NORAKSTS

ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A42965209
AA43-0616-12/12

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2012.gada 19.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja I.Meldere,
tiesneses Dz.Amerika un L.Vīnkalna,

piedaloties pieteicējai *I.O.* un viņas pārstāvim *I.M.*, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvjiem *L.R.*, *K.K.* un *R.V.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *I.O.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 16.septembra lēmuma Nr.19.1/1835 atcelšanu, sakarā ar *I.O.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 25.janvāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2009.gada 15.janvāra līdz 14.aprīlim *I.O.* (turpmāk – pieteicēja) veica vienkāršo nodokļu auditu par 2005., 2006. un 2007.gadu, kā rezultātā 2009.gada 14.aprīlī sastādīts audita pārskats Nr.55.

VID Zemgales reģionālās iestādes Audita daļas priekšnieka vietniece 2009.gada 14.aprīlī pieņēma lēmumu Nr.55, ar kuru noteica pienākumu pieteicējai iemaksāt budžetā Ls 15 505,89 no tiem: iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk – IIN) Ls 8710,66, soda naudu Ls 4355,34 un nokavējuma naudu Ls 2439,89 apmērā, kā arī nolēma samazināt skaidras naudas uzkrājumu uz 2005.gada 1.janvāri par Ls 75 000, uz 2006.gada

1.janvāri par Ls 70 222,35, uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 61 697,22 un uz 2007.gada 31.decembri par Ls 28 852,66.

Izskatījis pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, VID Zemgales reģionālās iestādes direktors ar 2009.gada 30.jūnija lēmumu Nr.01-10.02/95 atstāja negrozītu iepriekš minēto lēmumu.

[2] Ar VID ģenerāldirektora 2009.gada 16.septembra lēmumu Nr.19.1/1835 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts VID Zemgales reģionālās iestādes direktora 2009.gada 30.jūnija lēmums Nr.01-10.02/95.

Lēmumā konstatēts turpmāk minētais.

[2.1] Pieteicēja, apstrīdot iestādē iepriekš pieņemtos lēmumus, nav piekritusi pārbaudes rezultātā noteiktajam skaidras naudas uzkrājumu samazinājumam, proti, tam, ka iestādē netika atzīti viņas skaidrās naudas uzkrājumi Ls 75 000 apmērā uz 2005.gada 1.janvāri (secīgi samazinot arī skaidrās naudas uzkrājumu uz nākamajiem taksācijas gadiem). Līdz ar to VID, ņemot vērā tā rīcībā esošo informāciju, konstatējis, ka pieteicējas izdevumi 2005., 2006. un 2007.gadā pārsniedza šo taksācijas gadu ienākumus, veidojot slēpto ienākumu, kas apliekams ar IIN.

[2.2] Pieteicēja, sākotnēji pamatojot savu skaidras naudas uzkrājumu Ls 75 000 apmērā uz 2005.gada 1.janvāri, norādījusi, ka tas veidojies no vīra vecākiem un vecvecākiem saņemtās naudas Ls 20 000, Ls 25 000 un pašas uzkrājumiem Ls 30 000 apmērā, bet vēlāk – arī no saņemtā aizdevuma no SIA „*/Nosaukums 6/*”.

VID, pamatojoties uz iegūto informāciju, secinājis, ka nav iegūti pierādījumi, ka pieteicējas norādītā persona ir guvusi tādus ienākumus, lai veidotu skaidras naudas uzkrājumu un nodotu to pieteicējai; nav iesniegti pierādījumi par ienākumu gūšanu no nekustamo īpašumu pārdošanas un ka šie naudas līdzekļi būtu nodoti pieteicējai. Savukārt attiecībā uz uzkrājumu Ls 30 000 apmērā konstatēts, ka pieteicēja atbilstoši tā laika (no 1984.gada līdz 2004.gadam) tiesību normām nav reģistrējusi savu uzņēmējdarbību, nav iesniegusi deklarācijas par gūtajiem ienākumiem.

Turklāt pieteicējas ieņēmumi laika periodā no 1994.gada līdz 2004.gadam bija Ls 8642,77, kas nesedza pat valstī noteikto iztikas minimumu.

[2.3] Attiecībā uz aizdevumu no SIA „*/Nosaukums 6/*” kopā Ls 211 000 apmērā konstatēts, ka šāds aizdevums nav norādīts VID iesniegtajās deklarācijās, kā arī nav iesniegti dokumentāri pierādījumi par naudas saņemšanas faktu. Vienlaikus konstatēts, ka pieteicēja 2006.gadā ir saņēmusi aizdevumu no SIA „*/Nosaukums 1/*”, līdz ar to secināts, ka pieteicējai nevarēja būt skaidras naudas uzkrājumi.

Lēmumā, izvērtējot pieteicējas papildus iesniegtos dokumentus, konstatēts, ka pieteicējai saņemtais aizdevums no SIA „*/Nosaukums 6/*” bija jāatdod 2004.gada maijā un oktobrī. Izvērtējot SIA „*/Nosaukums 6/*” VID iesniegto 2004.gada pārskatu, konstatējams, ka debitoru parāds (aizdevums

dibinātājiem) ir tikai Ls 871 apmērā. No minētā secināts, ka pieteicēja ir izpildījusi savas saistības un atmaksājusi saņemto aizdevumu kopā Ls 211 000. Līdz ar to no šīs summas pieteicējai uz 2005.gada 1.janvāri nevarēja būt skaidras naudas uzkrājumu.

[2.4] Par saņemto naudu Ls 13 828 apmērā no */Nosaukums 7/* konstatēts, ka pieteicēja nav iesniegusi nevienu dokumentu, kas apliecinātu šādu darījumu; iestāde nevarēja identificēt šo uzņēmumu un iegūt informāciju par darījuma apstākļiem. Līdz ar to šī naudas summa tika iekļauta ar IIN apliekamajā ienākumā (pieteicēja neiesniedza pierādījumu, kas ļautu saņemto maksājumu uzskatīt par neapliekamu ienākumu).

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2009.gada 22.oktobrī saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[3.1] VID nepamatoti nav atzinis pieteicējas skaidras naudas uzkrājumu Ls 75 000 apmērā uz 2005.gada 1.janvāri:

[3.1.1] Uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri veidoja pašas uzkrātie līdzekļi Ls 30 000 apmērā un saņemtā nauda no vīra vecākiem un vecvecākiem kopā Ls 45 000 apmērā.

VID apšauba uzkrājumu esamību sakarā ar pierādījumu nepietiekamību. VID prasībām ir jābūt izpildāmām un samērīgām, jo nav iespējams saglabāt tik ilgstošā laika periodā no 1984.gada visus dokumentus. Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 4.punktā noteikts, ka nodokļu maksātājam jāsaglabā dokumenti vismaz piecus gadus. Tādēļ pieteicējai nebija pienākums saglabāt dokumentus, kas sastādīti pirms 2003.gada 21.janvāra.

[3.1.2] Izvērtējot tikai algotā darbā gūtos ienākumus, nevar iegūt priekšstatu par faktisko finansiālo stāvokli. VID nav ņēmis vērā to, ka pieteicēja guvusi ienākumus no piemājas saimniecības, vīra vecāku un vecvecāku atstātā mantojuma un apstākli, ka pieteicējai bija kopējs ģimenes budžets, tāpēc ir jāvērtē kopējie ģimenes budžeta līdzekļi un to izlietojums. VID bija jāvērtē arī pieteicējas ģimenes locekļu rīcībā esošie līdzekļi.

[3.2] Pieteicēja norādījusi, ka pirms auditējamā perioda ir guvusi arī citus ieņēmumus un faktiski nav iespējams nodalīt, no kuriem līdzekļu avotiem uzkrājumi dzīves laikā ir veidojušies. Tā 2002.gada 10.maijā un 2.oktobrī pieteicēja noslēgusi aizdevuma līgumus, ar kuriem aizņēmās no SIA „*/Nosaukums 6/*" kopā Ls 211 000. Pieteicējas parāds 2002.gada 10.jūnijā un 14.oktobrī tika cedēts SIA „*/Nosaukums/*". Iestāde nav vērtējusi pieteicējas parāda cesiju, vien norādījusi, ka no maksātnespējīgās SIA „*/Nosaukums 6/*" 2004.gada pārskata redzams, ka pieteicēja parādu ir samaksājusi.

[3.3] Pieteicēja nepiekrīt iestādes norādītajam, ka aizdevuma saņemšana no SIA „*/Nosaukums 1/*" liecina par skaidras naudas līdzekļu neesamību personas rīcībā. VID nav ņēmis vērā to, ka aizdevums no SIA

„*/Nosaukums 1/*” ir saņemts 2006.gada augustā, nepilnus divus gadus vēlāk, tātad tas nav saistāms ar skaidras naudas uzkrājuma esamību uz 2005.gada 1.janvāri.

[3.4] Iesniedzot papildus deklarāciju par 2006.gadu, pieteicēja norādīja saņemto aizņēmumu no */Nosaukums 7/* Ls 13 828 apmērā. Sakarā ar to, ka pieteicējas rīcībā nebija aizdevuma līguma, VID saņemto aizdevumu atzina kā ar IIN apliekamu ienākumu. Maksājuma mērķī tika norādīts „Aizdevuma līgums LO-01/09/06”. Pieteicēja VID paskaidrojusi, ka minētais dokuments ir pazudis, ņemot vērā to, ka vairākas reizes tika mainīta dzīvesvieta. VID, pretēji Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 59.panta pirmajā daļā noteiktajam, ar savām darbībām nepalīdzēja, kā arī neieteica citus fakta pierādīšanas veidus. Līdz ar to bez pilnīgas informācijas iegūšanas VID nebija pamatojuma uzskatīt saņemto maksājumu EUR 20 000 par pieteicējas ar IIN apliekamo ienākumu.

[3.5] Pieteikuma papildinājumos pieteicēja norādījusi, ka nobeiguma sarunā pieteicēja tika informēta par audita rezultātiem un papildus nomaksai budžetā aprēķināto nodokļu maksājumu lielumu, kas atšķīrās no audita lēmumā norādītā. Izvērtējot un salīdzinot nobeiguma sarunas protokolā un audita pārskatā norādīto informāciju, nevar konstatēt, kādi papildus pierādījumi tika iegūti. Līdz ar to VID nav pamatojis apstākļus, kas kalpoja par iemeslu aprēķinu izmaiņām.

[3.6] VID ir noteicis nepamatoti un nesamērīgi lielu pieteicējas sadzīves maksājumu apjomu. Pieteicēja nepiekrīt VID papildus noteiktajam privāto līdzekļu patēriņam, tā kā pieteicējas norādītajā privāto līdzekļu patēriņā jau bija iekļauti no banku kontiem apmaksātie izdevumi, kurus VID uzrādīja papildus. Līdz ar to VID nepamatoti iekļāvis līdzekļu izlietojumā 2005.gadā Ls 2360, 2006.gadā Ls 19 532,83 un 2007.gadā Ls 17 457,27.

[3.7] VID nav vērtējis un pārbaudījis pieteicējas sniegto informāciju par saņemtajiem līdzekļiem no *I.O.*

[4] VID paskaidrojumos par pieteikumu norādījis, ka pieteikums ir nepamatots un noraidāms Lēmumā minēto apsvērumu dēļ.

[4.1] Par skaidras naudas uzkrājumu uz 2005.gada 1.janvāri pieteicēja nav iesniegusi ticamus pierādījumus. Līdz ar to VID pamatoti nav atzinis pieteicējas deklarētos skaidrās naudas uzkrājumus un attiecīgi arī koriģējis nākamo taksācijas periodu uzkrājumus.

[4.2] Pieteicēja nav iesniegusi nevienu vienošanos vai citu pierādījumu, kas apstiprinātu aizdevumu no */Nosaukums 7/*. VID nav iespējams identificēt minēto sabiedrību un veikt darījumu salīdzināšanu.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 25.janvāra spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedumā norādīts turpmāk minētais.

[5.1] Tiesa atsaukusies uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.pantu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmās daļas 2.punktu un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21. un 22.pantu.

[5.2] No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 5.punkta un Ministru kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumu Nr.331 „Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu" (turpmāk – Noteikumi Nr.331) 5.punkta izriet, ka nodokļu maksātājs deklarācijā norādīto datu patiesuma pierādīšanai var izmantot jebkuru pierādīšanas līdzekli, tostarp arī norādīt uz informāciju, kas apstiprina šo datu patiesumu.

[5.3] Ievērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmajā daļā un 38.pantā minēto un Senāta judikatūrā pausto atziņu, personai, norādot papildu deklarācijā skaidras naudas uzkrājumus, ir jāspēj saprātīgi un ticami pamatot un pierādīt to izcelsmi, lai VID varētu izpildīt savas likumā paredzētās tiesības un pienākumus kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību.

Tiesa var piekrist pieteicējas viedoklim, ka viņai nebija pienākums saglabāt dokumentus, kas sastādīti pirms 2003.gada 21.janvāra. Tomēr tas nenozīmē, ka VID nav tiesīgs pārbaudīt deklarācijā norādīto datu patiesumu, proti, to, kā veidojušies deklarētie skaidras naudas uzkrājumi.

[5.4] Lietā ir strīds par to, vai pieteicēja ir iesniegusi ticamus pierādījumus, kas apliecina viņas apgalvoto par skaidras naudas uzkrājumiem uz 2005.gada 1.janvāri Ls 75 000 apmērā, kā arī par to, vai VID ir pierādījis, ka pieteicējas izdevumi 2005.-2007.gadā ir pārsnieguši ienākumus, proti, ir bijis slēptais ar IIN apliekamais ienākums; lietā ir strīds arī par to, vai VID pareizi noteicis pieteicējas izdevumu apmēru personīgajām un ģimenes vajadzībām.

[5.5] Pieteicēja sākotnēji audita veikšanas laikā, iesniedzot papildu deklarācijas (*lietas 207.-209.lapa*), ir norādījusi, ka viņas ienākumi (uzkrājumi uz 2005.gada 1.janvāri) Ls 20 000 apmērā ir veidojušies no vīra vecvecāku ienākumiem no nekustamo īpašumu pārdošanas un mūža uzkrājumiem, Ls 25 000 apmērā no vīra vecāku ienākumiem no nekustamo īpašumu pārdošanas un mūža uzkrājumiem, bet Ls 30 000 no pašas uzkrājumiem no zemnieku saimniecības un uzkrājumiem (*lietas 15.lapa*); sākuma sarunas laikā pieteicēja norādījusi, ka uzkrājums veidojies arī no saņemtā aizdevuma. Šādu versiju pieteicēja norādījusi VID ģenerāldirektoram, apstrīdot iestādē sākotnēji pieņemtos lēmumus, ar kuriem minētais uzkrājums Ls 75 000 apmērā netika atzīts.

Lai pārbaudītu un atzītu skaidras naudas uzkrājumu, nepieciešams pārliecināties par tā veidošanās apstākļiem un laiku. VID tiesības pārbaudīt deklarācijā norādīto datu ticamību un pareizību ir noteiktas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.panta 1.punktā.

VID deklarācijā norādīto datu ticamību un pareizību pārbauda, izmantojot visus tiesību normās noteiktos pierādīšanas līdzekļus, tostarp,

pieprasot nodokļu maksātājam iesniegt dokumentus vai citus pierādījumus un sniegt paskaidrojumus. Novērtējot nodokļu maksātāja paskaidrojumus, VID ir jāizvērtē to ticamība kopsakarā ar citiem tiešiem vai netiešiem pierādījumiem. Ja nodokļu maksātājs nespēj sniegt ticamu izskaidrojumu par skaidras naudas uzkrājumiem, VID ir tiesības tos atzīt vai neatzīt. Savukārt tiesa šajā gadījumā pārbauda VID novērtējuma pareizību (*sk. Senāta 2010.gada 19.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-226/2010 14.-15.punktu, 2010.gada 26.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-286/2010 13.-14.punktu, 2010.gada 8.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-372/2010 11.-12.punktu*).

Konkrētajā gadījumā VID ir atzinis, ka pieteicēja ir sniegusi vispārīgus paskaidrojumus par iegūtajiem līdzekļiem no vīra vecākiem un vecvecākiem un citiem mūža laikā iegūtajiem uzkrājumiem, kas bez papildu apliecinošiem pierādījuma dokumentiem nevar kalpot par pierādījumu. Turklāt VID, apšaubot iespējamā uzkrājuma veidošanos, norādījis, ka pieteicējas norādītie nekustamie īpašumi tikuši pārdoti par rubļiem un, ņemot vērā 1992.-1993.gadā valstī notikušo naudas reformu, nav konstatēts, ka pieteicējas vīra vecāki vai vecvecāki būtu guvuši pietiekošus deklarētus ienākumus, lai uzkrātu un iedotu pieteicējai šādas naudas summas.

Ņemot vērā konstatēto, VID pamatoti nav atzinis saņemtās naudas summas no pieteicējas vīra vecākiem un vecvecākiem kopā Ls 45 000. Proti, pieteicēja nav iesniegusi nedz VID, nedz arī tiesā apstiprinošus dokumentus (pierādījumus) par minēto faktu, kas varētu apliecināt gan pašu faktu, ka tieši pieteicējai konkrētās summas vīra vecāki un vecvecāki būtu nodevuši, gan arī faktu, ka iegūtie naudas līdzekļi no pagājušā gadsimta astoņdesmito gadu beigām un deviņdesmito gadu sākuma veidotu uzkrājumu latos vairāku tūkstošu apmērā.

Pamatoti ir arī VID argumenti par pieteicējas pašas uzkrājumiem un ieņēmumiem no saimnieciskās darbības Ls 30 000 apmērā. Proti, lietā nav neviena ticama pierādījuma par to, kā pieteicēja ir veikusi saimniecisko darbību, uzskaitījusi savus ienākumus, sniegusi ziņas nodokļu administrācijai par ienākumu gūšanu, reģistrējusies kā nodokļu maksātāja un iesniegusi deklarācijas. Ir pamatoti sagaidāms, ka nodokļa maksātājs, izskaidrojot ievērojamu skaidras naudas summas izcelšanos no saimnieciskās darbības, ir spējīgs iesniegt pienācīgus dokumentārus pierādījumus par darbības reģistrāciju un norisi, jo, pirmkārt, attiecīgās darbības veidi, kā uz to pamatoti norāda VID, bija noteiktajā kārtībā jāreģistrē. Otrkārt, nopietnu saimniecisko darbību ilgākā laika posmā nav iespējams veikt bez tās norisi apliecinošiem dokumentiem – līgumiem, rēķiniem, čekiem un citiem dokumentiem, kas ir neatņemama saimnieciskās darbības sastāvdaļa.

Vienlaikus pieteicēja savus apgalvojumus var pierādīt arī ar citiem pierādīšanas līdzekļiem, kurus iestādei nav pamata nepārbaudīt un neizvērtēt.

Konkrētajā gadījumā par pieteicējas apgalvoto par viņas saimniecisko darbību savā zemnieku saimniecībā un gūtajiem ienākumiem tiesas sēdē liecināja lieciniece *R.B.* (*R.B.*).

R.B. paskaidroja, ka ar pieteicēju iepazinusies jau *krievu laikos,* pieteicēja viņu ielūgusi uz savām mājām laukos, kur bieži ciemojusies. Lieciniece ir devusi (dāvinājusi) pieteicējai naudu kā palīdzību bez dokumentu noformēšanas, atpakaļ to nav prasījusi; naudu ir devusi visu pazīšanās laiku, arī pēc 2005.gada. Pieteicējai esot bijusi liela saimniecība – lopi un zeme.

Tiesa, izvērtējot lecinieces liecību kopsakarā ar pieteicējas sniegtajiem paskaidrojumiem, secinājusi, ka šī liecība, ņemot vērā tās nekonkrētību un vispārību, nepierāda skaidras naudas uzkrājuma esamību, vēl jo vairāk nepierāda to, ka šāds uzkrājums 2005.gada 1.janvārī ir bijis tieši Ls 75 000 apmērā. Turklāt lecinieces stāstītais par naudas grūtībām ir radikāli pretējs tam, ka pieteicējai līdz pat 2005.gada 1.janvārim ir bijuši skaidras naudas uzkrājumi.

Pamatoti ir VID argumenti, ka lietā nav pierādīts, ka pieteicējai uz 2005.gada 1.janvāri būtu bijis skaidras naudas uzkrājums Ls 75 000 apmērā.

[5.6] Attiecībā uz pieteicējas norādītajiem apstākļiem par aizdevumu no SIA „*/Nosaukums 6/*" – kopā Ls 211 000 (*aizdevuma līgumi – lietas 110.-113.lapa*) un to, ka daļa no uzkrājuma ir naudas līdzekļi no šī aizdevuma, pieteicējas sniegtā informācija ir pretrunīga. Proti, sākotnēji pieteicēja, 2008.gada maijā iesniedzot papildu deklarāciju par 2005.gadu, visu uzkrājuma summu Ls 75 000 apmērā pamatoja ar saņemtajiem naudas līdzekļiem no vīra vecākiem un vecvecākiem – kopā Ls 45 000, bet Ls 30 000 kā pašas uzkrājumus no saimnieciskās darbības (*lietas 208.lapa*). Vēlāk, jau audita laikā – 2009.gada 22.janvārī sākuma sarunas laikā pieteicēja norādījusi, ka 2002.gadā ir ņēmusi aizdevumu (*lietas 106.lapas otra puse*).

VID, vērtējot iesniegtos dokumentus, atzinis, ka nav iesniegti tādi dokumenti, kas apliecinātu, ka pieteicēja faktiski ir saņēmusi aizdevumu Ls 211 000 apmērā, kā arī pieteicēja deklarācijā nav uzrādījusi, ka šis aizdevums ir viņas līdzekļu avots (skaidras naudas uzkrājumu veidošanās avots). Turklāt VID konstatējis, ka pieteicēja ir ņēmusi kredītu citā sabiedrībā, kas ļauj secināt, ka faktiski pieteicējas rīcībā nav bijuši skaidras naudas uzkrājumi; VID arī konstatējis, ka tam iesniegtajā SIA „*/Nosaukums 6/*" 2004.gada pārskatā nav norādīts, ka sabiedrībai būtu debitoru parāds aizdevuma summas apmērā.

Tiesas ieskatā SIA „*/Nosaukums 6/*" aizdevums pieteicējai Ls 211 000 apmērā no loģikas viedokļa nav saprotams, jo minētie naudas līdzekļi faktiski tiek izņemti no uzņēmuma finanšu aprites. Savukārt no lietas materiāliem nav iespējams konstatēt, kādiem mērķiem šī nauda tikusi ņemta un kā tā ir izlietota. Turklāt tiesa vērsusi uzmanību uz faktu, ka

maksātnespējīgās SIA „*/Nosaukums 6/*” gada pārskatā par 2004.gadu administratores ziņojumā norādīts, ka 2002.gada oktobrī tiesā tika iesniegts pieteikums par šīs sabiedrības atzīšanu par maksātnespējīgu un ar Rīgas apgabaltiesas 2002.gada 25.novembra spriedumu SIA „*/Nosaukums 6/*” tika atzīta par maksātnespējīgu. Minētais tiesas ieskatā liecina par 2002.gada maijā un oktobrī veikto darījumu – par pieteicējai izsniegto aizdevumu šaubīgumu, ievērojot to, ka SIA „*/Nosaukums 6/*” ir bijušas finansiāla rakstura problēmas norēķināties ar darījuma partneriem.

Tādējādi tas apstāklis, ka pieteicēja sākotnēji ar savu parakstu ir apstiprinājusi parādsaistību neesamību, bet vēlāk iesniegusi dokumentus par naudas aizņēmumiem no juridiskas personas, kuras amatpersona ir pati pieteicēja, rada pamatotas šaubas par faktisko (reālu) naudas saņemšanu saskaņā ar šiem dokumentiem. Proti, pieteicēja nav norādījusi ne gada ienākumu deklarācijā par 2005.gadu, ne papildu deklarācijā par 2005.gadu uz savām parādsaistībām.

Tāpat fakts, ka vēlāk pieteicēja uzņemas papildu saistības, noformējot kredītu SIA „*/Nosaukums 1/*” – Ls 267 459,09 apmērā netieši liecina, ka pieteicējas rīcībā nebija skaidras naudas uzkrājumu. Pretējā gadījumā nebūtu loģiski maksāt kredītiestādei procentus par aizdevumu, bet neizmantot pieteicējas rīcībā esošos skaidras naudas uzkrājumus, kaut vai, lai daļēji segtu ieplānotā pirkuma samaksas summu.

[5.7] Tiesa, vērtējot pieteicējas apsvērumus par to, vai pieteicējas kontā 2006.gadā ieskaitītie naudas līdzekļi EUR 20 000 (Ls 13 828) no */Nosaukums 7/* ir vērtējami kā ienākumi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” izpratnē, kas nav apliekami ar IIN, secinājusi turpmāk norādīto.

VID, vērtējot šos pieteicējas ienākumus, atzinis, ka pieteicēja nav iesniegusi nevienu dokumentu (līgumu), lai vispār spētu identificēt minēto uzņēmumu, kā arī dokumentu, kas apliecinātu darījuma būtību. Līdz ar to šie pieteicējas ienākumi tika atzīti kā ar IIN apliekamie ienākumi.

Pieteicēja norādījusi, ka viņai nav iespēju iesniegt šādus dokumentus, jo tādu nav viņas rīcībā, bet uzskata, ka VID bija pienākums noskaidrot visus apstākļus.

Tiesa šādam pieteicējas viedoklim nav piekritusi un atzinusi, ka, lai gan APL paredz, ka parasti pierādīšanas pienākums administratīvajās lietās pamatā gulstas uz iestādi, jo iestādes pienākums ir noskaidrot lēmuma pieņemšanai nepieciešamos lietas apstākļus (APL 59.panta pirmā daļa), tomēr jāņem vērā, ka nodokļu lietas cita starp regulē arī speciālās tiesību normas.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pants noteic, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Savukārt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 28.panta 4.punkts noteic, ka nodokļu maksātājam ir pienākums

saglabāt darījumus apliecinošos dokumentus un nepieciešamības gadījumā iesniegt tos VID.

Tādējādi, saņemot audita pārskatu un saprotot, ka VID pieteicējas kontā auditējamā periodā ieskaitīto naudu vērtējis kā ar IIN apliekamu ienākumu, pieteicējai, nepiekrītot VID nostājai, bija pienākums nodrošināt pierādījumus par to, ka attiecīgā naudas summa nav ar nodokli apliekams ienākums.

Turklāt tiesai rada pamatotas šaubas pieteicējas norādītais, ka */Nosaukums 7/* amatpersona ir atteikusies izsniegt pieteicējai aizdevuma līgumu. Tiesa varētu piekrist, ka pieteicēja nav atbildīga par citas personas rīcību, tomēr konkrētajos apstākļos tas, ka šī persona pat pieteicējai nav apliecinājusi šāda darījuma esamību, ir papildu fakts, kas liek tiesai kritiski vērtēt pieteicējas sniegtos paskaidrojumus.

Līdz ar to, neiegūstot papildu pierādījumus, kas apliecinātu to, ka pieteicējai iemaksātie naudas līdzekļi tik tiešām ir aizdevums, nav gūstama pārliecība par pieteicējas apgalvojumu patiesumu.

Savukārt tas, ka, pārskaitot šo naudu uz pieteicējas kontu, kā maksājuma pamatojums ir norādīta atsauce uz līgumu, neatbrīvo pieteicēju no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta prasībām nodrošināt attiecīgus pierādījumus.

Ņemot vērā iepriekš minēto, VID pamatoti pieteicējai 2006.gadā saņemtos naudas līdzekļus Ls 13 828 apmērā atzinis par ienākumiem, kas apliekami ar IIN.

[5.8] Pieteicēja uzskata, ka VID, veicot pieteicējas līdzekļu avotu un izlietojuma aprēķinus, papildus pieteicējas norādītajam privātajam līdzekļu patēriņam (patēriņa grozs), aprēķinos to iekļāvis vēlreiz (dubultā) – par 2005.gadu Ls 2360, par 2006.gadā Ls 19 532,83 un par 2007.gadu Ls 17 457,27. Proti, pieteicēja norādījusi, ka VID patēriņa grozā atkārtoti iekļāvis izdevumus – maksājumus par komunālajiem un dzīvokļa apsaimniekošanas izdevumiem, sakaru pakalpojumiem un bankas procentu maksājumiem, kuru pieteicējai jau bija norādījusi privāto līdzekļu patēriņā (*lietas 165.lapa*).

VID konstatējis, ka 2005.gadā pieteicējas izdevumi pārsniedza ieņēmumus par Ls 4996,64 (*lietas 98.lapa*), 2006.gadā – par Ls 4520,52 (*lietas 100.-101.lapa*), bet 2007.gadā – par Ls 12 793,46 (*lietas 102.lapa*).

VID ir konstatējis starpību starp pieteicējas norādītajiem privātajam patēriņam izlietotajiem līdzekļiem un VID veiktajiem aprēķiniem. Konkrēti, pieteicēja 2005.gada izdevumus norādījusi Ls 4777,65 apmērā (*lietas 210.lapa*), savukārt – VID aprēķinājis Ls 4996,64 (*audita pārskata 2.3.1.tabula; lietas 98.lapa*); pieteicēja 2006.gada izdevumus norādījusi Ls 298 147,22 apmērā (*lietas 218.lapa*), VID – Ls 297 586,74 (*audita pārskata 2.4.1.tabula; lietas 100.lapas otra puse*); pieteicēja 2007.gada izdevumus norādījusi Ls 374 874,07 apmērā (*lietas 223.lapa*), VID – Ls 380 362,85 (*audita pārskata 2.5.1.tabula; lietas 102.lapa*).

Izvērtējot šajās tabulās iekļautos līdzekļu izlietojuma rādītājus, secināms, ka nav pamatots pieteicējs arguments, ka VID kādu no summām būtu iekļāvis atkārtoti. Piemēram, vērtējot 2005.gada izdevumus, secināms, ka pieteicēja savos izdevumu aprēķinos ir norādījusi, ka pārtikai tērēti Ls 700, komunālajiem maksājumiem Ls 851,08, līzinga maksājumiem – Ls 144,84, internetam – Ls 64,08, sakaru (LMT) pakalpojumiem – Ls 600, kas kopsummā veido Ls 2300, kas atbilst 2.3.1.tabulā norādītajiem izdevumiem privātajam patēriņam. Savukārt, pārējie pieteicējas norādītie izdevumi, piemēram, zemesgrāmatas kancelejas nodeva Ls 2 apmērā un citi maksājumi no konta Ls 443,14 apmērā ir izdalīti atsevišķi, kas neietilpst „patēriņa grozā"; tāpat no pieteicējas norādītajiem izdevumiem minētajā tabulā atsevišķi ir izdalīti izdevumi kapitāldaļu iegādei un ieguldījumi. Līdz ar to tiesa nesaskata kļūdas norādītajos aprēķinos. Turpretī, ja pieņemtu pieteicējas versiju, tad VID aprēķinātā līdzekļu izlietojuma summa būtu lielāka vēl par norādītajām summām, ko pieteicēja uzskata par dubultā pierēķinātām.

[5.9] Attiecībā uz pieteicējas argumentu, ka VID nav vērtējis informāciju par saņemtajiem līdzekļiem no pieteicējas dēla *I.O.*, tiesa konstatējusi, ka līdzekļu avotu un izlietojuma aprēķinos par 2007.gadu (Audita pārskata 2.5.1.tabula) līdzekļu avotos ir norādīta summa – Ls 21 454,31. Kā var secināt no pieteicējas iesnieguma, kas pievienots pie papildu deklarācijas par 2007.gadu, tad minētā summa (~ EUR 30 650) ir saņemtie naudas līdzekļi no *I.O.* (*lietas 223.lapa, 220.lapa*).

Savukārt kā argumentu tam, ka pieteicēja ir guvusi vēl lielākus ienākumus (aptuveni EUR 49 725) no *I.O.* 2007.gadā samaksātās rokasnaudas un dzīvokļa pārdošanas summas, pieteicēja norādījusi tikai tiesai, iesniedzot pieteikuma papildinājumus 2010.gada 5.februārī (*lietas 163.-167.lapa*). Pieteicēja norāda, ka, dzīvojot kopā ar dēlu un vedot kopīgu saimniecību, saņemto naudu tērējuši ģimenes izdevumu apmaksai.

Savus argumentus par saņemtajiem naudas līdzekļiem no dēla pieteicēja apstrīdēšanas procesā bija norādījusi EUR 25 000 apmērā. VID Zemgales reģionālās iestādes direktors lēmumā attiecībā uz šo summu norādījis, ka tas, ka pieteicējas dēls uzrakstījis iesniegumu par aizdevuma izsniegšanu, neliecina par to, ka ir noticis reāls darījums un ka no bankas izņemtā nauda ir nodota tieši pieteicējas rīcībā. Turklāt šajā lēmumā norādīts, ka jau iesniedzot deklarācijas, nodokļu maksātājam jāpievieno ienākumu izcelsmes dokuments – skaidras naudas uzkrājumu pamatojoši dokumenti. Līdz ar to, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu, ja nodokļu maksātājam ir pretargumenti auditā konstatētajam, viņam no savas puses ir jāiesniedz pierādījumi, kas noliegtu VID izvirzītos apgalvojumus. Šajā situācijā pieteicējas sniegtie skaidrojumi un iesniegtie dokumenti netika atzīti par pietiekošiem pierādījumiem uzkrājumu atzīšanai.

Saskaņā ar APL 154.panta pirmās un otrās daļas normām 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. Nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu.

Kā tas izriet no Satversmes tiesas 2007.gada 11.aprīļa sprieduma lietā Nr.2006-28-01, ir pieļaujams, ka personas pierādījumus lietā par IIN uzrēķinu iesniedz arī vēlāk, ne tikai sākotnējā iestādē, kad notiek audits.

Tomēr tiesas ieskatā tas nenozīmē, ka vēlāk iesniegtajiem pierādījumiem būtu augstāka ticamības pakāpe kā iepriekš lietā iegūtajiem pierādījumiem. Šie pierādījumi, tāpat kā visi pārējie lietas ietvaros iegūtie pierādījumi, ir savstarpēji vērtējami. Turklāt vēlāk iesniegtu pierādījumu ticamības pilnvērtīga izvērtēšana nav iespējama bez to apstākļu noskaidrošanas, kas liedza personai attiecīgos pierādījumus iesniegt jau iestādē. Tas ir, personai būtu jāspēj loģiski un ticami pamatot, kāpēc tā konkrētos pierādījumus iesniedz tiesai tikai tagad un kāpēc tas nebija iespējams ātrāk. Personas attiecīgais skaidrojums būtu cita starpā jāņem vērā, vērtējot attiecīgā pierādījuma ticamību salīdzinājumā ar citiem pierādījumiem.

Uz vēlāk iesniegto pierādījumu kritisku izvērtēšanu ir norādījusi arī Satversmes tiesa. Proti, Satversmes tiesa iepriekš minētajā spriedumā, atzīstot, ka aizliegums pieņemt vēlāk iesniegtus pierādījumus aizskar personas tiesības uz objektīvu lietas izskatīšanu, cita starpā norādīja, ka „ir iespējams, kritiski izvērtējot pēc VID noteiktā termiņa iesniegto pierādījumu ticamību, lemt par to pieļaujamību, noskaidrot iemeslu, kādēļ tie iesniegti ar novēlošanos, izvērtēt to pamatojumu” (*sprieduma 20.2.punkts*). Satversmes tiesa arī pauda viedokli, ka tāda situācija, ja persona bez jebkādiem iemesliem varētu vienkārši nesniegt nepieciešamos pierādījumus iestādē, bet iesniegt tikai vēlāk tiesai, vēl vairāk apdraudētu leģitīmo mērķi – nodokļu efektīvu administrēšanu (*sprieduma 22.punkts*).

Ievērojot iepriekš minēto, tiesa, vērtējot pieteicējas iesniegto *I.O.* paskaidrojumu ar tam klāt pievienotajiem līgumiem, nesaskata objektīvus iemeslus, kāpēc pieteicēja attiecībā uz šiem pierādījumiem procesa gaitā mainījusi savus argumentus attiecībā uz to summu, ko saņēmusi no dēla.

Turklāt, sniedzot savu skaidrojumu par 2007.gada ienākumiem, pieteicēja norādījusi, kas saņemtā summa Ls 21 454,31 ir aizdevuma atmaksa, bet vēlāk saņemtie naudas līdzekļi no dēla tiek traktēti kā kopīgi izdevumi ģimenes izdevumu apmaksai.

Tiesa arī konstatējusi, ka sākuma sarunas protokolā (*lietas 106.lapa*), pieteicēja norādījusi, ka *I.O.* viņai ir atdevis naudu par pārdoto dzīvokli, nekonkretizējot, kādu summu, savukārt, atbildot uz nākamo jautājumu – ka pieteicēja pati ir pārdevusi dzīvokli. Arī papildu deklarācijā par 2007.gadu

pieteicēja nav norādījusi vēl uz kādām citām naudas summām, ko būtu saņēmusi no sava dēla, kā vien to summu, ko audits atzina – Ls 21 454,31.

Tiesa, kritiski vērtējot pieteicējas argumentus attiecībā uz summām, ko saņēmusi no dēla – par to, ka bijusi pārliecināta, ka iestāde pati noskaidros visus apstākļus, uzskatījusi, ka šādai pieteicējas pārliecībai nav tiesiska pamata.

Tiesa sprieduma 13.punktā, atsaucoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu, norādīja uz nodokļu maksātāja pienākumu nodrošināt saviem pretargumentiem atbilstošus pierādījumus. Tādējādi, ja iestāde kādu summu vērtē kā ar IIN apliekamus ienākumus, pieteicējai jāspēj pierādīt pretējais – ka noteikti ienākumi nav ar nodokli apliekami ienākumi.

Ņemot vērā iepriekš konstatēto, tiesa nav konstatējusi nevienu ticamu un pieļaujamu pierādījumu par pieteicējas sniegto informāciju par papildus saņemtajām naudas summām no *I.O.*

[5.11] Pieteicējas ar IIN apliekamais ienākums 2005., 2006. un 2007.gadā ir noteikts pareizi un nodoklis aprēķināts pamatoti, ievērojot tiesību normas un lietas faktiskos apstākļus.

Tāpat, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu un 32.panta pirmo un trešo daļu un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmo daļu, pieteicējai pamatoti aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda. Līdz ar to Lēmuma atcelšanai nav pamata, bet pieteikums ir noraidāms.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 25.janvāra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzībā norādīts turpmāk minētais.

[6.1] Tiesa nav vērtējusi 2010.gada 28.janvāra pieteikuma papildinājumos norādīto, ka VID nav pamatojis, kādi apstākļi ietekmēja izmaiņas aprēķinos pēc pieteicējas informēšanas par auditā konstatēto un kā rezultātā tika palielināta maksājamā nodokļa summa, tā radot pieteicējai nelabvēlīgākas sekas.

[6.2] Tiesa nepamatoti vērtējusi sniegtos paskaidrojumus un pierādījumus par apšaubāmiem un neticamiem, norādot, ka pieteicēja informāciju nebija norādījusi gada ienākumu un papildu deklarācijās. Par pierādījumu novērtēšanu pieteicēja norāda uz Satversmes tiesas 2007.gada 11.aprīļa sprieduma 13.punktu.

Sākotnēji pieteicēja papildu deklarācijās nebija norādījusi par aizņēmumu no SIA „*/Nosaukums 6/*", jo bija uzsākts kriminālprocess, taču 2009.gada 22.janvāra audita sākuma sarunā informēja VID par 2002.gada 10.maijā un 2.oktobrī saņemtajiem aizdevumiem. Strīda izskatīšanas laikā pieteicēja iesniegusi pierādījumus, kuri apliecina naudas saņemšanas faktu un pieteicējas saistības.

Tiesa nav objektīvi noskaidrojusi lietas apstākļus, bet apšaubījusi darījumu, jo pieteicēja sākotnēji ar parakstu apstiprinājusi parādsaistību

neesamību, bet vēlāk iesniegusi dokumentus no juridiskās personas, kuras amatpersona ir pati pieteicēja. Tas, ka aizdevums faktiski ir bijis, apliecina 2002.gada 10.maija un 2.oktobra aizdevuma līgums un kases izdevumu orderi Nr.62 un Nr.138.

Konkrētajā gadījumā nav nozīmes tiesas norādītajam par to, ka nav saprotami SIA „*/Nosaukums 6/*" apsvērumi, izsniedzot aizdevumu, un tam, ka SIA „*/Nosaukums 6/*" tika atzīta par maksātnespējīgu. Tiesai bija jāvērtē, vai aizdevums tika saņemts, vai nē, pamatojoties uz lietā esošajiem pierādījumiem.

[6.3] 2002.gada 10.jūnija un 14.oktobra cesijas līgumi un maksātnespējīgās SIA „*/Nosaukums/*" 2004.gada 13.augusta atkārtotās noslēguma kreditoru sapulces turpinājuma protokols apliecina, ka pieteicēja parādsaistības nav segusi. Līdz ar to tiesa nepareizi ir novērtējusi pierādījumus.

[6.4] Tiesai bija jāvērtē fakts, ka pēc kredīta noformēšanas ar SIA „*/Nosaukums 1/*" pieteicēja izsniegusi kredītus citām personām, tas ir, *J.P.* un *L.A.*, kas liecina par to, ka pieteicējas rīcībā bija naudas līdzekļi. Aizdevums tika saņemts 2006.gada augustā, līdz ar to tas nav saistāms ar skaidras naudas uzkrājumu esamību uz 2005.gada 1.janvāri.

Papildu deklarācijā par 2006.gadu pieteicēja norādījusi dēlam izsniegto aizdevumu no SIA „*/Nosaukums 1/*", kuru ņēmusi dēla vārdā dzīvokļa iegādei */adrese/*.

Latvijas Republikā nav pieņemts ienākumu deklarēšanas likums, uz kura pamata varētu neatzīt skaidras naudas uzkrājumus uz auditējamā perioda sākumu. Līdz ar to VID nepamatoti veic papildus nodokļu aprēķinus par citos periodos gūtajiem ieņēmumiem.

Valsts ir priviliģētā stāvoklī attiecībā pret pieteicēju, jo pieteicējai ir jāpierāda, ka ir guvusi ienākumus pirms auditējamā perioda, lai gan likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 28.panta 4.punkts neuzliek pienākumu glabāt attaisnojuma dokumentus ilgāk par trīs gadiem.

[6.5] Apstrīdēšanas procesā pieteicēja bija paskaidrojusi iemeslu, kāpēc viņas rīcībā nav saglabājies aizdevuma līgums par aizņēmumu no */Nosaukums 7/*, kā arī to, ka pieteicējai nevar uzlikt pienākumu */Nosaukums 7/* vai tās amatpersonai izsniegt dokumenta kopiju, savukārt VID bija tiesības pieprasīt šādu informāciju.

Attiecībā uz tiesas norādīto, ka nav iespējams identificēt uzņēmumu, jo darījums veikts, izmantojot norēķinu kontu, pieteicēja norāda, ka ir iesniegusi pārbaudāmu informāciju.

Lietā nav ievērots labas pārvaldības princips, nav noskaidroti visi darījuma apstākļi. Atsaukties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu var gadījumā, ja VID rīcībā nebūtu informācijas par darījumu.

VID ir nepamatoti aprēķinājis IIN no */Nosaukums 7/* saņemtā aizdevuma EUR 20 000,00. Pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.pantu, Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra

noteikumiem 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" (turpmāk – Noteikumi Nr.780) 1., 15. un 16.3.apakšpunktu, VID bija tiesības noteikt pieteicējas ienākumu un izdevumu apjomu, kā arī ar IIN apliekamo ienākumu kā kopējo izdevumu un ienākumu starpību. Auditā bija jāizvērtē, vai no */Nosaukums 7/* saņemtā nauda ir iekļaujama pieteicējas ieņēmumos.

[6.6] VID noteicis nepamatotu un nesamērīgi lielu pieteicējas sadzīves maksājumu apjomu. Strīds ir par audita pārskata tabulās Nr.2.3.1, Nr.2.4.1 un Nr.2.5.1 norādītajiem izdevumiem, kas definēti kā privāto līdzekļu patēriņš. Tiesa nav vērtējusi, ka saskaņā ar Noteikumu Nr.780 8.punktu pieteicējas audits tika veikts uz aprēķinu pamata. Audita rezultātā koriģēts gan pieteicējas norādītais kopējais ieņēmumu un izdevumu apjoms, gan atsevišķi ieņēmumu un izdevumu posteņi. Pieteicēja nebija VID iesniegusi informāciju par izdevumiem, kas ietilpst „patēriņa grozā".

Ne tiesa, ne VID nav pamatojusi, kuri pieteicējas norādītie izdevumu posteņi ir ņemti vērā, nosakot privāto līdzekļu patēriņu un vai ar to ir domāts „patēriņa grozs".

VID nepamatoti ir iekļāvis izdevumos gan pieteicējas norādītos, bet dokumentāri nepamatotos izdevumus sadzīves maksājumiem, gan VID auditā konstatētos faktiskos maksājumus. Līdz ar to nepamatoti iekļauti līdzekļu izlietojumā 2005.gadā Ls 2360, 2006.gadā Ls 19 532,83 un 2007.gadā Ls 17 457,27, kas audita pārskatā definēti kā privāto līdzekļu patēriņš.

[6.7] Pieteicēja nepiekrīt tiesas norādītajam, ka pieteicēja nav sniegusi ticamus un pieļaujamus pierādījumus par saņemtajām naudas summām no dēla *I.O.* Lietā nav strīds par papildu deklarācijā par 2007.gadu norādīto summu Ls 21 454,31 apmērā. Pieteicēja nevēlējās, lai auditā tiktu iesaistīts dēls un citi tuvinieki, tāpēc saņemto aizdevumu no dēla papildu deklarācijā norādījusi tikai kā kontos ieskaitīto maksājumu kopsummu.

Par iegādāto dzīvokli dēlam no konta izrakstiem redzams, ka pieteicēja veikusi maksājumus par dēlu un citām personām. Līdz ar to pēc dzīvokļa pārdošanas dēlam bija naudas līdzekļi, kurus viņš iedeva pieteicējai.

Pieteicēja nav apstrīdējusi audita pārskata tabulās Nr.2.3.1., Nr.2.4.1. un Nr.2.5.1 līdzekļu izlietojumā iekļautos izdevumus par dēlu. Ņemot vērā, ka, nosakot ar nodokli apliekamo ienākumu, līdzekļu izlietojumā ir iekļauti izdevumi gan par *I.O.* maksājumiem, gan dzīvokļa iegādi un ar to saistītiem maksājumiem, nevar piekrist, ka netiek ņemta vērā no *I.O.* saņemtā nauda.

[7] Paskaidrojumā par apelācijas sūdzību VID norādījis, ka apelācijas sūdzība nav pamatota. Paskaidrojumos norādīts turpmāk minētais.

[7.1] Pieteicēja apelācijas sūdzībā norāda, ka tiesa nav sniegusi vērtējumu attiecībā uz pieteicējas argumentu, ka VID audita pārskatā nav pamatojis, kādi apstākļi ietekmēja izmaiņas aprēķinos pēc pieteicējas informēšanas par auditā konstatēto, kā rezultātā tika palielināta maksājamā nodokļa summa, tā radot pieteicējai vēl nelabvēlīgākas sekas.

Attiecībā uz šo pieteicējas pieteikumā minēto argumentu VID norādījis, ka gan Lēmumā, gan tiesa sprieduma 8. un 9.punktā ir norādījusi uz tiesisko regulējumu, no kura izriet VID tiesības veikt audita pārbaudi un aprēķināt apliekamos ienākumus.

Ievērojot tiesas spriedumā ietverto motivāciju, lietas ietvaros nav konstatējamas pazīmes un apstākļi, kas liecinātu par to, ka pieteicējai tika palielināta maksājamā nodokļa summa, līdz ar to šie pieteicējas argumenti ir nepamatoti un noraidāmi.

[7.2] Pieteicēja apelācijas sūdzībā norāda, ka 2002.gada l0.jūnija un 14.oktobra cesijas līgumi un 2004.gada 13.augusta maksātnespējīgās SIA „*/Nosaukums/*" atkārtotās noslēguma kreditoru sapulces turpinājuma protokols kopsakarā apliecina, ka pieteicēja parādsaistības nav segusi, līdz ar to tiesa ir nepareizi novērtējusi pieradījumus. Turklāt attiecībā uz tiesas norādīto fakts, ka pieteicēja vēlāk uzņēmās papildus saistības, noformējot kredītu ar SIA „*/Nosaukums 1/*", kas netieši liecina, ka pieteicējas rīcībā nebija naudas līdzekļu, nav vērtējams tikai saistībā ar šo darījumu. Tiesai bija jāvērtē fakts, ka arī pēc minētā kredīta saistību uzņemšanās pieteicēja ir izsniegusi kredītus citām personām, kas netieši liecina, ka pieteicējas rīcībā bija naudas līdzekļi. Vienlaikus tiesa nav vērtējusi, ka aizdevums no SIA „*/Nosaukums 1/*" ir saņemts 2006.gada augustā, pēc nepilniem diviem gadiem, tātad tas nav saistāms ar skaidras naudas uzkrājumu esamību uz 2005.gada 1.janvāri.

Pirmkārt, Lēmumā norādīts, ka, lai noskaidrotu patiesos lietas apstākļus un panāktu tiesisku un taisnīgu lietas izskatīšanu, ir svarīgi noteikt, kuri pierādījumi ir nozīmīgi lietā būtisku faktu un apstākļu noskaidrošanai.

Otrkārt, par šādiem apstākļiem VID ir uzskatījis papildus deklarācijas par 2005., 2006. un 2007.gadu, kurās netika uzradīts aizdevums no SIA „*/Nosaukums 6/*" Ls 100 000 un Ls 111 000 apmērā, 2002.gada l0.maija un 2.oktobra aizdevuma līgumus, SIA „*/Nosaukums 6/*" 2002.gada 31.maija un 2.oktobra kases izdevumu orderus Nr.62 un Nr.138, SIA „*/Nosaukums 6/*" VID iesniegto 2004.gada pārskatu, no kuriem attiecīgi nevar secināt, ka pieteicējas rīcībā uz 2005.gada 1.janvāri varēja būt skaidras naudas uzkrājumi.

Treškārt, nav saprotams pieteicējas norādītais, ka noformētais kredīts ar SIA „*/Nosaukums 1/*" nav vērtējams tikai saistībā ar minēto darījumu, jo pieteicēja nav paskaidrojusi, kā izpaužas šī noformētā kredīta ekonomiskā būtība, savukārt tiesa, pretēji pieteicējas viedoklim, sprieduma 12.punktā ir vērtējusi minētos apstākļus kopsakarā un devusi tiem juridisko vērtējumu, vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes

atziņām un taisnības principiem, ievērojot APL 154.panta pirmajā daļā noteikto.

Ceturtkārt, apstāklis, ka pēc kredīta saistību uzņemšanās pieteicēja ir izsniegusi kredītus citām personām (*J.P.*, *L.A.*), pēc VID ieskatiem, lietā nav nozīmīgs, jo apstiprinājums tam, ka izsniegtie kredīti fiziskām personām ir bijusi pieteicējas tieši kredīta līdzekļu avots vai cits ienākuma avots un kādā noteiktā apjomā, nav gūts.

[7.3] VID nepiekrīt apelācijas sūdzībā norādītajam, ka VID ir pārkāpis pilnvaras un nepamatoti aprēķinājis papildus IIN no */Nosaukums 7/* saņemtā aizdevuma EUR 20 000. VID bija pilnvarots noteikt pieteicējas ienākumu un izdevumu apjomu, ka arī noteikt ar IIN apliekamo ienākumu kā kopējo izdevumu un ienākumu starpību, tātad auditā bija jāizvērtē, vai no */Nosaukums 7/* saņemtā nauda ir iekļaujama pieteicējas ienākumos, vai nav.

Pirmkārt, VID, pārbaudot pieteicējas līdzekļu avotus un to izlietojumu, konstatēja, ka līdzekļu izlietojums pārsniedz līdzekļu avotus, tādējādi VID bija jāpārliecinās, vai pieteicējas kontā 2006.gadā ieskaitītie naudas līdzekļi EUR 20 000 (Ls 13 828) ir vērtējami kā ienākumi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" izpratnē, kas nav apliekami ar IIN (arī tiesa to apstiprināja sprieduma 13.punktā).

Otrkārt, audita pārbaudei pieteicēja neiesniedza ne vienošanos, ne līgumu, kas apliecinātu darījumu ar */Nosaukums 7/*, līdz ar to VID nevarēja identificēt uzņēmumu un iegūt informāciju par darījuma apstākļiem un atbilstoši likuma „Par iedzīvotāja ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punkta nosacījumiem Ls 13 828 iekļāva pieteicējas ar IIN apliekamajā ienākumā.

[8] Tiesas sēdē pieteicēja uzturēja pieteikumu un apelācijas sūdzību, bet VID pieteikumu un apelācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[9] Noklausījusies lietas dalībnieku paskaidrojumus tiesas sēdē, pārbaudījusi lietā esošos materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota un pieteikums ir apmierināms daļā.

[10] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa pareizi novērtēja tiesiskos apstākļus, kas attiecas uz pieteicējas pienākumu pierādīt maksājamā IIN apmēru un nodokļu administrācijas tiesībām precizēt maksājamā nodokļa apmēru. Pamatojoties uz APL 307.panta ceturto daļu, Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai šajā daļā un atkārtoti tos pašus argumentus nenorāda (*šā sprieduma [5.1]-[5.3] punkts*).

[11] Pārbaudot VID argumentu par to, ka pieteicējas izdevumi pārsniedz ienākumus 2005.gadā, Administratīvā apgabaltiesa nonāk pie tālāk minētajiem secinājumiem.

[11.1] Vispirms lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti neatzina pieteicējas uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri Ls 75 000 apmērā.

[11.1.1] Pārbaudījusi lietā esošos pieteicējas paskaidrojumus kopsakarā ar lietā esošajiem materiāliem, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka nav pierādīts fakts par to, ka pieteicējas uzkrājumi uz 2005.gada 1.janvāri veidojušies no saimniekošanas piemājas saimniecībā, vecāku atstātā mantojuma un *R.B.* finansiālā atbalsta. Administratīvā apgabaltiesa atzīst par pamatotu pirmās instances tiesas spriedumu šajā daļā, pievienojas sprieduma motivācijai šajā daļā un atkārtoti tos pašus argumentus nenorāda (*šā sprieduma [5.5] punkts*).

VID ir konstatējis, ka pieteicējas pirmsaudita perioda (1994.-2004.gads) izdevumi bijuši Ls 10 628,28 apmērā (šo gadu iztikas minimuma kopsumma). Pieteicēja citastarp norādījusi, ka VID bija jāvērtē arī ģimenes locekļu rīcībā esošie līdzekļi. Norādot šādu argumentu, pieteicējai bija pienākums arī norādīt, kā šie citu ģimenes locekļu ienākumi varēja ietekmēt pieteicējas iztikas minimumu. Proti, pieteicējai pašai bija jānorāda informācija un jāpamato, lai šādu argumentu pamatotību varētu pārbaudīt. Tā kā tāda netika norādīta, VID pamatoti ņēma vērā Centrālās statistikas pārvaldes apkopoto vidējo gada iztikas minimumu.

Tiesas sēdē Administratīvajā apgabaltiesā pieteicējas pārstāvis norādīja, ka *R.B.* ir bijusi turīga persona un viņai varēja būt tādi līdzekļi, lai tos aizdotu pieteicējai. Pārstāvis arī norādīja, ka, tā kā šai personai nav veikts audits, nav zināmi šīs personas izdevumi. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka patiešām, lai secinātu, ka viena persona tiesiskā veidā varēja aizdot naudas līdzekļus citai personai, ir nepieciešams konstatēt, ka aizdevējs vispār ir ieguvis finanšu līdzekļus, ka līdzekļi nav bijuši nepieciešami dažādiem personīgajiem izdevumiem, proti, ka aizdevējam varēja palikt pāri līdzekļi, kurus aizdot citai personai. Pieteicēja iesniegusi vairākus nekustamā īpašuma pirkuma līgumus, no kuriem redzams, ka *R.B.* pārdevusi savus nekustamos īpašumus un guvusi ienākumus (*lietas II sējums*). Tomēr, tā kā nav zināmi šīs personas izdevumi, nav pamata izdarīt secinājumu, ka *R.B.* bija līdzekļi, ko aizdot pieteicējai. Tāpēc arī izskatāmajā gadījumā Administratīvā apgabaltiesa nevar atzīt par pierādītu, ka *R.B.* ir finansiāli atbalstījusi pieteicēju pirmsaudita periodā.

[11.1.2] Pieteicēja norādījusi, ka uzkrājums uz 2005.gada 1.janvāri veidojies arī no saņemtā aizdevuma no SIA „*/Nosaukums 6/*". Pārbaudot šo argumentu kopsakarā ar lietā esošajiem materiāliem, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka tas ir pamatots.

Proti, no lietas materiāliem pievienotā 2002.gada 10.maija aizdevuma līguma redzams, ka SIA „*/Nosaukums 6/*" apņēmusies piešķirt pieteicējai Ls 100 000. Līguma 2.1.punktā norādīts, ka par aizdevuma saņemšanas dienu

uzskatāma tā diena, kad šajā līgumā norādīto aizdevuma summu aizņēmējs ir saņēmis no aizdevēja skaidrā naudā (*lietas I sējuma 56.lapa*). Tāds pats aizdevuma līgums starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums 6/*" noslēgs arī 2002.gada 2.oktobrī par Ls 110 000 aizdevumu pieteicējai (*lietas I sējuma 58.lapa*).

Lietas materiāliem pievienoti divi SIA „*/Nosaukums 6/*" kases izdevumu orderi, no kuriem redzams, ka no SIA „*/Nosaukums 6/*" kases pieteicējai izsniegti kopsummā Ls 210 000. Kases izdevumu orderus parakstījusi pati pieteicēja (*lietas I sējuma 80.-81.lapa*).

No SIA „*/Nosaukums 6/*" 2002.gada bilances redzams, ka bilances 6.rindā „citi debitori" uz gada sākumu norādīti Ls 57 341, bet uz gada beigām – Ls 365 497. 2002.gada pārskata pielikumā norādīts, ka bilances 6.rindā „citi debitori" Ls 291 871,46 ir aizdevumi firmas dibinātājiem (Ls 210 000 pieteicējai, Ls 80 000 un aptuveni Ls 1900 citai personai (*sk. arī SIA „/Nosaukums/" kreditoru sapulces protokolu*)). SIA „*/Nosaukums 6/*" 2003.gada bilances pārskata pielikumā joprojām norādīta tāda pati informācija (*lietas I sējuma 127.lapa*).

Ar 2002.gada 10.maija un 14.oktobra cesijas līgumiem SIA „*/Nosaukums 6/*" prasījuma tiesības pret pieteicēju cedētas SIA „*/Nosaukums 8/*" (*lietas I sējuma 60.-63.lapa*). Savukārt no 2004.gada 13.augusta SIA „*/Nosaukums/*" (SIA „*/Nosaukums 8/*" jaunais nosaukums) kreditoru sapulces protokola redzams, ka SIA „*/Nosaukums/*" ir prasījuma tiesības pret pieteicēju Ls 210 000 apmērā (*lietas I sējuma 64.lapa*).

No lietas materiāliem arī izriet, ka jau no 2002.gada 25.novembra visas SIA „*/Nosaukums 6/*" saimniecības un finanšu lietas kārtoja maksātnespējas administratore, jo ar 2002.gada 25.novembra spriedumu SIA „*/Nosaukums 6/*" atzīta par maksātnespējīgu no 2002.gada 24.oktobra. No minētā izriet, ka administratores vadībā arī sastādītas SIA „*/Nosaukums 6/*" bilances par 2002., 2003. un 2004.gadu un tās paskaidrojošie pielikumi.

Turklāt pret pieteicēju ir ierosināta krimināllieta, no kuras izriet, ka pieteicēja tiek saukta pie krimināltbildības, citastarp, par to, ka no SIA „*/Nosaukums 6/*" kases viņa izņēmusi skaidru naudu kopsummā Ls 210 000 apmērā 2002.gadā. Krimināllieta vēl nav izskatīta (*sk. Tiesu informatīvās sistēmas datu bāzi*).

No iepriekš minētā SIA „*/Nosaukums 6/*" aizdevuma līguma kopsakarā ar lietā esošajiem kases izdevumu orderiem un maksātnespējas administratores sagatavotajām SIA „*/Nosaukums 6/*" bilancēm par 2002. un 2003.gadu, cesijas līgumiem un SIA „*/Nosaukums/*" kreditoru sapulces protokola, kā arī pieteicējas paskaidrojumiem, izriet, ka pieteicējas rīcībā pirmsaudita periodā bija skaidras naudas līdzekļi Ls 210 000 apmērā.

Administratīvās apgabaltiesas ieskatā nevar atzīt, ka pieteicēja aizņēmumu no SIA „*/Nosaukums 6/*" būtu atmaksājusi (VID pamato, ka SIA „*/Nosaukums 6/*" bilancē par 2004.gadu vairs nav redzams aizdevums dibinātājiem), jo no SIA „*/Nosaukums/*" 2004.gada 13.augusta kreditoru

sapulces protokola redzams, ka šim komersantam joprojām ir prasījuma tiesības pret pieteicēju Ls 210 000 apmērā.

Administratīvā apgabaltiesa nesaskata, ka SIA „*/Nosaukums 6/*" dokumenti, kuri sastādīti maksātnespējas administratores vadībā, kā arī SIA „*/Nosaukums/*" kreditoru sapulces protokols būtu sastādīti prettiesiski un ka tādējādi tie nav ticami pierādījumi pieteicējas apgalvojumu pamatojumam.

Tas, ka pieteicēja informāciju par aizdevumu no SIA „*/Nosaukums 6/*" norādījusi vēlāk, nekā, iesniedzot IIN papildu deklarāciju, šajā konkrētajā gadījumā nevar būt pamats šo aizdevumu novērtēt kā nebijušu, jo aizdevumu apstiprina iepriekš aprakstītie pierādījumi.

[11.1.3] Ņemot vērā VID konstatētos pieteicējas izdevumus Ls 10 628,28 apmērā pirmsaudita periodā kopsakarā ar to, ka pieteicējas rīcībā bija skaidra nauda Ls 210 000 no 2002.gada, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka VID nepamatoti neatzina pieteicējas skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri Ls 75 000 apmērā.

[11.2] Ienākumus par 2005.gadu pieteicējai VID nav konstatējis, kā arī pieteicēja tādus nav norādījusi. Par 2005.gadu VID norādījis pieteicējas līdzekļu izlietojumu Ls 4996,64 apmērā. Pieteicēja neiebilst šādam līdzekļu avotu izlietojumam: SIA „*/Nosaukums 9/*" kapitāla daļu iegāde Ls 1800, darījums */Nosaukums 10/* Ls 290, maksājumi no konta privātpersonām Ls 443,14, AS „Hansabanka" konta palielinājums Ls 101,5. Pieteicēja iebilst privāto līdzekļu patēriņam Ls 2360 apmērā.

Administratīvā apgabaltiesa, pārbaudot lietas materiālus, konstatē, ka VID privāto līdzekļu patēriņā iekļāvis tikai tos izdevumus, kurus pati pieteicēja norādījusi – izdevumi pārtikai (Ls 700), komunālie maksājumi (Ls 851,08), līzings (Ls 144,84), internets/ līzings (Ls 64,08), SIA „Latvijas Mobilais telefons" (Ls 600, 2 telefoni). Tas kopā veido izdevumus Ls 2360 apmērā. Šāds personisko līdzekļu apmērs ir iekļauts vienu reizi par 2005.gadu. Fakts, ka VID līdzekļu avotu izlietojumā ietvēris AS „Hansabanka" konta pārpalikumu Ls 101,5 (audita pārskata tabula Nr.2.3.1) nenozīmē, ka VID tādējādi atsevišķus pieteicējas izdevumus aprēķinājis divkāršā apmērā. Proti, saskaņā ar Noteikumiem Nr.780 iedzīvotāju ienākuma papildu deklarācijā jānorāda gan skaidras, gan bezskaidras naudas uzkrājumi, tajā skaitā tādi, kas izveidojušies taksācijas gada laikā konta pārpalikuma veidā uz taksācijas gada beigām. Attiecīgi konta palielinājums vai samazinājums tiek iekļauts personas līdzekļu avotos vai līdzekļu izlietojumā.

Pamatojoties uz minētajiem argumentiem, Administratīvā apgabaltiesa nekonstatē kļūdas pieteicējas līdzekļu izlietojuma aprēķinā par 2005.gadu.

[11.3] Tā kā pieteicējai atzīstami līdzekļu uzkrājumi uz 2005.gada 1.janvāri Ls 75 000 apmērā un līdzekļu izlietojums ir Ls 4996,64, secināms, ka pieteicējai 2005.gada 31.decembrī bija līdzekļu atlikums Ls 70 003,63. Attiecīgi atzīstams, ka pieteicējai nav konstatējams līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār ienākumiem (slēptais apliekamais ienākums). Attiecīgi

VID nepamatoti neatzina pieteicējas līdzekļu pārpalikumu uz 2005.gada 31.decembri.

[12] Pamatojoties uz šā sprieduma [11] punktā konstatēto, pieteicējas rīcībā uz 2006.gada 1.janvāri bija skaidras naudas uzkrājumi Ls 70 003,63 apmērā.

[12.1] Lietā nav strīda par šādiem līdzekļu avotiem 2006.gadā: saņemtie aizņēmumi (Ls 275 794,09, tostarp aizņēmums no SIA „*/Nosaukums 1/*"), iemaksa no */Nosaukums 7/* (Ls 13 828), SIA „*/Nosaukums 9/*" kapitāla daļu pārdošana (Ls 1200), saņemti naudas līdzekļi no *I.Ā.* (Ls 2200). Līdzekļu avotos iekļauti arī Ls 44,13 kā AS „Hansabanka" konta pārpalikums 2006.gada beigās. Līdzekļu avoti kopā ir Ls 293 066,22.

[12.2] Lietā ir strīds par personisko līdzekļu izlietojumu Ls 19 532,83 apmērā. Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka VID ir detalizēti norādījis pieteicējas līdzekļu izlietojumu 2006.gadā, ņemot vērā gan pieteicējas pašas norādīto informāciju, gan pieteicējas bankas kontos redzamos maksājumus. Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka audita pārskata 2.4.1.tabulā privāto līdzekļu patēriņu Ls 19 532,83 veido: izdevumi par pārtiku (Ls 1080), komunālie maksājumi (Ls 900), nama apsaimniekošana (Ls 1266,89), izdevumi par mēbelēm (Ls 2000), ceļojuma izdevumi (Ls 1200), SIA „*/Nosaukums 1/*" kredīta noformēšana (Ls 6935) un maksājums Finivest (Ls 6150,94). Šie izdevumi nedublējas ar citiem audita pārskatā norādītajiem pieteicējas izdevumiem, piemēram, par telekomunikāciju pakalpojumiem vai citiem izdevumiem.

Pamatojoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pieteicējai pareizi aprēķināti līdzekļu avoti un līdzekļu izlietojums par 2006.gadu. Ņemot vērā naudas uzkrājumu uz 2006.gada 1.janvāri, nav konstatējams pieteicējas slēptais apliekamais ienākums, bet līdzekļu pārpalikums Ls 65 501,11 (Ls 70 003,63+293 066,22-297 568,74). Attiecīgi VID nepamatoti neatzina pieteicējas uzkrājumus uz 2006.gada 31.decembri.

Tomēr, tā kā pieteicēja papildu deklarācijā par 2006.gadu pati norādījusi līdzekļu atlikumu uz 2006.gada beigām Ls 61 697,22, Administratīvā apgabaltiesa turpmāk ņem vērā pieteicējas norādīto informāciju, pārbaudot papildus aprēķinātos nodokļus par 2007.gadu.

[12.3] Pieteicējai aprēķināts IIN Ls 4491,13 par VID konstatēto slēpto apliekamo ienākumu un citiem apliekamajiem ienākumiem. Pamatojoties uz šā sprieduma [11.1]-[11.2] punktā norādītajiem argumentiem, IIN nav aprēķināms par slēpto apliekamo ienākumu, bet ir aprēķināms par apliekamiem ienākumiem Ls 13 828 apmērā.

[12.4] Administratīvā apgabaltiesa atzīst kā pamatotus pirmās instances tiesas argumentus, kas attiecas uz saņemto naudu no */Nosaukums 7/,* proti, ka šajā konkrētajā gadījumā tas ir uzskatāms kā pieteicējas apliekams ienākums, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās

instances tiesas spriedumā ietvertajai motivācijai saistībā ar šo argumentu. Lietā esošās bankas kontu izdrukas, no kurām redzams, ka pieteicējas kontā ieskaitīti naudas līdzekļi Ls 13 828 apmērā ar norādi, ka tas darīts saistībā ar kredīta līgumu, nav pietiekams pierādījums faktam, ka saņemtā nauda patiešām ir aizdevums (neapliekams darījums). Pieteicēja norādījusi, ka no */Nosaukums 7/* saņemto aizņēmumu vēl nav atmaksājusi, kā arī ka savu kredītlīguma eksemplāru esot pazaudējusi, bet no */Nosaukums 7/* līguma kopiju nevarot dabūt. Arī Administratīvajai apgabaltiesai līgumu neizdevās iegūt, jo pie pieteicējas norādītajām kontaktpersonām līgums neatrodas, savukārt pats *Com Tec Co Limted* apgabaltiesai minēto līgumu nav atsūtījis.

Noteikumu Nr.780 16.3.apakšpunktā noteikts, ka saskaņā ar izdevumu metodi IIN maksātāja apliekamo ienākumu aprēķina kā kopējo izdevumu īpašumu iegādei, saimnieciskās darbības, kā arī personas dzīvesveida nodrošināšanai un maksātāja deklarēto ienākumu starpību.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8. un 9.pantā norādīts, kādi ir apliekamie un neapliekamie ienākumi. No noteikumu Nr.780 pielikumiem izriet, ka IIN papildu deklarācijā jānorāda gan apliekamie, gan neapliekamie ienākumi.

Administratīvās apgabaltiesas ieskatā no minētajām tiesību normām izriet, ka VID, nosakot uz aprēķinu pamata personas ar IIN apliekamo ienākumu, ņem vērā gan apliekamos, gan neapliekamos ienākumus. Attiecīgi, lai pareizi noteiktu, kurš ienākums ir apliekams, VID ir pienākums pārbaudīt katra darījuma būtību. Konstatējot, ka ienākums ir gūts no ar IIN apliekama darījuma, VID ir pienākums aprēķināt IIN.

Konkrētajā gadījumā pieteicēja IIN papildu deklarācijā par 2006.gadu pie aizņēmumiem ir norādījusi aizņēmumu no */Nosaukums 7/*. VID, pārbaudījis pierādījumus par šo darījumu, konstatēja, ka saņemtā nauda nevar būt aizņēmums, jo šā fakta apstiprināšanai ir nepietiekami pierādījumi (tikai pieteicējas bankas konta izdrukas). Administratīvā apgabaltiesa jau atzina par pamatotu šo secinājumu. Tādējādi no */Nosaukums 7/* saņemtā nauda ir uzskatāma par ar IIN apliekamu pienākumu, jo lietā nav pierādījumu par pretējo. VID nebija pamata ņemt vērā tikai papildu deklarācijas II aili „Ienākumi un ieņēmumi", kur pieteicēja neko nebija norādījusi, bet VID pamatoti pārbaudīja visu papildu deklarācijā norādīto informāciju.

Pamatojoties uz minētajiem argumentiem, VID pamatoti aprēķināja IIN no */Nosaukums 7/* saņemtās naudas summas.

[12.5] Tā kā pieteicējai nav konstatējams slēptais apliekamais ienākums par 2006.gadu, pieteicējai maksājamais IIN ir nosakāms Ls 3361 ((Ls 13 828 (apliekamie ienākumi)-Ls 384 (neapliekamais minimums)) x 25%).

Pārējā daļā pieteicējai aprēķinātais IIN par 2006.gadu (Ls 1130,13) ir atceļams.

[13] Pamatojoties uz šā sprieduma [12] punktā minēto, pieteicējai atzīstami uzkrājumi uz 2007.gada 1.janvāri Ls 61 697,22.

[13.1] VID atzinis šādus pieteicējas līdzekļu avotus 2007.gadā: 1) aizņēmumus Ls 332 531,48 (AS „Parex Banka", *R.E.*, *R.L.*, *P.B.*), 2) aizdevumu atmaksas Ls 21 454,31 (atmaksu pieteicēja saņēmusi no dēla *I.O.*), 3) ieņēmumus no SIA „*/Nosaukums 5/*" kapitāla daļu pārdošanas Ls 700, 4) aizņēmumus no fiziskajām personām Ls 3979,40 un Ls 5924,64 apmērā u.c. Kopumā pieteicējas līdzekļu avoti 2007.gadā atzīti Ls 367 569,39 apmērā un nav apstrīdēti ne no VID, ne pieteicējas puses.

[13.2] VID konstatējis pieteicējas līdzekļu izlietojumu 2007.gadā Ls 380 362,85 apmērā. Lietā ir strīds par to, vai pieteicējai pareizi noteikts privāto līdzekļu patēriņš 17 457,27 apmērā. Proti, pieteicēja uzskata, ka atsevišķas pieteicējas privāto līdzekļu patēriņa pozīcijas ir ieskaitītas divreiz.

Pārbaudījusi Audita pārskata tabulā Nr.2.5.1. norādīto informāciju, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējas arguments nav pamatots. Proti, VID kopā ar pārējiem pieteicējas izdevumiem tabulā iekļāvusi pieteicējas privāto līdzekļu patēriņu Ls 17 457,27 apmērā, pamatojoties uz pieteicējas 2008.gada 28.maijā iesniegto paskaidrojumu pie papildu deklarācijas.

Šajā paskaidrojumā pieteicēja norādījusi savus izdevumus kopsummā Ls 374 874,07 apmērā. Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka šādi pieteicējas norādītie maksājumi iekļauti atsevišķās tabulas Nr.2.5.1.ailēs: izdevumi par komunālajiem maksājumiem Ls 511,37 SIA „Realia Saimnieks", AS „Latvenergo" Ls 219,25, SIA „Hansa Līzings" Ls 442,03, SIA „Lattelekom" Ls 609,56, SIA „Latvijas Mobilais Telefons" Ls 748,59, SIA „*/Nosaukums 1/*" kredīta atmaksa Ls 304 677,06, bankas komisijas maksājumi (Ls 81,33+2473,98+230,34), atmaksātais aizņēmums *R.E.* Ls 9839,26, par dzīvokļa apdrošināšanu Ls 393,57, aizdevumu *J.P.* un *L.A.* Ls 16 164,49, SIA „*/Nosaukums 2/*" akciju un SIA „*/Nosaukums 3/*" akciju iegādi Ls 800, AS „Parex banka" samaksātajiem procentiem Ls 17 112,91.

No iepriekš uzskaitītajiem izdevumiem secināms, ka tabulā Nr.2.5.1 atsevišķās ailēs ir iekļauti izdevumi kopumā Ls 351 518,09 apmērā no pieteicējas norādītajiem izdevumiem. Pieteicēja norādījusi, ka viņai bijuši izdevumi Ls 1440 apmērā par pārtiku un Ls 1800 par pārējiem izdevumiem. Audita pārskata tabulā Nr.2.5.1. norādīts, ka pieteicējai bijuši pirkumi ar karti Ls 1700 apmērā, kā arī citi izdevumi no konta Nr.*/konta numurs/* kopumā Ls 1311,14 apmērā. Administratīvā apgabaltiesa tādējādi atzīst, ka pieteicējas izdevumu atsevišķās ailēs ir bijuši ietverti arī šie izdevumi, jo tie ir ļoti tuvi pieteicējas norādītajiem izdevumiem. Turklāt no pieteikuma papildinājumiem izriet, ka pieteicējas izdevumi, kas atspoguļoti audita pārskata tabulā Nr.2.5.1. ir bijuši saistībā ar izdevumiem no bankas konta Nr.*/konta numurs/*. Tādējādi audita pārskata tabulas Nr.2.5.1, atsevišķās

ailēs ir iekļauti izdevumi kopumā Ls 354 529,23 (351 518,09 +1700 + 1311,14) apmērā.

Neskatoties uz minēto, Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka, iekļaujot šos izdevumus atsevišķās tabulas ailēs, tāpat veidojas izdevumu pārpalikums vairāk kā Ls 20 000 apmērā, ņemot vērā pašas pieteicējas norādīto izdevumu apmēru (374 874,07-354 529,23). Tā kā VID privāto līdzekļu patēriņā norādījis tikai Ls 17 457,27, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID nav ņēmis vērā pieteicējas izdevumus divkāršā apmērā, un apgabaltiesa turpmāko aprēķinu nolūkā ņem vērā pieteicējai labvēlīgāko risinājumu – VID norādīto informāciju par privāto patēriņu Ls 17 457,27.

Pamatojoties uz iepriekš minēto, Administratīvā apgabaltiesa nekonstatē kļūdas norādīto līdzekļu izlietojumā.

[13.3] Pieteicējai IIN par 2007.gadu aprēķināts par slēpto apliekamo ienākumu. Administratīvā apgabaltiesa, ņemot vērā to, ka pieteicējai uz 2007.gada 1.janvāri bija līdzekļu pārpalikums, nekonstatē pieteicējas līdzekļu izlietojuma pārsniegumu pār ieņēmumiem: Ls 61 697,22 (uzkrājumi) + Ls 367 569,39 (ieņēmumi) – Ls 380 362,85 (izdevumi) = 48 903,76. Attiecīgi VID nepamatoti nav atzinis pieteicējas uzkrājumus uz 2007.gada 31.decembri Ls 28 852,66 apmērā, ko pieteicēja bija norādījusi papildu deklarācijā par 2007.gadu.

Tā kā pieteicējai nav konstatēti tādi ienākumi, kas paši par sevi ir apliekami ar IIN, bet nodoklis bija aprēķināts tikai par slēpto apliekamo ienākumu, secināms, ka IIN par 2007.gadu Ls 3048,37 apmērā pieteicējai aprēķināts nepamatoti. Attiecīgi pieteicējai nepamatoti aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda par šo periodu.

[13.4] No pieteicējas argumentiem izriet, ka viņa 2007.gadā no sava dēla bija ieguvusi vēl lielākus ieņēmumus, nekā atzinis VID. Attiecībā par šiem pieteicējas argumentiem Administratīvā apgabaltiesa atzīst par pamatotu pirmās instances tiesas spriedumā norādīto, ka lietā nav neviena ticama pierādījuma tam, ka EUR 49 725 ir saņemti no *I.O.* Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma argumentiem šajā daļā (šā sprieduma [5.9] punkts).

Pieteicēja Administratīvajai apgabaltiesai iesniedza vairākus līgumus, kas apstiprina *I.O.* veiktos darījumus 2006. un 2007.gadā (*lietas II sējums*). Proti, šie līgumi apliecina tos darījumus, kurus *I.O.* norādījis 2010.gada 22.janvāra paskaidrojumā Administratīvajai rajona tiesai, bet neapliecina to, ka *I.O.* pieteicējai iedevis tieši EUR 49 725. Ņemot vērā pašas pieteicējas sniegtos pretrunīgos paskaidrojumus, kas atspoguļoti pirmās instances tiesas spriedumā, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka šādas naudas summas saņemšana no *I.O.* nav pierādīta. Turklāt pieteicēja nevēlējās, lai *I.O.* tiktu izsaukts kā liecinieks uz tiesas sēdi.

Neskatoties uz minēto, šie apgabaltiesas apsvērumi neietekmē to, ka pieteicējai nepamatoti tika konstatēts slēptais apliekamais ienākums par

2007.gadu un ka nepamatoti netika atzīti pieteicējas skaidrās naudas uzkrājumi uz 2007.gada 31.decembri.

[14] Laikā, kad pieteicējai radās pienākums maksāt IIN par 2006.gadā gūtajiem ienākumiem likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmajā daļā (redakcijā, kas bija spēkā no 2007.gada 1.janvāra) bija noteikts, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likuma prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāms saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Tā kā pieteicēja nepamatoti nebija aprēķinājusi un samaksājusi budžetā ienākumus, kas iegūti no */Nosaukums 7/* Ls 3361 apmērā, pieteicējai aprēķināma nokavējuma Ls 1073,84 (3361 x 639 dienas x 0,05%) apmērā. Pārējā daļā jeb Ls 361,08 apmērā aprēķināta nepamatoti. Šajā daļā Lēmums ir atceļams.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešo daļu, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija, ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Tā kā pieteicēja par saņemto summu no */Nosaukums 7/* vispār nebija samaksājusi IIN, atzīstams, ka pieteicēja bija samazinājusi budžetā iemaksājamo summu vairāk kā par 15%, tāpēc pieteicējai pamatoti noteikta soda nauda 50% apmērā no nesamaksātās nodokļa summas jeb Ls 1680,5. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka soda nauda 50% apmērā no nedeklarētās summas izskatāmajā gadījumā ir samērīga. Pārējā daļā soda nauda (Ls 565,07) nav pamatota. Šajā daļā Lēmums ir atceļams.

[15] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa nepareizi novērtēja pierādījumus lietā, tādēļ nonāca pie daļēji nepamatota sprieduma.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

I.O. pieteikumu apmierināt daļā.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 16.septembra lēmumu Nr.19.1/1835 daļā par

2005.gadu papildus aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 1171,16, nokavējuma naudu Ls 587,34, soda naudu Ls 585,58 apmērā, par 2006.gadu aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 1130,13, nokavējuma naudu Ls 361,08 un soda naudu Ls 565,07 apmērā, par 2007.gadu papildus aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 3048, nokavējuma naudu Ls 417 un soda naudu Ls 1524,19 apmērā.

Pārējā daļā par papildus aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2006.gadu Ls 3361 apmērā, nokavējuma naudu Ls 1073,84 un soda naudu Ls 1680,5 apmērā pieteikumu noraidīt.

Piespriest no Latvijas Republikas par labu *I.O.* samaksāto valsts nodevu Ls 20 (divdesmit lati) apmērā par pieteikuma iesniegšanu Administratīvajā rajona tiesai un Ls 10 par apelācijas sūdzību Administratīvajai apgabaltiesai.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(paraksts)*	I.Meldere
Tiesneses	*(paraksts)*	Dz.Amerika
	(paraksts)	L.Vīnkalna

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese I.Meldere
Rīgā 2012.gada 19.decembrī