NORAKSTS
Lieta Nr.A420468611
A04686 – 11/43

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Valmierā 2011.gada 20.decembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnesis G.Ploriņš,

piedaloties pieteicējas *I.Z.* pārstāvei *B.G.*,
atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmuma dienesta pārstāvim *V.S.*,
atklātā tiesas sēdē 2011.gada 30.novembrī izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *I.Z.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 16.februāra lēmuma Nr.22.4.7/10486 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] 2011.gada 18.martā Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā saņemts *I.Z.* (turpmāk arī pieteicēja) pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī VID vai atbildētājs) 2011.gada 16.februāra lēmuma Nr.22.4.7/10486 (turpmāk arī Lēmums) atcelšanu.

Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneša 2011.gada 24.marta lēmumu pieteikums pieņemts un ierosināta administratīvā lieta.

[2] No lietas materiāliem konstatējams turpmāk minētais.

[2.1] VID Nodokļu kontroles pārvalde no 2010.gada 9.septembra līdz 7.decembrim pieteicējai veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk arī IIN) auditu par 2007. un 2008.gadu, par ko noformēja audita pārskatu Nr.23.11/1566 (turpmāk arī Audita pārskats).

[2.2] Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2010.gada 7.decembra lēmumu Nr.23.11/1559 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) pieteicējai par 2007.gadu papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 2868,97 un soda nauda Ls 1434,49, IIN par 2008.gadu Ls 6336,52 un soda nauda Ls 3168,26, kā arī nokavējuma nauda Ls 2870,98.

Nepiekrītot Sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja VID ģenerāldirektorei, un atbildētājs ar Lēmumu atstāja Sākotnējo lēmumu negrozītu.

[3] Uzskatot Lēmumu par nepamatotu, pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā, lūdzot to atcelt un norādot turpmāk minētos argumentus.

[3.1] Pieteicēja uzskata, ka VID pārbaudes rezultātā izdarītie un Audita pārskatā norādītie secinājumi ir pretrunīgi un juridiski nepamatoti, viņas un darījumu partneru sniegtie paskaidrojumi un iesniegtie pierādījumi nav ņemti

vērā un noraidīti bez tiesiska pamatojuma. VID lēmumi satur tikai normatīvo aktu uzskaitījumu, tajos nav iekļauts informācijas izvērtējums.

[3.2] Pieteicēja norāda, ka savus izdevumus 2007. un 2008.gadā segusi lielākoties no skaidras naudas uzkrājumiem, kas izveidojušies līdz šim periodam, par ko atbildētājam iesniegti paskaidrojumi ar detalizētu informāciju par skaidras naudas uzkrājumu izveidošanās avotiem.

[3.3] Atsaucoties uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2009.gada 21.oktobra spriedumu lietā Nr.A42308606, pieteicēja norāda, ka auditori nepamatoti noteikuši, ka viņa visus savus ienākumus iztērējusi ikdienas izdevumu segšanai un nav varējusi daļu novirzīt uzkrājumiem.

[3.4] Pieteicēja ar dēla *E.Z.* paskaidrojumu ir apliecinājusi, ka daļu viņas personīgo uzkrājumu veido radinieku dotā nauda.

[3.5] Laika periodā no 1992.gada līdz 2000.gadam *V.T.* tika nodots lietošanā pieteicējai piederošs dzīvoklis */adrese/*. *V.T.* ir apliecinājis, ka ir maksājis pieteicējai par dzīvošanu viņai piederošajā nekustamajā īpašumā. Kopsummā no šiem maksājumiem uzkrāti naudas līdzekļi Ls 10 000 apmērā. VID rīcībā esošie dati par *V.T.* un papildus sniegtā informācija par viņa uzņēmumiem apliecina, ka viņš varēja pilnībā nodrošināt un faktiski veica minētos maksājumus pieteicējai laika posmā no 1992.gada līdz 2000.gadam.

[3.6] Laika periodā no 2001. līdz 2003.gadam dzīvoklis */adrese/*, tika nodots lietošanā pieteicējas mazdēlam *A.Z.*, kurš par dzīvošanu dzīvoklī veica maksājumus. Kopsummā no minētajiem maksājumiem uzkrāti naudas līdzekļi Ls 3600. *A.Z.* minēto ir apliecinājis VID. Arī pieteicēja savos paskaidrojumos norādīja, ka daļu no saņemtajiem maksājumiem uzkrājusi.

[3.6] 2004.gadā pārdots vāverādas kažoks par Ls 8 000. Darījums notika savstarpēji vienojoties, nekādi dokumenti par to netika noformēti un pieteicējai nav izdevies sazināties ar kažoka pircēju, tomēr šī pārdošanas darījuma liecinieks bijis pieteicējas dēls *E.Z.*, kurš sniedzis paskaidrojumu par minētā darījuma apstākļiem.

Pierādījumu iesniegšanu apgrūtina fakts, ka darījumi, kuru rezultātā gūti ienākumi, kuri novirzīti uzkrājumu veidošanai, notikuši senā pagātnē, tie slēgti privātā kārtā, līdz ar to pieteicējas rīcībā neatrodas pilnvērtīga informācija par tiem. Tomēr šādu pierādījumu trūkums nevar būt par iemeslu šādu ienākumu esamības apstrīdēšanai.

[3.7] 2004.gada 11.augustā ir pārdots viņai piederošais dzīvoklis */adrese/*, par Ls 10 000, par ko VID iesniegts 2004.gada 11.augusta Pirkuma – pārdevuma līgums, taču pircējs *P.P.* zemesgrāmatā iesniedzis citu līgumu, iespējams, lai izvairītos no apjomīgas valsts nodevas par reģistrāciju zemesgrāmatā samaksas. Pieteicējas rīcībā esošais līgums apliecina samaksas Ls 10 000 apmērā saņemšanu un tas ir patiess.

[3.8] Pieteicēja, atsaucoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.pantu, norāda, ka VID pārkāpis likuma prasības, veicot vispārīgu pieteicējas darījumu dalībnieku – *V.T.*, *A.Z.* un *E.Z.* ieņēmumu un izdevumu pārbaudi, nepieprasot personām papildu deklarācijas par šo periodu, bet izmantojot tikai VID pieejamos datus.

[3.9] Pieteicējas sniegtos paskaidrojumus, argumentus un iebildumus par auditā konstatēto pie nobeiguma sarunas VID noraidījuši bez pamatojuma un pierādījumiem. Minētā situācija rada bažas par to, ka auditori faktiski lēmumu par audita rezultātiem pieņēmuši jau pirms nobeiguma sarunas. Šāda atbildētāja rīcība ir pretrunā ar Administratīvā procesa likuma 14.[1] un 62.pantu.

Pieteicēja, atsaucoties uz Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Senāts) 2004.gada 7.septembra spriedumu lietā SKA-120, norāda, ka administratīvā procesa dalībnieku uzklausīšana ir viens no svarīgākajiem procesuālā taisnīguma nodrošināšanas līdzekļiem.

[3.10] Pieteicēja norāda, ka atbildētājam nav pierādījumu, ka viņas darījumu partneru sniegtā informācija ir nepatiesa vai neatbilstoša. VID pēc saviem ieskatiem noteica, ka šie darījumi nevarēja notikt, pilnībā ignorējot faktiskos lietas apstākļus. VID rīcībā bija nodoti gan attaisnojuma dokumenti, gan darījumu dalībnieku paskaidrojumi – apliecinājumi, kas pilnībā pierāda darījumu un to rezultātā radušos skaidras naudas līdzekļu faktisko esamību.

[4] Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā 2011.gada 28.aprīlī saņemts atbildētāja paskaidrojums *(lietas 88. un 89.lapa)*, kurā norādīts, ka pieteicējas pieteikumā norādītos argumentus un iebildes VID uzskata par nepamatotiem un noraidāmiem šādu apsvērumu dēļ.

[4.1] VID izvērtējot Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras (turpmāk – Aģentūra) sniegto informāciju par pieteicējai izmaksāto pensiju no 1994. līdz 2007.gadam, konstatēja, ka vidēji tā ir Ls 57,66 mēnesī. Nodokļu administrācija pamatoti uzskatīja, ka pieteicējai no pensijas ienākumiem nebija iespējams veidot skaidras naudas uzkrājumus. Jāņem vērā arī apstāklis, ka pieteicējas pensija no 1995. līdz 2007.gadam bija mazāka nekā Centrālās statistikas pārvaldes noteiktā iztikas minimuma patēriņa groza vērtība.

[4.2] Audita laikā, izvērtējot pieteicējas dēla *E.Z.* apliecinājumu par uzturlīdzekļu maksājumiem mātei katru mēnesi Ls 50 apmērā un izvērtējot viņa faktiskos ienākumus no 1998. līdz 2007.gadam, Nodokļu administrācija neieguva apstiprinājumu par *E.Z.* iespēju papildus sava dzīvesveida nodrošināšanai maksāt mātei Ls 50, līdz ar ko apliecinājums netika atzīts par pierādījumu pieteicējas skaidras naudas uzkrājumu esamībai. Ņemot vērā minēto, auditā pamatoti netika atzīti pieteicējas norādītie skaidras naudas uzkrājumi Ls 11 500 apmērā.

[4.3] Nodokļu administrācija, vērtējot no *V.T.* saņemtos ienākumus Ls 10 000 apmērā par dzīvokļa */adrese/*, lietošanu no 1992. līdz 2000.gadam, pārbaudīja savā rīcībā esošo informāciju par viņa ienākumiem minētajā periodā. VID izvērtēja *V.T.* īpašumā esošo uzņēmumu saimnieciskās darbības un peļņas rādītājus un secināja, ka viņa rīcībā nevarēja būt ievērojami naudas līdzekļi, kas gūti minēto uzņēmumu saimnieciskās darbības rezultātā. Izvērtējot *V.T.* deklarētos 1997. un 1998.gada ienākumus, VID atzina, ka minētajā laika periodā viņam bija finansiālas iespējas maksāt pieteicējai Ls 100 mēnesī par dzīvokļa lietošanu, tādejādi pieteicējai šajā laika periodā bija iespēja veidot skaidras naudas uzkrājumus Ls 2400 apmērā.

[4.4] No *A.Z.* 2010.gada 18.oktobra paskaidrojuma izriet, ka pieteicējas dzīvoklī */adrese/*, viņš dzīvojis no 2000. līdz 2003.gadam un maksājis viņai

līdzekļus komunālo maksājumu apmērā, skaidrā naudā, attaisnojuma dokumentu nav. Izvērtējot minēto, atbildētājs secināja, ka no *A.Z.* maksājumiem pieteicējai nebija iespējams veidot skaidras naudas uzkrājumus, jo minētie maksājumi faktiski bija komunālie maksājumi par dzīvokli. Tādejādi VID pamatoti neiekļāva pieteicējas līdzekļu avotos Ls 3600.

[4.5] Izvērtējot pieteicējas skaidras naudas uzkrājumu Ls 8000 apmērā avotu – vāverādas kažoka pārdošanu 2004.gadā, atbildētājs norāda, ka pieteicēja nav deklarējusi neapliekamos ienākumus no sava īpašuma (vāverādas kažoka) pārdošanas, kā arī nav iesniegti pierādījuma dokumenti, kas apliecina darījuma faktu, un nav uzrādīta persona, kas iegādājās kažoku no pieteicējas, turklāt darījuma faktu apliecina pieteicējas dēls *E.Z.*, kurš ir ieinteresētā persona un paskaidrojumu sniedz pieteicējas interesēs.

[4.6] Izvērtējot informāciju par skaidras naudas uzkrājumu avotu – ieņēmumus Ls 10 000 apmērā no dzīvokļa */adrese/*, pārdošanas 2004.gadā, VID secināja, ka minētais dzīvoklis saskaņā ar 2004.gada 11.augusta pirkuma-pārdevuma līgumu atsavināts par Ls 2500.

2010.gada 2.novembrī atbildētājs no Aizkraukles zemesgrāmatu nodaļas saņēma Aizkraukles apgabaltiesas Aizkraukles zemesgrāmatas tiesneses E. Sietnieces apstiprinātu pirkuma – pārdevuma līgumu par pieteicējas 2004.gadā atsavināto nekustamo īpašumu */adrese/*, Aizkraukles novadā, kurā norādīts, ka nekustamais īpašums pārdots *P.P.* par Ls 2500.

Atbildētājs papildus norāda, ka auditā iegūti pierādījumi, ka pieteicēja 2004.gadā atsavināja mēbeles par Ls 1000. Līdz ar to, auditā konstatēts, ka pieteicējai uz 2007.gada 1.janvāri varēja būt skaidras naudas uzkrājums Ls 2500 apmērā no nekustamā īpašuma atsavināšanas un Ls 1000 no kustamās mantas pārdošanas.

[5] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāve uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu, pamatojoties uz tajā norādītajiem apstākļiem.

Atbildētāja pārstāvis tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādītajiem apsvērumiem.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums *ir noraidāms*.

[7] Ar Lēmumu pieteicējai samazināts skaidras naudas uzkrājums uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 38 200, kā arī noteikts pienākums veikt maksājumus valsts budžetā par papildus aprēķināto IIN Ls 9205,49, soda naudu Ls 4602,75 un nokavējuma naudu Ls 2870,98.

Tiesa konstatē, ka izskatāmajā lietā strīds ir par to, vai VID pamatoti, izvērtējot pieteicējas norādītos skaidras naudas uzkrājumu avotus – personiskos uzkrājumus no pensijas un radinieku izsniegtās naudas, ienākumus no dzīvokļa */adrese/*, nodošanas lietošanā, ieņēmumus no vāverādas kažoka pārdošanas, kā arī ieņēmumus no dzīvokļa */adrese/*, pārdošanas, secinājis, ka pieteicējai uz 2007.gada 1.janvāri varēja būt skaidras naudas uzkrājumi Ls 5900, nevis Ls

44 100 (45 100 – 1000 par vasarnīcas pārdošanu, kas notikusi jau 2007.gadā) apmērā. Līdz ar to lietā strīds ir arī par to, vai atbildētājs pamatoti pieteicējai konstatējis līdzekļu izlietojumu pārsniegumu pār līdzekļu avotiem 2007. un 2008.gadā.

[8] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta pirmā daļa noteic, ka Valsts ieņēmumu dienests pārbauda maksātāja (fiziskās personas) taksācijas gadā gūtos ienākumus, pamatojoties uz iesniegtajā gada ienākumu deklarācijā uzrādītajiem datiem, darba devēju (ienākuma izmaksātāju) paziņojumiem par izmaksātajām summām, ārvalstu nodokļu administrāciju sniegtajām ziņām, apsekošanas un pārbaužu rezultātiem, kā arī citu Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošo informāciju par nodokļa maksātāja ienākumiem, īpašuma stāvokļa izmaiņām un izdevumiem. Minētā likuma 22.panta trešās daļas 1.punkts noteic, ja maksātāja deklarētie ienākumi vai Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, Valsts ieņēmumu dienests pieprasa iesniegt papildu deklarāciju (atbilstoši Ministru kabineta apstiprinātajai veidlapai) par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu, nosakot maksātāja īpašuma vērtību un tās pieaugumu, kā arī īpašuma palielinājumu pārbaudāmajā periodā, Valsts ieņēmumu dienests izmanto Uzņēmumu reģistra, Ceļu satiksmes drošības direkcijas, zemesgrāmatu un citu valsts reģistru datus, kā arī maksātāja papildu deklarāciju kopā ar tai pievienotajiem attaisnojuma dokumentiem par maksātāja ienākumiem un izdevumiem. Savukārt saskaņā ar minētā likuma 22.panta piekto daļu Valsts ieņēmumu dienests, precizējot maksātāja ienākumu lielumu, ir tiesīgs pieprasīt un bez maksas saņemt no visiem komersantiem (arī kredītiestādēm), nerezidentu pastāvīgajām pārstāvniecībām, iestādēm, organizācijām, biedrībām, nodibinājumiem un citām personām visu apliekamā ienākuma lieluma precizēšanai nepieciešamo informāciju par maksātāja darījumiem, ienākumiem, izmaksātajām summām, nodotajām vērtībām, īpašumiem un citām lietām. Iegūtā informācija ir konfidenciāla un izmantojama apliekamā ienākuma lieluma un maksājamā nodokļa apmēra precizēšanai, to ir aizliegts nodot citām personām, izņemot izmeklēšanas institūcijas un tiesas, kas iesniegušas pieprasījumus likumos noteiktajos gadījumos.

Tiesa konstatē, ka VID ir izmantojis savu kompetenci un 2010.gada 27.janvārī pieteicējai pieprasījis iesniegt 2007. un 2008.gada ienākumu deklarācijas un papildu deklarācijas par 2007. un 2008.gadu. Pieprasītās papildu deklarācijas pieteicēja iesniedza tikai 2010.gada 24.septembrī, jau pēc tam, kad VID 2010.gada 3.augustā pieņēma lēmumu Nr.23.11/39718 par IIN audita veikšanu pieteicējai par 2007. un 2008.gadu. Tomēr, ne pieteicējas iesniegtās papildu deklarācijas, ne arī audita laikā sniegtie paskaidrojumi un iesniegtie pierādījumi nav atzīti par pietiekamiem iestādes viedokļa maiņai par pieteicējas skaidras naudas uzkrājumiem uz 2007.gada 1.janvāri.

Tādējādi tiesa izskatāmajā lietā secīgi noskaidros, vai VID pamatoti, izvērtējot pieteicējas iespējamos skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada

1.janvāri, nav atzinis: 1) personiskos uzkrājumus no pensijas un radinieku izsniegtās naudas Ls 11 500 apmērā; 2) no *V.T.* saņemtos ienākumus Ls 7600 apmērā par dzīvokļa */adrese/*, lietošanu no 1992. līdz 2000.gadam; 3) no *A.Z.* saņemtos maksājumus Ls 3600 par dzīvokļa */adrese/*, lietošanu no 2000. līdz 2003.gadam; 4) ieņēmumus no 2004.gadā pārdotā vāverādas kažoka Ls 8000 apmērā; 5) ieņēmumus Ls 7500 apmērā no 2004.gadā pārdotā dzīvokļa */adrese/*.

[10] Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmā daļa noteic, ka tiesa novērtē pierādījumus pēc savas iekšējās pārliecības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem.

Izvērtējot izskatāmās lietas materiālus un tajos esošos pierādījumus, tiesa secina, ka VID pamatoti, kā skaidras naudas uzkrājumu avotus uz 2007.gada 1.janvāri, nav atzinis iepriekšējā sprieduma punktā uzskaitītos pieteicējas norādītos skaidras naudas uzkrājumu avotus. Pie šāda secinājuma tiesa nonāca sekojošu apsvērumu dēļ.

[10.1] Kā pierādījumu personisko uzkrājumu Ls 11 500 apmērā esamībai pieteicēja auditam iesniegusi sava dēla *E.Z.* paskaidrojumu, kurā norādīts, ka laika periodā no 1998.gada līdz 2007.gadam iespēju robežās pieteicējai devis naudu (aptuveni Ls 50) mēnesī. Vai pieteicēja naudu tērējusi vai uzkrājusi, viņš nezina. Paskaidrojumā *E.Z.* arī norāda, ka apliecina to, ka 9 gadu periodā pieteicējai maksājis uzturlīdzekļus Ls 50 mēnesī, kas kopumā sastāda aptuveni Ls 4500 *(lietas 56.lapa)*. Savukārt VID norādījis, ka saskaņā ar „Paziņojumu par aprēķināto, ieturēto un budžetā pārskaitīto IIN ienākuma gūšanas (saņemšanas) vietā" par laika periodu no 1998. līdz 2007.gadam nav gūti pierādījumi, ka *E.Z.* papildus sava dzīves veida nodrošināšanai varētu katru mēnesi maksāt pieteicējai Ls 50. Bez tam, laika periodā no 1992. līdz 2000.gadam pieteicējam naudas līdzekļi bijuši nepieciešami ne tikai sevis, bet arī divu nepilngadīgu bērnu uzturēšanai.

Ņemot vērā to, ka *E.Z.* ir pieteicējas dēls, tātad viņš varētu būt ieinteresēts, lai mātei netiktu papildus aprēķināti nodokļu maksājumi, tiesa kritiski vērtē viņa paskaidrojumā minēto. Vēl jo vairāk tādēļ, ka VID rīcībā esošā informācija neliecina par to, ka *E.Z.* ienākumi bijuši tādi, lai viņš katru mēnesi varētu pieteicējai maksāt uzturlīdzekļus Ls 50 apmērā. Tādējādi tiesa secina, ka ar pieteicējas dēla *E.Z.* paskaidrojumu vien nepietiek, lai varētu atzīt faktu, ka laika periodā no 1998.gada līdz 2007.gadam viņš katru mēnesi pieteicējai maksājis uzturlīdzekļus Ls 50 apmērā. Lai pierādītu šo faktu nepieciešami citi objektīvi pārbaudāmi pierādījumi, kurus pieteicēja nav iesniegusi.

Savukārt attiecībā par personisko uzkrājumu veidošanas avotu – pieteicējas pensiju – tiesa norāda, ka saskaņā ar Aģentūras sniegto informāciju Nr.17.2-2/1285 laika posmā no 1994. līdz 2007.gadam pieteicēja mēnesī vidēji saņēmusi Ls 57,66, savukārt iztikas minimums mēnesī šajā pat laika posmā bijis Ls 85,27 *(lietas 55. un 56.lapa)*. Tātad pieteicēja minētajā laika posmā

saņēmusi pensiju, kas bijusi 67,6 % no iztikas minimuma. Tiesas ieskatā šādos apstākļos pieteicējai nebija iespējams izveidot skaidras naudas uzkrājumus.

Tādējādi tiesa atzīst, ka VID pamatoti, kā skaidras naudas uzkrājumu avotus uz 2007.gada 1.janvāri, nav atzinis pieteicējas norādītos personiskos uzkrājumus no pensijas un radinieku izsniegtās naudas Ls 11 500 apmērā.

[10.2] Pieteicēja norādījusi, ka laika posmā no 1992. līdz 2000.gadam no *V.T.* saņēmusi ienākumus Ls 10 000 apmērā par dzīvokļa */adrese/*, lietošanu. Savā paskaidrojumā viņa arī norādījusi, ka laikā, kamēr *V.T.* lietojis dzīvokli, viņš devis ikmēneša naudu dzīvokļa uzturēšanas un izdevumu segšanai, kas kopā sastādījis ap Ls 100 mēnesī. Šo naudu pieteicēja izlietojusi komunālo izdevumu segšanai un citiem izdevumiem, kā arī tā tikusi uzkrāta *(lietas 96. – 98.lapa)*. Kā apstiprinājums minētajam auditam iesniegts *V.T.* 2010.gada 8.oktobra apliecinājums, kurā viņš apliecina, ka laika periodā no 1992. – 2000.gadam, viņš pieteicējai ik mēnesi par dzīvokļa */adrese/,* lietošanu maksājis Ls 100 *(lietas 114.lapa)*.

Savukārt atbildētājs, pārbaudot savā rīcībā esošo informāciju par *V.T.* ienākumiem, proti, ņemot vērā to, ka minētajā laika periodā *V.T.* nodarbojās ar komercdarbību, VID izvērtēja viņa īpašumā esošo uzņēmumu (ZS „*/Nosaukums/*" un IU „*/Nosaukums/*") saimnieciskās darbības un peļņas rādītājus, secināja, ka *V.T.* rīcībā nevarēja būt ievērojami naudas līdzekļi, kas gūti minēto uzņēmumu saimnieciskās darbības rezultātā. VID arī konstatējis, ka laika periodā no 1992. – 1996.gadam, kā arī 1999. un 2000.gadā, *V.T.* VID ienākumus nav deklarējis. Savukārt, izvērtējot *V.T.* deklarētos ienākumus 1997. un 1998.gadā, VID secinājis, ka *V.T.* bija finansiālas iespējas maksāt pieteicējai par dzīvokļa lietošanu Ls 100 mēnesī, tādēļ arī atzinis, ka pieteicējai no *V.T.* maksājumiem 1997. un 1998.gadā bija iespējams veidot skaidras naudas uzkrājumus Ls 2400.

Pirmkārt, tiesa norāda uz pretrunām pašas pieteicējas paskaidrojumā. Pieteicēja norāda, ka astoņu gadu laikā no *V.T.* ikmēneša maksājumiem Ls 100 viņai izdevies veidot uzkrājumu Ls 10 000, ko matemātiski aprēķinot būtu iespējams saņemt par astoņiem gadiem un četriem mēnešiem. Tomēr pieteicēja arī norāda, ka *V.T.* ikmēneša naudu devis dzīvokļa uzturēšanas un izdevumu segšanai, kā arī to, ka šī nauda izlietota komunālo izdevumu segšanai un citiem izdevumiem, kā arī tā tikusi uzkrāta. Tātad pati pieteicēja norādījusi, ka uzkrāta ir tikai tā nauda, kas palikusi pāri no komunālo izdevumu un citu izdevumu segšanas.

Otrkārt, tiesa norāda, ka Latvijas Republikas Naudas reformas komitejas 1992.gada 4.maija lēmums Nr. 1 „Par Latvijas rubļa ieviešanu apgrozībā" noteica, ka sākot ar 1992.gada 7.maiju Latvijas Republikas teritorijā tiek laistas apgrozībā Latvijas Bankas pagaidu naudas zīmes – Latvijas rubļi – 1, 5, 20, 50, 200 un 500 rubļu nominālvērtībā paralēli PSRS Valsts Bankas un Krievijas Federācijas naudas zīmēm attiecībā 1 : 1. Latvijas Republikas Naudas reformas komitejas 1993.gada 12.februāra lēmums Nr.5 „Par piecu latu naudas zīmes laišanu apgrozībā" noteica, ka sākot ar 1993.gada 5.martu apgrozībā laižama piecu latu papīra naudas zīme, nosakot, ka tās vērtība atbilst 1000 Latvijas rubļiem (Ls 1 = LVR 200). Savukārt Naudas reformas komitejas 1993.gada

16.marta lēmums Nr. 6 noteica, ka apgrozībā tiek laistas 50 santīmu (reāli apgrozībā no 1993. gada 22. aprīļa), 1 (reāli apgrozībā no 1993. gada 25. marta) un 2 latu (reāli apgrozībā no 1993. gada 15. aprīļa) monētas.

Tātad 1992.gadā un 1993.gada janvārī un februārī Latvijas Republikā apgrozībā bija nevis lats, bet Latvijas rublis, līdz ar to šajā laika posmā maksāt Ls 100 mēnesī nebija iespējams pat teorētiski. Bez tam laika posmā no 1993. līdz 2000.gadam lata vērtība samazinājās vairākas reizes, tādējādi, tiesas ieskatā, apgalvojums, ka par dzīvokļa lietošanu 1993.gadā un 2000.gadā maksāta vienāda samaksa, ir pretējs loģikas likumiem.

Treškārt, *V.T.* ir pieteicējas meitas *M.T.* vīrs, tātad viņš varētu būt ieinteresēts, lai sievasmātei netiktu papildus aprēķināti nodokļu maksājumi, tādēļ tiesa kritiski vērtē viņa paskaidrojumā minēto. Vēl jo vairāk tādēļ, ka VID rīcībā esošā informācija neliecina par to, ka *V.T.* ienākumi bijuši tādi, lai viņš katru mēnesi pieteicējai laika periodā no 1992. – 1996.gadam, kā arī 1999. un 2000.gadā, par dzīvokli varētu maksāt Ls 100. Tādējādi tiesa secina, ka ar *V.T.* apliecinājumu vien nepietiek, lai varētu atzīt faktu, ka laika periodā no 1992.gada līdz 2000.gadam viņš katru mēnesi par dzīvokļa lietošanu pieteicējai maksājis Ls 100. Lai pierādītu šo faktu nepieciešami citi objektīvi pārbaudāmi pierādījumi, kurus pieteicēja nav iesniegusi.

Ceturtkārt, pat gadījumā, ja pieteicēja būtu iesniegusi citus objektīvi pārbaudāmus pierādījumus par ikmēneša maksājuma Ls 100 apmērā saņemšanu no *V.T.*, tas neliecinātu par uzkrājuma Ls 10 000 apmērā izveidošanos, jo no šīs summas būtu atskaitāmi lietošanā nodotā dzīvokļa ar platību 62,6 m^2 komunālie un citi izdevumi.

Ņemot vērā visu šajā sprieduma apakšpunktā minēto, tiesa secina, ka pieteicēja nevarēja veidot uzkrājumus, kas lielāki par Ls 2400, no maksājumiem, kas saņemti no *V.T.* par dzīvokļa */adrese/,* lietošanu. Tādējādi tiesa atzīst, ka VID pamatoti, kā skaidras naudas uzkrājumu avotus uz 2007.gada 1.janvāri, nav atzinis no *V.T.* saņemtos ienākumus Ls 7600 apmērā par dzīvokļa */adrese/*, lietošanu no 1992. līdz 2000.gadam.

[10.3] Pieteicēja norādījusi, ka laika posmā no 2000. līdz 2003.gadam no sava mazdēla *A.Z.* saņēmusi ienākumus Ls 3600 apmērā par dzīvokļa */adrese/,* lietošanu. Savā paskaidrojumā viņa arī norādījusi, ka *A.Z.* par dzīvošanu dzīvoklī maksājis. Viņš norēķinājies par dzīvokļa lietošanu, sedzot ar dzīvokļa uzturēšanu saistītos izdevumus, piemēram, komunālos maksājumus *(lietas 98.lapa)*. Savukārt *A.Z.* savā paskaidrojumā norādījis, ka laika posmā no 2000. līdz 2003.gadam dzīvojis pieteicējai piederošajā dzīvoklī */adrese/*. Konkrētu summu, kas maksāta par šī dzīvokļa lietošanu, viņš neatceras, tomēr to sastādīja komunālo maksājumu lielumi (ūdens, gāze, elektrība, apkure, telefons, interneta pieslēgums, televīzija). Maksājis viņš skaidrā naudā, noapaļojot uz augšu *(lietas 112.lapa)*.

No šajā sprieduma apakšpunktā minētā nepārprotami ir secināms, ka laika posmā no 2000. līdz 2003.gada, lietojot dzīvokli */adrese/, A.Z.* pieteicējai maksājis tikai par dzīvokļa komunālajiem un citiem maksājumiem. To pēc būtības savā paskaidrojumā norādījusi arī pati pieteicēja. Tātad no šiem maksājumiem pieteicēja nevarēja izveidot skaidras naudas uzkrājumus. Līdz ar

to tiesa atzīst, ka VID pamatoti, kā skaidras naudas uzkrājumu avotus uz 2007.gada 1.janvāri, nav atzinis no *A.Z.* saņemtos maksājumus Ls 3600 apmērā par dzīvokļa */adrese/*, lietošanu no 2000. līdz 2003.gadam.

[10.4] Pieteicēja norādījusi, ka 2004.gadā viņa guvusi ieņēmumus Ls 8000 apmērā no pārdotā vāverādas kažoka. Savā paskaidrojumā viņa norādījusi, ka no darba ienākumu uzkrājumiem uz nomaksu par 9800 rubļiem iegādājusies vāverādas kažoku, kuru viņa nav valkājusi, jo tas bijis par garu. 2004.gadā interesi par kažoka iegādi izrādījusi sieviete vārdā *A.*, kura pieteicējai piedāvājusi ļoti labu cenu – Ls 8000, tādēļ nolemts kažoku pārdot. Minētā sieviete par kažoku norēķinājās uzreiz pilnā apmērā, samaksājot skaidrā naudā *(lietas 96.lapa)*. Kā apliecinājumu minētajam Audita nobeiguma sarunas laikā 2010.gada 26.novembrī pieteicējas pārstāve iesniegusi *E.Z.* paskaidrojumu, kurā viņš apliecina, ka 2004.gadā bijis liecinieks tam, ka pieteicēja pārdevusi sev piederošo vāverādas kažoku *A.* kundzei par Ls 8000 un saņēmusi par to samaksu skaidrā naudā.

Tomēr no izskatāmās lietas materiāliem tiesa konstatē, ka pieteicēja nav iesniegusi ne kažoka pirkuma darījumu apliecinošu dokumentu (rēķinu, čeku un tml.) vai kādu no nomaksas laikā veikto maksājumu apstiprinošu dokumentu, ne arī kažoka pārdošanas darījumu apliecinošu dokumentu. Pieteicēja VID nav iesniegusi arī deklarāciju par ienākumu Ls 8000 apmērā gūšanu no vāverādas kažoka pārdošanas, kas viņai bija jāiesniedz saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmo daļu.

Tātad pēc būtības faktu, ka pieteicējai ir bijis vāverādas kažoks, kas 2004.gadā pārdots par Ls 8000, apliecina tikai pieteicējas dēls *E.Z.*, kura paskaidrojumu tiesa vērtē kritiski, jo viņš kā pieteicējas dēls varētu būt ieinteresēts, lai mātei netiktu papildus aprēķināti nodokļu maksājumi. Tādējādi tiesa secina, ka ar *E.Z.* paskaidrojumu vien nepietiek, lai varētu atzīt faktu, ka 2004.gadā pieteicēja par Ls 8000 pārdevusi vāverādas kažoka. Līdz ar to tiesa atzīst, ka VID pamatoti, kā skaidras naudas uzkrājumu avotus uz 2007.gada 1.janvāri, nav atzinis ieņēmumus no 2004.gadā pārdotā vāverādas kažoka Ls 8000 apmērā.

[10.5] Pieteicēja norādījusi, ka 2004.gadā viņa guvusi ieņēmumus Ls 10 000 apmērā no dzīvokļa */adrese/*, pārdošanas. Kā apliecinājumu minētajam pieteicēja iesniegusi 2004.gada 11.augustā starp viņu un *P.P.* noslēgto pirkuma-pārdevuma līgumu. Saskaņā ar šo līgumu pieteicēja dzīvokli */adrese/*, pārdod par Ls 10 000 *(lietas 179. un 180.lapa)*.

Pārbaudot Valsts vienotās datorizētās Zemesgrāmatas informācijas sistēmas datus, VID konstatēja, ka naudas summa, par kādu pieteicēja minēto dzīvokli pārdevusi, ir Ls 2500, nevis Ls 10 000. Tādēļ VID no Zemgales apgabaltiesas Aizkraukles zemesgrāmatu nodaļas pieprasījis informāciju, kas saņemta ar 2010.gada 27.oktobra atbildi Nr.1-9/489. Šīs atbildes pielikumā pievienots arī 2004.gada 11.augustā starp pieteicēju un *P.P.* noslēgtais pirkuma-pārdevuma līgums, kas nodaļā iesniegts, ierakstot īpašnieka maiņu zemesgrāmatā. Saskaņā ar šo līgumu pieteicēja dzīvokli */adrese/*, pārdevusi par Ls 2500 *(lietas 109. – 111.lapa)*.

Savā paskaidrojumā pieteicēja norādījusi, ka nevar paskaidrot to, kādēļ *P.P.* pie īpašuma pārreģistrācijas Zemesgrāmatā norādījis citu darījuma vērtību *(lietas 97.lapa)*. Savukārt tiesas sēdē pieteicēja pārstāve paskaidroja, ka pieteicēja pieļauj iespēju, ka pircējs viņai ir palūdzis parakstīt arī līgumu par mazāku summu, lai viņam nebūtu jāmaksā tik liela summa Zemesgrāmatā *(lietas 183.lapa)*.

Izvērtējot minēto, ir secināms, ka lietā ir divi 2004.gada 11.augusta dzīvokļa */adrese/*, pirkuma-pārdevuma līgumi, kuri atšķiras tikai ar naudas summu par kādu minētais dzīvoklis pārdots. Konkrētajā gadījumā tiesa augstāku ticamību piešķir tam līgumam, uz kura pamata Zemesgrāmatā kā īpašnieks reģistrēts *P.P.*, jo, iesniedzot konkrēto līgumu zemesgrāmatā, viņš apliecinājis, ka darījuma summa bijusi tieši Ls 2500. Izskatāmajā lietā pieteicēja bez jau pieminētā pirkuma-pārdevuma līguma nav iesniegusi nevienu citu pierādījumu, kas apliecinātu, ka dzīvoklis pārdots par Ls 10 000.

Tādējādi tiesa atzīst, ka VID pamatoti, kā skaidras naudas uzkrājumu avotus uz 2007.gada 1.janvāri, atzinis Ls 2500, bet nav atzinis Ls 7500 no 2004.gadā pārdotā dzīvokļa */adrese/*.

[10.6] Attiecībā par pieteicējas norādi, ka VID, veicot vispārīgu pieteicējas darījumu dalībnieku ieņēmumu un izdevumu pārbaudi, nepieprasot no viņiem papildu deklarācijas par šo periodu, bet izmantojis tikai VID pieejamos datus, pārkāpis likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta prasības, tiesa savukārt norāda, ka saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Arī Senāts jau 2007.gada 4.aprīļa lietā SKA-93/2007 norādījis, ka gadījumā, ja VID pamatoti apšauba, vai darījums ir faktiski noticis, tad atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildu pierādījumi. (..) Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei *(sal.: Nehl P.H. Principles of Administrative Procedure in EC Law. Oxford: Hart Publishing, 1999, pp.114.-115.)*.

Tātad konkrētajā gadījumā, kad VID pamatoti apšaubījis pieteicējas norādītos skaidras naudas uzkrājumu avotus uz 2007.gada 1.janvāri, pienākums iesniegt papildus pierādījumus ir (bija) tieši pieteicējai, nevis VID. Līdz ar to pieteicējas norāde ir nepamatota.

[11] Ņemot vērā sprieduma iepriekšējā punktā secināto, ka VID pamatoti pieteicējai samazināja skaidras naudas uzkrājumu uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 38 200, tiesa arī secina, ka VID pamatoti konstatēja pieteicējas 2007.gada līdzekļu izlietojuma pārsniegumu Ls 11 475,87 (23 544,5 – 12 068,63) apmērā pār līdzekļu avotiem, kā arī 2008.gada līdzekļu izlietojuma pārsniegumu Ls 25 346,09 (30 133,88 – 4787,79) apmērā pār līdzekļu avotiem.

Tādējādi tiesa arī atzīst, ka VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^3$ panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām 29.panta otro daļu, kā arī 32.panta pirmo un trešo daļu, pieteicējai par 2007.gadu papildus aprēķināja IIN Ls 2868,97 (25% no 11 475,87), soda

naudu Ls 1434,49 (50% no 2868,97) un nokavējuma naudu Ls 1255,17 (2868,97 × 875 dienas × 0,05%), kā arī par 2008.gadu papildus aprēķināja IIN Ls 6336,52 (25% no 25 346,09), soda naudu Ls 3168,26 (50% no 6336,52) un nokavējuma naudu Ls 1615,81 (6336,52 × 510 dienas × 0,05%).

[12] Ņemot vērā visu iepriekš minēto, tiesa Lēmumu atzīst par pamatotu un tiesību normām atbilstošu, bet pieteicējas pieteikumu noraida.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt *I.Z.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2011.gada 16.februāra lēmuma Nr.22.4.7/10486 atcelšanu.

Tiesas spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no tā sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Valmieras tiesu namā.

Spriedums sastādīts 2011.gada 20.decembrī.

Tiesnesis *(paraksts)* G.Ploriņš

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnesis_____G.Ploriņš
Valmierā, 2011.gada 20.decembrī