ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĒZEKNES TIESU NAMS

Lieta Nr.A420760210
(A-00880-12/42)

S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rēzeknē, 2012.gada 19.septembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis Māris Šļakota,

piedaloties pieteicēja *J.J.* pārstāvei *D.N.*,
atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *A.L.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pamatojoties uz *J.J.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 31.augusta lēmuma Nr.22.4/44911 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrā audita daļa no 2010.gada 11.marta līdz 2010.gada 7.jūnijam veica *J.J.* (turpmāk arī – pieteicējs) iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2007.gadu. Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2010.gada 7.jūnija lēmumu Nr.23.12/698 pieteicējam papildus aprēķināts IIN par 2007.gadu Ls 12 398,86, soda nauda Ls 6 199,43 un

nokavējuma nauda Ls 4 296,2, kā arī samazināti 2007.gada skaidras naudas uzkrājumi par Ls 61 070.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja.

[2] Izskatot apstrīdēšanas iesniegumu, VID ģenerāldirektore ar 2010.gada 31.augusta lēmumu Nr.22.4/44911 (turpmāk – Lēmums) atstāja negrozītu 2010.gada 7.jūnija lēmumu Nr.23.12/698.

Lēmumā norādīts šāds pamatojums.

[2.1] Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju, pieteicēja izdevumu apjoms 2007.gadā pārsniedza ieņēmumu apjomu. VID ar 2008.gada 3.decembra vēstuli lūdza pieteicēju iesniegt 2005., 2006. un 2007.gada ienākumu un papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtību maiņu (turpmāk – papildu deklarācija), kā arī bankas kontu izdrukas, līgumus, izziņas, citus dokumentus un pierādījumus, kas apstiprina deklarācijās uzrādītās summas. Papildu deklarācijas pieteicējs VID iesniedza 2009.gada 29.aprīlī un 5.maijā. Izvērtējot informāciju par pieteicēja ieņēmumiem un izdevumiem, tika nolemts veikt pieteicējam IIN auditu par 2007.gadu.

[2.2] Pārbaudē konstatēts pieteicēja 2007.gada līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār līdzekļu avotiem Ls 49 595,48 (līdzekļu izlietojums Ls 121 716,73 - līdzekļu avoti Ls 72 121,25), kas kvalificējams kā slēptais ar IIN apliekamais ienākums.

VID Nodokļu kontroles pārvalde pieteicējam ar IIN apliekamo ienākumu noteica, piemērojot 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 veidlapu un kārtību, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu” 16.3.apakšpunktā noteikto izdevumu metodi.

[2.3] Pieteicējs 2007.gada papildu deklarācijā deklarējis naudas uzkrājumus uz 2007.gada 1.janvāri Ls 61 667,89 (skaidras naudas uzkrājumi Ls 61 070, bezskaidras naudas uzkrājumi Ls 597,89) un uz 2007.gada 31.decembri Ls 64 386,03 (skaidras naudas uzkrājumi Ls 60 084, bezskaidras naudas uzkrājumi Ls 4302,03). 2007.gada papildu deklarācijas pielikumā P6 pieteicējs norādījis, ka 2007.gadā saņēmis aizņēmumu no *O.A.* Ls 43 040 apmērā.

Audita rezultātā netika atzīti pieteicēja deklarētie skaidras naudas uzkrājumi uz 2007.gada 1.janvāri Ls 61 070 un kā pieteicēja 2007.gadā gūto līdzekļu avots nav atzīts deklarētais 2007.gada 8.janvārī saņemtais aizdevums no *O.A.* Ls 43 040.

Šādi secinājumi izdarīti, turpmāk norādīto iemeslu dēļ.

[2.3.1] 2010.gada 6.aprīlī pārbaudei iesniegtajā paskaidrojumā pieteicējs norādījis, ka skaidras naudas uzkrājumu avoti ir *D.S.* aizdevuma atmaksa 2006.gadā Ls 22 900 un 2005.gadā Ls 51 600, kā arī laikā no 1989. līdz 1992.gadam Polijā veiktie preču pirkšanas-pārdošanas darījumi veido uzkrājumus Ls 30 000 apmērā.

Paskaidrojumam pievienota 2004.gada 7.jūnija aizdevuma līguma starp pieteicēju un *D.S.* kopija, saskaņā ar kuru 2004.gada 7.jūnijā Daugavpilī pieteicējs aizdod *D.S.* bezprocentu aizdevumu USD 100 000 (Ls 54 500) skaidrā naudā līdz 2006.gada 7.jūnijam, 2004.gada 7.jūnija naudas nodošanas un saņemšanas apliecinājuma kopija un *D.S.* pases kopija.

2010.gada 27.aprīlī pārbaudei iesniegtajā paskaidrojumā pieteicējs norāda, ka privātās tikšanās laikā Maskavā 2004.gada martā izsniedzis aizdevumu *D.S.* USD 100 000 apmērā, aizdevuma līgums parakstīts 2004.gada 7.jūnijā, to nosūtot pa pastu. *D.S.* atgriezis aizdevumu skaidrā naudā privātās tikšanās laikā Maskavā 2005.gada martā USD 50 000 un 2006.gada maijā USD 50 000.

[2.3.2] Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju pieteicēja deklarētie ienākumi no 1998.gada līdz 2004.gadam bija mazāki nekā valstī noteiktais iztikas minimums uz vienu iedzīvotāju, minētajā periodā iegādāti nekustamie un kustamie īpašumi, veikta celtniecība nekustamajā īpašumā */adrese/* un 2002.gada 3.jūlijā saņemts aizdevums no AS „Hansabanka" Ls 22 990 apmērā, kas liecina, ka pieteicējam nebija brīvu naudas līdzekļu. Tādējādi pieteicējam 2004.gadā nevarēja veidoties skaidras naudas uzkrājumi Ls 54 500 apmērā, ko aizdot *D.S.*

[2.3.3] Krievijas Federācijas pilsoņa *D.S.* Latvijas Republikas robežas šķērsošanas fakti 2004.un 2005.gadā nav reģistrēti, tātad, *D.S.* 2004.gada 7.jūnijā Daugavpilī nevarēja saņemt un 2005. un 2006.gadā atgriezt aizdevumu pieteicējam.

[2.3.4] Pieteicēja sniegtā informācija par iespējamā darījuma apstākļiem ir pretrunīga, jo 2010.gada 6.aprīlī pārbaudei iesniegtajā paskaidrojumā viņš norāda, ka skaidras naudas uzkrājumu avoti ir *D.S.* aizdevuma atmaksa 2006.gadā Ls 22 900 un 2005.gadā Ls 51 600, savukārt, kā izriet no aizdevuma līgumā norādītā, aizdevuma summa ir USD 100 000 (Ls 54 500). Vienlaikus 2010.gada 23.aprīļa paskaidrojumā un sūdzībā norādīts, ka nauda atgriezta 2005.gada martā USD 50 000 un 2006.gada maijā USD 50 000 apmērā.

[2.3.5] Nav atzīstams arī pieteicēja norādītais skaidras naudas Ls 30 000 apmērā uzkrājumu avots – ienākumi no 1989.-1992.gadā Polijā veiktajiem pirkšanas-pārdošanas darījumiem. Nodokļu maksātājam atbilstoši nodokļu likumdošanai bija pienākums ziņot par ienākumu gūšanu, uzskaitīt ienākumus un saglabāt to apstiprinošus dokumentus.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normas, kas stājās spēkā 1991.gada 1.janvārī un bija spēkā līdz 1993.gada 31.decembrim, paredzēja sastādīt pārskatus par

savu finansiālo un saimniecisko darbību, aprēķināt nodokli par taksācijas periodu, noteiktā kārtībā stāties uzskaitē un iesniegt nodokļu administrācijai nodokļu aprēķināšanai nepieciešamos dokumentus un ziņas.

No pieteicēja paskaidrojuma un VID ģenerāldirektoram adresētajā sūdzībā minētā izriet, ka preču pirkšanas-pārdošanas darījumi veikti ar nolūku gūt peļņu. Tātad minētās darbības rezultātā gūtie ienākumi bija apliekami ar IIN. Pieteicējs nav deklarējis VID saimnieciskās darbības ietvaros gūtos ienākumus no preču pārdošanas. Tā kā pieteicējs pirmsauditējamajā periodā nav deklarējis ienākumus likumā noteiktajā kārtībā un nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, tad viņam atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam ir pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus, kas apliecinātu viņa paskaidrojumos norādīto skaidras naudas uzkrājumu legālu izcelsmi.

Ņemot vērā to, ka pieteicējs nav iesniedzis darījumus apliecinošos dokumentus, kas apstiprinātu iespējamo ieņēmumu apjomu no preču pārdošanas, nav norādījis konkrētas saimniecisko darījumu veikšanas vietas adreses un darījumu partnerus, nebija sniedzis gada ienākumu deklarācijas Valsts finanšu inspekcijā un nebija deklarējis gūtos ienākumus no veiktajiem preču pārdošanas darījumiem, kuru sistemātiskums un ievērojamais apjoms, ņemot vērā norādīto iespējamo uzkrājumu apmēru no tām, liecina par veikto saimniecisko darbību, nav atzīstams norādītais nodokļu maksātāja deklarēto skaidras naudas uzkrājumu izcelsmes avots. Lai arī sūdzības iesniedzējs norāda, ka Polijā ietirgotos zlotus mainīja pret ASV dolāriem, minētajam faktam ne pārbaudes laikā, ne kopā ar sūdzību nav iesniegti pierādījumi.

[2.3.6] 2007.gada papildu deklarācijai pievienota 2007.gada 8.janvāra aizdevuma līguma starp pieteicēju un *O.A.* kopija, saskaņā ar kuru 2007.gada 8.janvārī Daugavpilī *O.A.* aizdod pieteicējam bezprocentu aizdevumu USD 80 000 (Ls 43 040) skaidrā naudā līdz 2012.gada 8.janvārim, 2007.gada 8.janvāra naudas nodošanas un saņemšanas apliecinājuma kopija un *O.A.* pases kopija.

2010.gada 15.martā audita sākuma sarunā pieteicējs norādīja, ka 2007.gada 8.janvārī viesnīcā Rīgā personīgi *O.A.* izsniedzis viņam aizdevumu USD 80 000 apmērā USD 100 banknotēs.

[2.3.7] Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju *O.A.* 2007.gadā nav šķērsojis Latvijas robežu, kā arī nav deklarējis ievestos skaidras naudas līdzekļus atbilstoši likuma „Par skaidras naudas deklarēšanu uz valsts robežas" 5. un 7.pantam.

Ņemot vērā minēto, nav atzīstams pieteicēja 2007.gada papildu deklarācijā uzrādītais aizņēmums Ls 43 040 un tas nav ņemams vērā IIN aprēķinā par 2007.gadu.

[2.4] VID nepiekrīt pieteicēja argumentam, ka auditā nepamatoti palielināts viņa naudas izlietojuma apmērs 2007.gadā, jo nodokļu maksātāja norādītajos personīgos

izdevumos un izdevumos par apgādībā esošām personām Ls 16 000 iekļauti arī sievas izdevumi.

Atbilstoši lietas materiāliem 2010.gada 6.aprīlī pieteicējs paskaidrojumā VID norādīja, ka 2007.gadā viņa personīgie izdevumi bija Ls 14 420, t.sk., par benzīnu Ls 2050, privātmājas apkurei Ls 772, komunālajiem maksājumiem 20%, pārtikai 40%, sakaru izdevumi un izdevumi apģērbam, apaviem 40%. Bez tam nodokļu maksātājs norādīja, ka Ls 5485 tērēti braucieniem uz ārvalstīm.

Savukārt 2010.gada 12.aprīļa paskaidrojumā pieteicējs norāda, ka 2007.gadā viņa personīgie izdevumi bija Ls 16 000, tajā skaitā, komunālajiem maksājumiem 15%, pārtikai 30%, transportam 20%, sakaru izdevumiem, apģērbam un apaviem 35%, savukārt mājas apkurei saskaņā ar marķētās dīzeļdegvielas iegādi apliecinošām pavadzīmēm iztērēti Ls 3026. Vienlaikus nodokļu maksātājs apstiprinājis, ka ārzemju braucieniem un ceļojumiem izlietoti Ls 6500.

Minēto informāciju nodokļu maksātājs apstiprināja arī nodokļu audita sarunā 2010.gada 27.aprīlī un 5.maijā, kā arī 2010.gada 5.maija paskaidrojumā.

No VID rīcībā esošajiem paskaidrojumiem redzams, ka pieteicējs audita laikā ir sniedzis detalizētu informāciju par personīgo izdevumu struktūru, kā arī nav norādījis, ka šajos izdevumos ir iekļauti ne tikai personiskie, bet arī sievas izdevumi.

Bez tam VID rīcībā ir pieteicēja sievas *L.J.* 2010.gada 6. un 12.aprīlī VID amatpersonām sniegtie paskaidrojumi, kuros viņa sniedz informāciju par personīgajiem izdevumiem un to struktūru 2007.gadā. Minētā informācija ir atzīta un ņemta vērā *L.J.* veiktajā nodokļu auditā.

[2.5] IIN, soda nauda un nokavējuma nauda pieteicējam aprēķināma pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu, kā arī 29.panta otro daļu.

[3] Pieteicējs vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīti šādi argumenti.

[3.1] Pieņemot Lēmumu, pārkāpti Administratīvā procesa likuma 5., 7., 8., 9. 10, 13.pantā noteiktie tiesību principi. Nav noskaidroti visi apstākļi un fakti, kas pamato vai noliedz naudas uzkrājumu esamību, nav pārbaudīti dokumentāri pierādījumi, kas apliecina naudas izcelsmi un nav uzklausīts nodokļu maksātāja viedoklis un argumenti. VID amatpersonas nodarbojās ar faktu interpretāciju, nevis to pārbaudi un analīzi, kopsakarā ar citiem pierādījumiem. Pārbaudes rezultātā ir jābūt noskaidrotai objektīvai patiesībai, šaubas ir tulkojamas par labu privātpersonai. Pieteicēja gadījumā iestāde minētās prasības pilnīgi ignorējusi.

[3.2] Nepamatots ir VID apgalvojums, ka līgumi, kuri noformēti rakstveidā, vēl neliecina par to, ka darījums ir faktiski noticis.

Pieteicējs 2004.gada martā izsniedza savam paziņam, Krievijas Federācijas pilsonim *D.S.* naudas aizdevumu USD 100 000 apmērā. Aizdevums tika izsniegts privātas tikšanās laikā Maskavā. Par aizdevumu tika sastādīts parādraksts. Saskaņā ar norunu, *D.S.* solījās atdot naudu līdz 2004.gada maija beigām. Tā kā norunātajā laikā *D.S.* naudu atdot nevarēja, bija panākta vienošanās par naudas atdošanas termiņa pagarinājumu. Pēc pieteicēja lūguma jurists sastādīja aizdevuma līgumu, kuru pieteicējs parakstīja un nosūtīja pa pastu *D.S.*, kurš, savukārt, parakstītu līguma eksemplāru nosūtīja pieteicējam. Papildus vēl tika sastādīts naudas nodošanas-pieņemšanas apliecinājums. Saņemto aizdevumu *D.S.* pieteicējam atdeva divās reizēs: 1) 2005.gada martā tika atdoti USD 50 000, kas tika atainoti pieteicēja deklarācijā par 2005.gadu; 2) 2006.gada maijā privātas tikšanās laika ar *D.S.*, skaidrā naudā, par ko pieteicējs norādīja papildus deklarācijā par 2006.gadu.

Minētie līgumi nav ne atcelti, ne atzīti par spēkā neesošiem, ne arī kā citādi spēku zaudējuši, tādēļ tie ir saistoši gan līguma slēdzējiem, gan trešajām personām, tai skaita VID darbiniekiem.

[3.3] VID darbinieki patvaļīgi, bez pienācīgas juridiskas argumentācijas un loģiska, saprotama pamatojuma nav atzinuši pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada sākumu un beigām. Lēmums ir patvaļīgs, jo VID rīcībā nav pierādījumu, kas ļautu neņemt vērā naudas saņemšanas faktu saskaņā ar līgumiem.

Bez jebkāda tiesiska pamatojuma un loģiskas argumentācijas VID nepieņem faktu, ka pieteicēja rīcībā bija arī naudas summa Ls 30 000 apmērā kā uzkrājumi, kurus pieteicējs ieguva no pirkšanas pārdošanas Polijas Republikā laika posmā no 1989.gada līdz 1992.gadam. Kļūdains ir VID darbinieku priekšstats, ka no tirdzniecības Polijā iegūtos naudas līdzekļus pieteicējs konvertēja rubļos. Polijā ietirgotos zlotus pieteicējs tūdaļ manīja uz ASV dolāriem, tādēļ absurds ir auditoru secinājums, ka Ls 30 000 pieteicējs ieguva samainot 6 000 000 PSRS rubļu. Latvijā pieteicējs iepirka elektropreces, kuras realizēja Polijā. Ir vispārzināms fakts, ka tirgojot elektropreces Polijā, no katra brauciena saņemta tīrā peļņa no 2 000 līdz 3 000 USD.

[3.4] Pārbaudē nepamatoti palielināts pieteicēja naudas izlietojuma apmērs 2007.gadā, norādot, ka pieteicēja personīgie naudas izdevumi un izdevumi pieteicēja apgādībā esošam personām sastāda Ls 16 000. Šāda summa tika nosaukta, ņemot vērā pieteicēja ģimeni, t.i. arī pieteicēja sievu. Tādējādi, ja inspektore šādu summu norādīja izdevumos pieteicēja sievai (par izdevumiem ārzemju ceļojumiem un dīzeļdegvielas iegādei), tad to nevarēja norādīt pieteicēja izdevumos.

[4] Tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā VID neatzina pieteikumu pamatojoties uz Lēmuma argumentiem.

[5] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve uzturēja pieteikumu uz tajā norādīto argumentu pamata.

[6] VID pārstāvis tiesas sēdē neatzina pieteikumu, sniedzot paskaidrojumus atbilstoši Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādītajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[7] Noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa secina, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms.

[8] Lietā nav strīda par VID tiesībām pārbaudīt pieteicēja deklarācijās uzrādīto datu ticamību, kā arī uz aprēķinu pamata noteikt ar nodokli apliekamo ienākumu un maksājamo IIN, soda naudu un nokavējuma naudu, nav strīda arī par piemēroto aprēķinu metodi. Lietā ir strīds par to, vai konkrētajā gadījumā VID pamatoti nav atzinis pieteicēja deklarētos skaidras naudas uzkrājumus Ls 61 070 auditējamā perioda sākumā un aizņēmumu Ls 43 040 no *O.A.* 2007.gadā, kā arī vai pamatoti līdzekļu izlietojumu pieteicēja personīgajiem un apgādībā esošu personu uzturēšanas izdevumiem noteicis Ls 16 000 apmērā. Līdz ar to, vai VID pamatoti konstatēja, ka pieteicēja izdevumi pārsniegums pār līdzekļu avotus un tādējādi ir konstatējams ar IIN apliekamais slēptais ienākums.

[9] Par deklarēto skaidras naudas uzkrājumu Ls 61 070 auditējamā perioda (2007.gads) sākumā tiesa konstatē šādus pierādījumus.

[9.1] Saskaņā ar 2005.gada papildu deklarāciju (VID saņemta pa pastu 2009.gada 5.maijā) neatmaksātā *D.S.* izsniegtā aizdevuma summa uz gada sākumu ir Ls 51 600, uz gada beigām – Ls 22 900, taksācijas gadā atmaksātā aizdevuma summa ir Ls 28 700 (*lietas 118.lapa*). Skaidras naudas uzkrājumu summa uz gada sākumu ir Ls 30 000 (*lietas 119.lapa*).

[9.2] Saskaņā ar 2006.gada papildu deklarāciju (VID saņemta pa pastu 2009.gada 5.maijā) neatmaksātā *D.S.* izsniegtā aizdevuma summa uz gada sākumu ir Ls 22 900, taksācijas gadā atmaksāta (*lietas 125.lapa*). Skaidras naudas uzkrājumu summa uz gada sākumu ir Ls 45 000 un EUR 14 056 (*lietas 126.lapa*).

[9.3] Saskaņā ar 2007.gada papildu deklarāciju (VID saņemta pa pastu 2009.gada 5.maijā) skaidras naudas uzkrājumu summa uz gada sākumu ir Ls 43 500 un EUR 17 570 (*lietas 133.lapa*).

[9.4] Audita sākuma sarunā 2010.gada 15.martā pieteicējs uz jautājumu par 2007.gada papildus deklarācijā uzrādītā skaidras naudas uzkrājuma avotiem norādīja, ka informācija tiks sniegta vēlāk (*lietas 53.lapa*). Informācija sniedza 2010.gada 6.aprīļa rakstveida paskaidrojumā (*lietas 57.lapa*), norādot, ka uz 2007.gada 1.janvāri skaidras naudas uzkrājumus veidoja *D.S.* atdotie aizdevumi par 2005.gadu Ls 22 900 un par

2005.gadu Ls 51 600, kā arī naudas uzkrājumi uz 2005.gada 1.janvāri Ls 30 000 no pirkšanas-pārdošanas ieņēmumiem Polijā laika posmā no 1989.gada līdz 1992.gadam. Kā attaisnojuma dokumentu pievienoja 2004.gada 7.jūnija līgumu.

[9.5] Saskaņā ar 2004.gada 7.jūnija aizdevuma līgumu (*lietas 67.-68.lapa*) *J.J.* aizdod *D.S.* USD 100 000 uz termiņu līdz 2006.gada 7.jūnijam saimnieciskām vajadzībām. Lietā iesniegts arī 2004.gada 7.jūnija naudas nodošanas-saņemšanas aplecinājums (*lietas 70.lapa*).

[9.6] 2010.gada 12.aprīļa audita sarunā pieteicējs uz jautājumu par to, kad, kur un kādos apstākļos izsniegts aizdevums *D.S.*, kad un kādos apstākļos tas atdots, kā arī uz aicinājumu norādīt Polijā veikto darījumu detaļām (valūtu, darījumu būtību u.c. informāciju) norādīja, ka informācija tiks iesniegta līdz 23.aprīlim (*lietas 75.-76.lapa*). Informāciju sniedza 2010.gada 23.aprīļa rakstveida paskaidrojumā (*lietas 82-82.lapa*), norādot, ka 2004.gada martā *D.S.* tika izsniegts aizdevums USD 100 000 apmērā, tas tika izsniegts privāti tiekoties Maskavā. Līgums parakstīts tikai 2004.gada 7.jūnijā, aizdevuma līguma tekstu nosūtot pa pastu. Aizdevuma atdošana notika divos posmos – 2005.gada martā privātas tikšanās laikā Maskavā (USD 50 000, skaidrā naudā) un 2006.gada maijā privātas tikšanās laikā Latvijā (USD 50 000, skaidrā naudā). Par darījumiem Polijā paskaidroja, ka Latvijā tika iepirkti elektroinstrumenti, kurus pēc tam izveda pārdošanai Polijas pilsētās Belostoks, Suvalki un Varšava. Norādīja, ka informācija par naudas summu atlikumu uz 2007.gada 1.janvāri tiks iesniegta vēlāk. 2010.gada 5.maija audita sarunā minētā informācija netika precizēta (*lietas 83.lapa*).

[9.7] Pieteicēja sieva *L.J.* 2010.gada 6.aprīlī iesniedza VID rakstveida paskaidrojumu (*lietas 149.lapa*), norādot, ka viņas naudas avotus uz 2007.gada 1.janvāri veido iepriekšējos periodos saņemtie aizdevumi, proti, pamatojoties uz 2005.gada 5.janvāra aizdevuma līgumu ar *D.S.* saņemtā naudas summa. Saskaņā ar 2005.gada 5.janvāra aizdevuma līgumu (*lietas 151.-153.lapa*) *D.S.* aizdod *L.J.* bezprocentu aizdevumu USD 150 000 ar atdošanas termiņu līdz 2010.gada 31.decembrim.

[9.8] Liecinieks *D.S.* tiesas sēdē liecināja, ka ar *J.J.* iepazinušies 1997. vai 1998.gadā Maskavā, ikgadējā ķīmijas rūpniecības izstādē, jo pieteicēja uzņēmējdarbība bija saistīta ar krāsošanas nozari. 2004.gada sākumā lieciniekam bija nepieciešami naudas līdzekļi, lai uzsāktu krāsu pārdošanas saimniecisko darbību Kazahstānā. Daļu naudas biznesa uzsākšanai iedevis pieteicējs. Nauda tika iedota Maskavā – sākumā USD 40 000, bet pēc diviem mēnešiem vēl USD 60 000. Sākotnēji liecinieks bija vēlējies atdot naudu no pirmajiem ienākumiem, bet radās grūtības un viņi ar pieteicēju vienojušies, ka aizdevums tiks atdots divu gadu laikā. Liecinieks dzīvo Jaroslavļā, tikušies ar pieteicēju Maskavā. Nauda abas reizes tika nodota Maskavā, jo pieteicējs tur atradies ļoti bieži. Par aizdevumu USD 40 000 tika sastādīta pavadzīme, bet līgums tika sastādīts, nododot USD 60 000, tas tika parakstīts Maskavā. *D.S.* liecināja, ka viņš ir aizdevis 150 000 pieteicēja sievai ar mērķi, lai pieteicējs palīdzētu viņam iegādāties nekustamo īpašumu Latvijā, proti, lai jebkurā brīdī būtu pieejama šāda naudas summa

nekustamā īpašuma iegādei. Arī šis līgums tika parakstīts Maskavā. Kā līgumslēdzēja puse parakstījusies *L.J.*, bet visas attiecības saistībā ar līguma slēgšanu lieciniekam bija ar pieteicēju.

[9.9] Lietā iesniegtas vairākas parādzīmju kopijas (*lietas 94.-114.lapa*), saskaņā ar kurām fiziskas personas Polijā iepirkušas no *J.J.* elektroinstrumentus.

[9.10] Saskaņā ar atzīmēm *J.J.* ārzemju pasēs (izdotas 1990.gada 20.aprīlī un 1991.gada 14.janvārī) pieteicējs vairākkārt šķērsojis kontrolpunktus iebraukšanai Polijā.

[9.11] Liecinieks *J.M.* tiesas sēdē liecināja, ka 1990.gadā Starahovicē, Polijā, iepazinies ar *J.J.* Pieteicējs uz Starahovici vedis dažādas preces, tostarp, PSRS ražotus elektroinstrumentus un instrumentus koka apstrādei, pārdevis preces Starahovices tirgū. Liecinieks vienojies ar pieteicēju, ka viņš palīdzēs pieteicējam izplatīt preces, par to saņemot 20 % no ienākumiem. Divu gadu laikā liecinieks nopelnījis no 15 000 USD līdz 16 000 USD. Pieteicēja peļņa varētu būt no 75 000 līdz 80 000 USD. Liecinieks preces pārdeva par poļu zlotiem, bet ar pieteicēju norēķinājies ASV dolāros. Preces bijušas bez pavaddokumentiem, tika pārdotas no rokas rokā.

[10] Novērtējot minētos pierādījumus kopsakarā ar VID pārbaudes materiālos norādītajām ziņām, tiesa atzīst, ka iestāde pamatoti nav atzinusi deklarētos skaidras naudas uzkrājumus Ls 61 070 auditējamā perioda sākumā.

No lietas materiāliem var secināt, ka pieteicējs 1990-to gadu sākumā ir veicis preču pārdošanu Polijā, tādēļ ir ticami, ka viņš no šiem darījumiem ir guvis noteiktus ienākumus. Tomēr, ņemot vērā to, ka minētie darījumi notikuši vairāk nekā 15 gadus pirms auditējamā perioda, kā arī vairāk kā 10 gadus pirms aizdevuma līguma ar *D.S.*, ir maz ticams, ka no šiem darījumiem iegūtie naudas līdzekļi varēja tikt saglabāti un 2004.gadā tikt izlietoti minētajam aizdevumam, kā arī 2007.gada sākumā pastāvēt kā skaidras naudas uzkrājums Ls 30 000 apmērā. Pirmkārt, tiesa nevar gūt pārliecību par Polijā iegūto naudas līdzekļu apmēriem. Pieteicēja paskaidrojumi un lieciniekа *J.M.* liecības par pieteicēja ieņēmumu apmēriem ir nepietiekamas, tām ir subjektīvs un vispārīgs raksturs. Pieteicējs ieņēmumu apmēru nenorāda, bet liecinieks tikai kā pieņēmumu izsaka versiju, ka pieteicējs varējis nopelnīt no 75 000 līdz 80 000 USD. Otrkārt, VID ir vērtējis to apstākli, ka pieteicēja ienākumi no 1998.gada līdz 2004.gadam ir darba alga (pēc nodokļu nomaksas) Ls 6273,69 apmērā un ienākumi no automašīnas SAAB 9000 pārdošanas, minētajā periodā pieteicējs iegādājies nekustamo īpašumu */adrese/* (Ls 349) un */adrese 2/* (Ls 2044), automašīnu Volvo S80 (Ls 13 774,88), motociklu Honda VTX 1800C (Ls 3870), automašīnu Volvo S80 un SAAB 9000, veicis celtniecību nekustamajā īpašumā */adrese/* un 2002.gada 3.jūlijā saņēmis aizdevumu no AS „Hansabanka" Ls 22 990 apmērā. Minētie apstākļi, it īpaši tas apstāklis, ka pieteicējs 2002.gadā kredītiestādē saņēmis aizņēmumu, par kuru jāveic procentu maksājumi, liecina, ka pieteicēja rīcībā nebija saglabājušies neizmantoti skaidras naudas uzkrājumi no preču pārdošanas Polijā 1990-to gadu sākumā. Secināms,

ka šādus skaidras naudas līdzekļus pieteicējs nevarēja 2004.gadā aizdot *D.S.* un tie nav bijuši viņa rīcībā 2007.gada sākumā, kā pieteicējs to norādījis papildu deklarācijā.

Novērtējot pierādījumus par aizdevuma darījumu ar *D.S.*, tiesa secina, ka visu lietā sniegto ziņu avots ir pats pieteicējs vai darījumā iesaistītā puse. Tiesai nav iesniegts neviens objektīvs pierādījums, kas ļautu izslēgt saprātīgas šaubas par to, ka darījums patiešām ir noticis. Ir jāņem vērā, ka pieteicēja paskaidrojumi ir vērtējami kā tieši ieinteresētas personas sniegtas ziņas, savukārt ar liecinieku *D.S.* pieteicējam ir draudzīgas attiecības. Tādēļ, minēto personu iesniegtie pierādījumi, tostarp, šo personu sastādītie privātie dokumenti (līgumi, naudas izsniegšanas apliecinājumi), paši par sevi nav vērtējami kā neapgāžami un tiem nav piešķirama absolūta ticamība.

Jāņem vērā, ka papildus deklarācijās pieteicējs darījumu ar *D.S.* uzrādījis tikai 2009.gadā, t.i., jau pēc VID aicinājuma saņemšanas. Tāpat tiesa ņem vērā, ka sniedzot paskaidrojumus VID, pieteicējs uz jautājumiem par naudas uzkrājuma avotiem un darījuma detaļām nav atbildējis nekavējoties, bet gan tikai vēlāk iesniedzis rakstveidā sagatavotu informāciju. Tas mazina pieteicēja sniegto paskaidrojumu ticamību.

Novērtējot pierādījumus pēc to satura, tiesa tajos konstatē pretrunas, kas liek šaubīties par darījuma notikšanu. Pirmkārt, pretrunas pastāv starp papildus deklarācijās norādītajām ziņām un tām ziņām, kuras vēlāk ietvertas pieteicēja paskaidrojumos un liecinieka liecībās. Proti, papildus deklarācijās kā *D.S.* atdotās aizdevuma summas norādīti Ls 28 700 (2005.gadā) un Ls 22 900 (2006.gadā). Savukārt VID iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā pieteicējs norāda, ka atdotas vienādas naudas summas – USD 50 000 2005.gada martā un USD 50 000 2006.gada maijā, ko tiesas sēdē apstiprināja arī *D.S.* Otrkārt, tiesa konstatē pretrunas starp *D.S.* liecībām, ka rakstveida līgums parakstīts Maskavā, brīdī, kad pieteicējs iedevis otro aizdevuma summas daļu, un pieteicēja paskaidrojumiem, ka pieteicējs līgumu parakstīšanai sūtījis pa pastu jau pēc visas aizdevuma summas iedošanas. Treškārt, ir kritiski ir vērtējama darījuma ekonomiskā būtība, ņemot vērā papildus pierādījumus par to, ka mazāk kā gadu pēc aizdevuma līguma noslēgšanas starp pieteicēju un *D.S.*, kad saskaņā ar pieteicēja un liecinieka liecībām aizdevuma summa pieteicējam nebija atdota pat daļā, *D.S.* 2005.gada 5.janvārī ir aizdevis USD 150 000 pieteicēja sievai *L.J.* Vienlaikus *D.S.* liecināja, ka pieteicējs par šo aizdevumu ir zinājis, jo līguma parakstīšana un naudas nodošana tika veikta ar pieteicēja starpniecību. Ja pieņem, ka aizdevuma darījums ar *L.J.* patiešām ir noticis, tas norāda, ka *D.S.* ir bijuši brīvi naudas līdzekļi pietiekamā apmērā un tādēļ viņam nav bijis nepieciešamības saņemt aizdevumu no pieteicēja. Turklāt, nav izprotama rīcība, brīvos naudas līdzekļus izlietojot nevis aizdevuma atdošanai pieteicējam, bet gan tos vēl lielākā apmērā aizdodot pieteicēja sievai, bet faktiski, kā to norādīja liecinieks, pašam pieteicējam, jo starp viņiem bijusi vienošanās, ka ar naudu *D.S.* uzdevumā rīkosies pieteicējs, lai ieguldītu to nekustamā īpašuma iegādē.

Tātad, pierādījumi par skaidras naudas uzkrājumu Ls 61 070 avotiem ir nedroši un pretrunīgi, bez papildus pierādījumiem pieteicēja norādītie uzkrājumi nav atzīstami par ticamiem.

[11] Par deklarēto aizņēmumu Ls 43 040 no *O.A.* 2007.gadā tiesa konstatē šādus pierādījumus.

[11.1] Audita sākuma sarunā 2010.gada 15.martā pieteicējs paskaidroja (*lietas 53.lapa*), ka *O.A.* līguma noslēgšanas datumā 2007.gadā Latvijā, Rīgā, personīgi pieteicējam iedevis naudas līdzekļus. Aizdoti USD 80 000, banknošu nominmāls USD 100. Liecinieku darījuma brīdī nebija, darījums notika viesnīcā, kurā *O.A.* bija apmeties dzīvošanai.

Kā attaisnojuma dokumentu 2010.gada 6.aprīlī pieteicējs iesniedza VID 2007.gada 8.janvāra līgumu (*lietas 58.lapa*).

[11.2] Saskaņā ar 2007.gada 8.janvāra aizdevuma līgumu (*lietas 71.-72.lapa*) *O.A.* aizdod *J.J.* USD 80 000 uz termiņu līdz 2012.gada 8.janvārim saimnieciskām vajadzībām. Lietā iesniegts arī 2007.gada 8.janvāra naudas nodošanas-saņemšanas aplecinājums (*lietas 73.lapa*).

[11.3] Tiesai iesniegta *O.A.* un *J.J.* 2011.gada pasta sarakste, no kuras izriet, ka *O.A.* pieprasījis aizdevuma atdošanu pirms termiņa (*lietas 161.-166.lapa*).

[11.4] Liecinieks *O.A.* tiesas sēdē liecināja, ka ar pieteicēju viņam ir draudzīgas attiecības, bieži tikušies dažādās rūpniecības izstādēs Maskavā, arī Vācijā. 2007.gadā bija noslēgts aizdevuma līgums, liecinieks pēc pieteicēja lūguma aizdevis viņam USD 80 000. Aizdevumam bijusi arī mutiska papildus vienošanās, proti, ka pieteicējs iegādāsies lieciniekam Latvijā nekustamo īpašumu, vai arī atdos naudu pēc pieprasījuma. Naudas aizdošana notika Maskavā, viesnīcā, visdrīzāk „Kosmoss", kurā liecinieks bieži uzturas (liecinieka dzīvesvieta ir Jaroslavļa). Ar pieteicēju Latvijā tikušies divas reizes, šķiet, 2009. un 2010.gadā. Latvijā aizdevuma lietas nav kārtotas. Liecinieks naudas atdošanu pieprasījis 2011.gadā, nauda atdota ar bankas pārskaitījumu 2011.gadā. Apstiprināja, ka ir nosūtījis pieteicējam lietas materiālos esošo vēstuli par naudas atdošanu.

[12] Novērtējot minētos pierādījumus kopsakarā ar VID pārbaudes materiālos norādītajām ziņām, tiesa atzīst, ka iestāde pamatoti nav atzinusi pieteicēja 2007.gada aizņēmumu Ls 43 040 no *O.A.*

Papildus iestādes secinājumiem – ka *D.A.* 2007.gadā nav šķērsojis Latvijas robežu, kurus tiesa atzīst par pareiziem, darījuma noslēgšana ir vērtējama kritiski arī tādēļ, ka būtiski atšķiras pieteicēja paskaidrojumi un liecinieka *O.A.* liecības par darījuma noslēgšanas apstākļiem. Pieteicējs VID paskaidrojis, ka *O.A.* līguma noslēgšanas laikā atradies Rīgā, viesnīcā, kur personīgi pieteicējam iedevis naudu USD 80 000 apmērā. Savukārt *O.A.* tiesas sēdē liecināja, ka naudas nodošana notikusi

Maskavā. Tas norāda, ka liecinieks vai nu nav zinājis par pieteicēja sniegtā paskaidrojuma detaļām, jeb arī, apzinoties, ka versija par naudas nodošanu Latvijā neiztur kritiku, izvirzījis jaunu notikuma versiju. Jebkurā gadījumā, minētā pretruna norāda uz to, ka darījums starp pieteicēju un *O.A.* nav noticis, jo tik būtiska pretruna nevar tikt izskaidrota ar vienas vai otras personas kļūdīšanos.

Papildus minētajam, norādāms, ka tiesa nav ieguvusi ticamu izskaidrojumu darījuma ekonomiskajai būtībai. Pieteicējs nav norādījis, kādiem mērķiem ir saņemts aizdevums, to nevarēja norādīt arī liecinieks. Vienlaikus liecinieks paskaidroja, ka naudas aizdošanas mērķis, cita starp, ir bijis nodrošināt brīvu naudas līdzekļu esamību pieteicēja rīcībā, lai viņš varētu iegādāties *O.A.* nekustamo īpašumu Latvijā. Šāds izskaidrojums ir pretrunīgs, jo naudas līdzekļi ir aizdoti nenoskaidrotiem mērķiem pieteicēja vajadzībām, vienlaikus, pieteicējam ar minēto naudu bijis jārīkojas *O.A.* uzdevumā un jāiegulda *O.A.* īpašumos.

[13] Tiesa atzīst par nepamatotu pieteicēja argumentu, ka VID nepamatoti pieteicēja līdzekļu izlietojumu pieteicēja personīgajiem un apgādībā esošu personu uzturēšanas izdevumiem noteicis Ls 16 000 apmērā.

Kā to norāda VID (sk. sprieduma [2.4] punktu), un par ko tiesa pārliecinās no lietā iesniegtajiem pierādījumiem, šādu izdevumu summu vairākkārt ir norādījis pats pieteicējs. Piemēram, 2010.gaada 27.aprīļa audita sarunas protokolā norādīts, ka uz jautājumu, vai 2007.gadā pieteicēja personīgie izdevumi sastāda Ls 16 000, pieteicējs atbildējis apstiprinoši (*lietas 80.lapa*).

[14] Tiesa secina, ka VID pamatoti nav atzinis pieteicēja deklarētos skaidras naudas uzkrājumus Ls 61 070 auditējamā perioda sākumā un aizņēmumu Ls 43 040 no *O.A.* 2007.gadā, pamatoti pieteicēja līdzekļu izlietojumu noteicis Ls 16 000 apmērā. Līdz ar to, VID pamatoti konstatēja, ka pieteicēja izdevumi pārsniedz pār līdzekļu avotus un tādējādi ir konstatējams ar IIN apliekamais slēptais ienākums. Tiesa atzīst, ka ar Lēmums par papildus aprēķināto IIN par 2007.gadu Ls 12 398,86, soda naudu Ls 6 199,43 un nokavējuma naudu Ls 4 296,2, kā arī samazinātajiem 2007.gada skaidras naudas uzkrājumiem par Ls 61 070 ir tiesisks. Nodokļu maksājumu noteikšanu VID pamatojusi ar konkrētām tiesību normām (sk. sprieduma [2.5] punktu), tiesa pamatojuma un aprēķinu kļūdas nekonstatē.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251., 289.-291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

Noraidīt *J.J.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 31.augusta lēmuma Nr.22.4/44911 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rēzeknes tiesu namā.

Tiesnesis (*personiskais paraksts*) M.Šļakota

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās rajona tiesas tiesnesis M.Šļakota

Rīgā, 2012.gada 19.septembrī