Lieta Nr.A42929409
Lietvedības Nr.A00312-10/40

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rēzeknē 2010.gada 11.maijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese S.Pujāte

piedaloties pieteicēja *S.V.* pilnvarotajai pārstāvei *T.K.*,
atbildētājas – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajai pārstāvei *I.V.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu *S.V.* pieteikumā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 20.augusta lēmuma Nr.19.1/16863 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī VID) Latgales reģionālā iestāde no 2009.gada 30.janvāra līdz 2009.gada 14.aprīlim *S.V.* veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2005. - 2007.gadu.

Ar VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2009.gada 14.aprīļa lēmumu Nr.1-4/6847 *S.V.* papildus nomaksai budžetā aprēķināti Ls 2 731,86, no tiem: IIN Ls 1 514,62, nokavējuma nauda Ls 378,88 un soda nauda Ls 757,32 apmērā, noteikts no budžeta atmaksājamā IIN samazinājums par Ls 162,07 un aprēķināta soda nauda Ls 81,04 apmērā un samazināti 2005.gada skaidrās naudas uzkrājumi par Ls 74 500, 2006.gada – par Ls 64 500, 2007.gada – par Ls 54 500.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, *S.V.* to apstrīdēja VID Latgales reģionālās iestādes direktorei, vienlaicīgi lūdzot samazināt soda naudu atbilstoši likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 33^3.panta nosacījumiem.

[2] Ar VID Latgales reģionālās iestādes direktores 2009.gada 10.jūnija lēmumu Nr.1-4/9979 VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2009.gada 14.aprīļa lēmums Nr.1-4/6847 atstāts negrozīts un samazināta IIN soda nauda par Ls 530,13.

Šo lēmumu *S.V.* apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

[3] Ar VID ģenerāldirektora 2009.gada 20.augusta lēmumu Nr.19.1/16863 (turpmāk arī Lēmums) VID Latgales reģionālās iestādes direktores 2009.gada 10.jūnija lēmums Nr.1-4/9979 atstāts negrozīts.

[4] Administratīvās rajona tiesas Rēzeknes tiesu namā 2009.gada 17.septembrī saņemts *S.V.* (turpmāk arī pieteicējs) pieteikums, kurā lūgts atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 20.augusta lēmumu Nr.19.1/16863.

Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[4.1] Valsts ieņēmumu dienests pretēji likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.panta un 22.panta pirmās daļas prasībām nav ņēmis vērā skaidras naudas uzkrājumu apliecinošos dokumentus, kā arī pieteicēja un *U.T.* sniegtos paskaidrojumus. Lēmumā nav norādīts, kāpēc iesniegtie pierādījumi nav pieļaujami un attiecīgi nav vērtējami. Turklāt VID ne audita laikā, ne arī izskatot sūdzības nav pieprasījis no pieteicēja papildus pierādījumus, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 59.panta pirmās daļas nosacījumus.

[4.2] Nepamatots ir secinājums, ka pieteicējs no tēva dāvinājumā saņemtos naudas līdzekļus pilnībā iztērējis automašīnu iegādei un ceļojumam 2002.gadā. VID nav ņēmis vērā, ka pieteicējs strādā un saņem darba algu un, ka pieteicēja īpašumā ir bijušas vairākas automašīnas, kas tika pārdotas un pirktas citas. VID noraida iespēju turēt uzkrājumā līdz 2005.gadam no tēva dāvinājumā saņemtos naudas līdzekļus un saņemt ienākumus no automašīnu pārdošanas.

[4.3] Pieteicēja skaidras naudas uzkrājumos nepamatoti nav ieskaitīti naudas līdzekļi, kas iegūti, pārdodot nekustamo īpašumu, ko pieteicējas mantojis no tēva, kaut gan darījums noticis tieši 2004.gadā.

[4.4] Nepamatoti secināts, ka aizdēvējas *U.T.* un dāvinātāja *Ņ.V.* ienākumi nav pietiekami, lai uzturētu sevi, saimniecību un veidotu uzkrājumus. Lietā esošie pierādījumi par *Ņ.V.* ienākumiem apstiprina iespēju ikmēneša dāvinājumiem dēlam Ls 100 apmērā. Savukārt *U.T.* iztikas līdzekļi veidojas no darba algas, pensijas, no sertifikātu un tēva nekustamā īpašuma pārdošanas, kā arī vīra ienākumiem. Līdz ar to secinājums, ka *U.T.* uzkrājumā nebija aizdoto naudas līdzekļu Ls 8 000 apmērā, ir nepamatots. Tāpat nepamatoti nav ņemti vērā no tēva atstātā mantojuma gūtie ienākumi, kā arī nav vērtēti pieteicēja paskaidrojumi par aizdevuma, ko pieteicējs 2002.gada 10.februārī saņēmis no *A.I.*, saņemšanas kārtību un apstākļiem.

[4.5] Lēmumā ir nepamatoti secināts, ka papildus deklarācijā un vēlāk tajā iesniegtajos labojumos norādītie precizējumi ir pamats šaubām par faktu patiesumu. Iestāde nav vērtējusi apstākli, ka šie papildus deklarācijas labojumi un tajā norādīto faktu rakstveida pierādījumi ir iesniegti līdz audita uzsākšanai un audita laikā netika laboti.

[4.6] Pieteicējs konvertēja dažādās valūtās savus naudas uzkrājumus un no valūtu kursu starpības Latvijā un Polijā guva peļņu. Pieteicēja darbība nav vērtējama kā saimnieciskā darbība, jo viņš neieguldīja savus naudas līdzekļus preču ražošanā, realizācijā, darbu izpildē, tirdzniecībā vai pakalpojumu sniegšanā. Pieteicējs nesniedza naudas konvertēšanas pakalpojumus citām personām.

Apstāklis, ka pieteicējs nav saglabājis darījumu apliecinošus dokumentus, nav pamats apšaubīt iespēju gūt ienākumus no naudas konvertēšanas un veidot no šiem ienākumiem naudas uzkrājumus.

[4.7] Nepamatoti secināts, ka pieteicējs nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus par gūtajiem ienākumiem no transportlīdzekļu un citas kustamas mantas pārdošanas. Pieteicējs 2009.gada 24.februāra paskaidrojumā norādījis, ka 1997.gadā ir pārdevis autobusu PAZ ar reģistrācijas numuru */reģistrācijas numurs/* par Ls 6 000 Ludzas autobusu parkam un guvis ienākumus no kustamās mantas pārdošanas *L.D*. Auditā nekādi papildus rakstveida pierādījumi par šiem apstākļiem netika pieprasīti.

Ievērojot minētos apstākļus, nav pamatots iestādes secinājums, ka pieteicējam 2005., 2006. un 2007.gadā nebija skaidras naudas uzkrājuma.

[4.8] Pieteicējs pauž neizpratni, kādos gadījumos par faktiem, kas norādīti paskaidrojumā, VID pieprasa papildus informāciju pēc savas iniciatīvas, un kādos – papildus informāciju ir jāsniedz nodokļu maksātājam.

[4.9] Lēmumā nepamatoti konstatēts, ka starpība bankas kontā Ls 591,38 apmērā uz 2006.gada 1.janvāri un 2006.gada 31.decembri ir uzskatāma par naudas līdzekļu izlietojumu pārbaudāmajā periodā. Tā veidojās no darba algas, no kuras jau ir ieturēts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Pieteicējs auditā ir sniedzis informāciju un pierādījumus, ka viņam bija naudas līdzekļu uzkrājumi un pieteicējam bija iespēja darba algu neizlietot un to uzkrāt. Apstāklis, ka VID pieteicēja naudas uzkrājuma veidošanās avotus uzskata par nepamatotiem, nedod iestādei tiesības aplikt darba algu ar dubultu iedzīvotāju ienākuma nodokļa likmi.

[5] 2009.gada 15.oktobrī Administratīvās rajona tiesas Rēzeknes tiesu namā saņemti Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī atbildētājs) rakstveida paskaidrojums (*lietas 55.lapa*), kurā norādīts, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms, pamatojoties uz pārsūdzētajā Lēmumā norādītajiem apsvērumiem.

Attiecībā uz pieteikumā norādītajiem Administratīvā procesa likuma 59.panta pirmās daļas pārkāpumiem atbildētājs papildus paskaidroja, ka atbilstoši minētajai tiesību normai, pēc administratīvās lietas ierosināšanas iestāde iegūst informāciju, kas saskaņā ar normatīvajiem aktiem tai ir nepieciešama, lai pieņemtu attiecīgo lēmumu. Administratīvā procesa likuma 67.panta trešā daļa neierobežo VID tiesības administratīvajā lietā izmantot pierādījumus, kuriem būtu un ir nozīme konkrētajā lietā.

[6] Tiesas sēdē pieteicēja pilnvarotā pārstāve uzturēja pieteikumā ietverto prasījumu, pamatojoties uz tajā norādītajiem apsvērumiem.

Papildus paskaidroja, ka būtībā nav ņemts vērā neviens pierādījums, kas apstiprina, ka pieteicējam bija skaidras naudas uzkrājumi uz 2005.gadu. Augstākās tiesas 2008.-2009.gada tiesu prakses vispārinājumā par likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" normu interpretāciju attiecībā uz pierādījumu vērtēšanu ir ietverta atziņa, ka ne tikai privātpersonai, kurai auditā ir aktīvāka pozīcija pierādījumu vākšanā, bet arī VID ir jāveic darbības informācijas vākšanā. Satversmes tiesa savā 2007.gada 11.aprīļa spriedumā konstatējusi, ka tie pierādījumi, kas iesniegti audita laikā ir jāņem vērā, lai objektīvi izvērtētu personas ienākumus, uzkrājumus un līdz ar to veiktu pamatotu iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu.

Attiecībā uz tēva dāvinājumu pieteicēja pilnvarotā pārstāve paskaidroja, ka dāvinājumu Ls 5 000 apmērā pieteicēja tēvs ir veicis ilgākā laika periodā. Minētā summa nav deklarēta kā dāvinājums, jo dāvinājums netika izsniegts vienā summā un pieteicējam nebija pienākums sniegt gada deklarācijas, tā kā dāvinājums nepārsniedz noteikto minimālo apmēru.

Attiecībā uz mantojumu, ko pieteicējam atstājis tēvs, pieteicēja pilnvarotā pārstāve paskaidroja, ka lietā ir iesniegts tiesas spriedums, ar kuru apstiprinātas pieteicēja mantojuma tiesības. Tāpat ir iesniegts notariāli apliecināts akts par 2004.gada 14.oktobrī pārdoto nekustamo īpašumu – individuālo augļu dārzu par Ls 800. Lai arī bija trīs mantinieki, nauda par minētā zemesgabala pārdošanu tika atstāta pieteicējam.

Attiecībā uz to, ka pieteicējs atbilstoši VID viedoklim no savas darba algas, laika periodā no 1999.gada līdz 2004.gadam nevarēja veidot nekādus uzkrājumus, pieteicēja pilnvarotā pārstāve norādīja, ka Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2009.gada 21.oktobra spriedumā lietā Nr.SKA-339/2009 ir norādīts, ka, nosakot nodokļu maksātāja personīgos izdevumus, ir jāņem vērā, ka kopā ar vecākiem dzīvojošo bērnu apgādāšanu ar ēdienu, apģērbu un citiem nepieciešamiem uztura izdevumiem nav iespējams attiecināt tikai uz vienu no vecākiem. Līdz 2003.gadam pieteicējs dzīvoja kopā ar sievu un bērniem, bet pēc 2003.gada pieteicējs bērnu uzturēšanā piedalījās, maksājot uzturlīdzekļus. Līdz ar to noliegt, ka pieteicējs no savas darba algas nevarēja veikt uzkrājumus, ir nepamatoti.

Attiecībā uz transportlīdzekļu un citas kustamās mantas pārdošanu, pieteicēja pilnvarotā pārstāve paskaidroja, ka atbilstoši Civillikuma normu prasībām darījuma noformēšana rakstveidā nav obligāta. Pieteicējs vēl līdz audita uzsākšanai bija iesniedzis informāciju par to, kādi transportlīdzekļi ir bijuši viņa īpašumā un norādīja summas, par kādām tie pārdoti. Naudas līdzekļi, kas iegūti no autobusa pārdošanas, ir pietiekami, lai nopirktu vieglo automašīnu. Pieteicējs paskaidrojumā ir norādījis, kam viņš pārdeva kustamo mantu, kas bija īpašumā pēc laulības šķiršanas, taču VID papildus pierādījums par šo faktu nav guvis.

2002.gada 10.februārī pieteicējs parakstīja aizdevuma līgumu ar *A.I.*, kurš dzīvo Krievijā. Pieteicējs sniedza paskaidrojumu, ka nauda tika atvesta no Krievijas, izmantojot pieteicēja paziņu starpniecību. 2002.gada 10.augustā, saņemot pēdējo norunāto summas daļu, pieteicējs uzrakstīja parādzīmi, apliecinot, ka nauda tika saņemta. VID ir noskaidrojis vienīgi to, ka pieteicējs 2002.gada 10.februārī un 2002.gada 10.augustā nav atradies Krievijā, bet personas, kas naudu piegādāja, par kurām tika iesniegtas visas ziņas, netika pārbaudītas, un paskaidrojumi no tām prasīti netika.

Noskaidrojot apstākļus par *U.T.* aizdevumu, VID ir pieprasījis ziņas par aizdevējas pensiju, taču viņa jau sākotnēji norādīja, ka viņa, arī aizejot pensijā, visu laiku ir strādājusi. Par šiem apstākļiem VID informāciju nav guvis.

2006.gadā uzkrāto darba algu Ls 591,83 apmērā vērtē kā izdevumus, kaut gan šī summa ir pieteicēja ienākuma daļa, ko viņš 2006.gadā ir iztērējis, bet iedzīvotāju ienākuma nodoklis no šīs summas jau savulaik ir samaksāts. Līdz ar to pieteicējs ir iesniedzis pierādījumus par to, ka viņam uz 2005.gada 1.janvāri bija skaidras naudas uzkrājums, kas 2006. un 2007.gadā ir samazinājies.

Pieteicēja pilnvarotā pārstāve nepiekrīt VID viedoklim, ka pieteicējs, veicot savu naudas līdzekļu konvertāciju, ir veicis saimniecisko darbību. Pieteicējs, izmantojot apstākli, ka auditējamā periodā bieži uzturējās ārzemēs, izmantoja valūtas kursu starpību un radīja iespēju veidot lielākus skaidras naudas uzkrājumus. Persona ar saviem personīgajiem naudas līdzekļiem var rīkoties brīvi un var ieguldīt līdzekļus finanšu tirgos vai konvertēt valūtās un tādējādi veidot uzkrājumu.

[7] Atbildētāju pārstāvošās iestādes pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādītajiem apsvērumiem.

Papildus paskaidroja, ka apstāklis, ka VID nav vācis pierādījumus, neatbilst patiesībai. VID izmantoja visu tā rīcībā esošo informāciju. Attiecībā uz pieteicēja tēva dāvinājumu, VID pārstāve paskaidroja, ka dāvinājums bija ilgstošā periodā un neviens nevarēja konkrēti pateikt, kad un kādā apmērā šis dāvinājums notika, bet beigās tika nolemts, ka tie bija Ls 5 000. Nav saprotams, kāpēc pieteicējs savā ienākumu deklarācijā šo summu nedeklarēja. Arī pieteicēja mantojumu VID ir vērtējis un, ņemot vērā, ka bija trīs mantinieki, aprēķināja summu, ko pieteicējs saņēma no mantojuma, proti, Ls 329. Ņemot vērā ienākumu apmēru, pieteicējam bija pienākums iesniegt gada ienākumu deklarāciju.

Par konvertācijas rezultātā gūtajiem ienākumiem pieteicējs nav iesniedzis nevienu pierādījumu. Turklāt uzkrājumi nav deklarēti. Lai uzskatītu šos skaidrās naudas uzkrājumus par pamatotiem, pieteicējam bija jāsaglabā dokumenti, kas pierāda konvertāciju, un ieņēmumi bija jāuzrāda deklarācijā. VID, vērtējot aizdevuma iespējamību, ir ņēmis vērā *U.T.* vecuma pensiju, kā arī darba algu no 2002. līdz 2004.gadam, kas sastādīja Ls 3 647,77. Savukārt *U.T.* vecuma pensija no 1996. līdz 2004.gadam sastādīja Ls 4 642,02. Citu pierādījumu par aizdevējas ienākumiem VID rīcībā nav.

[8] Tiesas sēdē tika nopratināta lieciniece *U.T.* Lieciniece liecināja, ka 2004.gadā viņas brāļa dēls *S.V.* palūdza aizdot viņam naudu. Kad 1999.gadā nomira viņas vīrs, palika uzkrājums vairāk kā Ls 2 000. 2000.gadā pārdeva egļu mežu 4 ha platībā par Ls 4 000. Bija savi uzkrājumi Ls 2 000. Pieteicējam aizdeva Ls 8 000. Uzkrājumus turēja mājās, jo baidījās, ka tie var pazust bankās. Brāļa dēlam naudu iedeva, jo viņas bērni ir ārzemēs un brāļa dēls visā palīdz un neatsaka palīdzībā. Pagaidām naudu atpakaļ neprasa. No 1962.gada dzīvo dzīvoklī ar krāsns apkuri, dzīvoklis neizmaksā dārgi. Ir neliels mazdārziņš blakus mājai aptuveni 0,1 ha platībā, kur var izaudzēt vasarā dārzeņus un zaļumus, bet kartupeļu daudz nevajag un tos iegādājas pie radiniekiem. Saņēma pensiju

un strādāja. Pensiju saņem no 1994.gada, bet strādāja līdz pagājušā gada septembrim rajona padomē.

Motīvu daļa

[9] Tiesa, noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir apmierināms.

[10] No lietas materiāliem tiesa konstatē šādus faktiskos apstākļus:

[10.1.] VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2009.gada 30.janvāra līdz 2009.gada 14.aprīlim pieteicējam veica IIN auditu par 2005. - 2007.gadu (*lietas 10.-23.lapa*).

[10.2] 2009.gada 14.aprīlī VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšniece pieņēma lēmumu Nr.1-4/6847, ar kuru pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 1 514,62, nokavējuma nauda Ls 378,88 un soda nauda Ls 757,32 apmērā, noteikts no budžeta atmaksājamā IIN samazinājums par Ls 162,07 un aprēķināta soda nauda Ls 81,04 apmērā un samazināti 2005.gada skaidrās naudas uzkrājumi par Ls 74 500, 2006.gada – par Ls 64 500, 2007.gada – par Ls 54 500 (*lietas 8.-9.lapa*).

[10.3] Izskatot pieteicēja apstrīdēšanas iesniegumu, VID Latgales reģionālās iestādes direktore ar 2009.gada 10.jūnija lēmumu Nr.1-4/9979, VID Latgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2009.gada 14.aprīļa lēmumu Nr.1-4/6847 atstāja negrozītu un samazināja IIN soda naudu par Ls 530,13 (*lietas 25.-42.lapa*).

[10.4] VID Latgales reģionālās iestādes direktores 2009.gada 10.jūnija lēmumu Nr.1-4/9979 pieteicējs apstrīdēja VID ģenerāldirektoram (*lietas 56.-58.lapa*).

[10.5] Ar VID ģenerāldirektora 2009.gada 20.augusta lēmumu Nr.19.1/16863 VID Latgales reģionālās iestādes direktores 2009.gada 10.jūnija lēmums Nr.1-4/9979 atstāts negrozīts (*lietas 44.-51.lapa*).

Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[10.5.1] Saskaņā ar 2002.gada 10.februāra aizdevuma līgumu *A.I.* ir aizdevis pieteicējam USD 50 000 līdz 2012.gada 10.februārim. Atbilstoši 2002.gada 10.augusta parādzīmei pieteicējs saņēma no *A.I.* aizdevumu USD 50 000. Līguma noslēgšanas vieta un parādzīmes aizpildīšanas vieta norādīta Smolensk, Krievija.

Saskaņā ar VID rīcībā esošo Valsts robežsardzes Galvenās pārvaldes vēstuli Nr.23/1-4/1199-JP 2002.gada 10.februārī aizdevuma līguma noslēgšanas dienā un 2002.gada 10.augustā parādzīmes sastādīšanas datumā pieteicējs atradās Latvijā, nevis Krievijā.

[10.5.2] Ar 2004.gada 20.jūnija aizdevuma līgumu *U.T.* ir aizdevusi pieteicējam Ls 8 000 līdz 2014.gada 7.decembrim. 2009.gada 13.marta paskaidrojumā VID Latgales reģionālajai iestādei *U.T.* apstiprina aizdevuma izsniegšanu pieteicējam.

Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju *U.T.* ienākumus veidoja darba alga no 2002. līdz 2004.gadam Ls 3 657,77 (bruto) un vecuma pensija no 1996.gada decembra līdz 2004.gada decembrim Ls 4 642,02.

[10.5.3] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā noteikts, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments nodokļu lietās ir norādījis, ka privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma

pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93 14.2.punktu*).

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.pantā noteiktajam, pierādījumi tiek vērtēti, vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. No minētā izriet, ka pierādījumi tiek vērtēti pēc to ticamības, t.i., jānosaka pierādījumu atbilstība objektīvai realitātei un lietas faktiskajiem apstākļiem. Ticamībai jābūt pietiekošai, pārliecība nevar būt pamatota ar šaubām.

[10.5.4] Izvērtējot ar *A.I.* noslēgto aizdevuma līgumu un parādzīmi VID secina, ka aizdevuma līgums un parādzīme nepierāda aizdevuma faktu, līgumā nav informācijas par darījuma apstākļiem un bez papildu pierādījumiem nevar atzīt pieteicēja aizdevuma saņemšanu no *A.I.*

[10.5.5] Attiecībā uz aizdevuma saņemšanu no *U.T.* auditā pamatoti secināts, ka *U.T.* ienākumi nebija pietiekami, lai aizdotu pieteicējam Ls 8 000.

[10.5.6] Kritiski vērtējams pieteicēja paskaidrojumos norādītais skaidras naudas uzkrājumu avots – dāvinājuma saņemšana no tēva Ls 5 000 apmērā, kā arī mantojumā saņemtie naudas līdzekļi un ienākums no nekustamā īpašuma pārdošanas Ls 329,14 (Ls 62,47 + Ls 800:3). Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai pieteicējs laika periodā no 1995. līdz 2001.gadam iegādājās trīs automašīnas, kā arī 2002.gadā naudas līdzekļus izlietoja ceļojumam uz ārzemēm. Savukārt pieteicēja no darba algas gūtie ienākumi laika periodā no 1999. līdz 2004.gadam bija Ls 5 754,7 (pēc nodokļu nomaksas), kas, ņemot vērā Centrālās statistikas pārvaldes viena iedzīvotāja pilna iztikas minimuma preču un pakalpojumu groza vērtību par katru gadu un to, ka pieteicējam minētājā periodā apgādībā bija divi bērni, nav pietiekoši, lai veidot uzkrājumus.

[10.5.7] Pieteicējs ne auditam, ne VID ģenerāldirektoram nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus par gūtajiem ienākumiem no transportlīdzekļu un citas kustamas mantas pārdošanas, kuri varētu apliecināt naudas līdzekļu izcelsmes faktu.

[10.5.8] Pieteicēja norādītie līdz 2001.gadam ik mēnesi (Ls 100) dāvinājumā no tēva saņemtie ar nodokli neapliekamie ienākumi, kā arī ienākumi no transportlīdzekļu un citas kustamas mantas pārdošanas pārsniedz četrkāršotu taksācijas gadam noteikto neapliekamā minimuma apmēru, līdz ar to saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmo daļu pieteicējam bija pienākums ziņot nodokļu administrācijai par ienākumu gūšanu.

[10.5.9] Pieteicējs VID nav iesniedzis gada ienākumu deklarācijas, kurās būtu deklarēti ar nodokli neapliekamie ienākumi (dāvinājums un ienākumi no transportlīdzekļu un citas kustamas mantas pārdošanas) atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmās daļas prasībām.

[10.5.10] Pieteicējs norāda, ka, veicot savu uzkrāto un aizdevumos saņemto naudas līdzekļu valūtas konvertācijas operācijas, viņš guva peļņu no valūtas kursa starpības gan Latvijā, gan Polijā. Laikā no 1990. līdz 2004.gadam veikti daudzi braucieni uz Poliju, kas deva iespēju veikt izdevīgas valūtas konvertācijas operācijas, pirkt un pārdot savu kustamo īpašumu.

Saskaņā ar 1990.gada 12.decembrī pieņemto likumu „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (spēkā no 1991.gada 1.janvāra līdz 1993.gada 31.decembrim) 24.panta otro daļu, 30.panta pirmo daļu, 38.panta pirmo daļu, veicot saimniecisko darbību, fizisko personu pienākums bija reģistrēties Valsts finanšu inspekcijā, kā arī iesniegt deklarācijas par savu veikto darbību, aprēķināt un veikt maksājumus par gūtajiem ienākumiem. Līdzīgas prasības nosaka arī 1993.gada 11.maijā pieņemtā likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (spēkā no 1994.gada 1.janvāra) 19.panta piektā daļa, 20.pants,

28.panta 1. un 4.punkts. Proti, fizisko personu pienākums ir reģistrēt savu saimniecisko darbību VID (no 1993.gada 28.novembra), kā arī iesniegt deklarācijas par savu veikto darbību, aprēķināt un veikt maksājumus par gūtajiem ienākumiem.

Pieteicējs savu saimniecisko darbību nav reģistrējis un IIN no saimnieciskās darbības rezultātā gūtajiem ienākumiem nav maksājis, kā arī audita gaitā un tā rezultātu apstrīdēšanas laikā nodokļu administrācijai nav iesniedzis attiecīgus dokumentārus pierādījumus.

[10.5.11] Audita pārbaudē pamatoti atzīts, ka pieteicēja iesniegtie skaidras naudas uzkrājumu pamatojošie dokumenti (aizdevuma līgumi, parādzīme) un paskaidrojumi nav pietiekoši, lai pierādītu papildu deklarācijās uzrādīto naudas līdzekļu uzkrājumu izcelsmi saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu.

[10.5.12] VID iesniegtajās papildu deklarācijās pieteicējs ir norādījis pretrunīgu informāciju – 2008.gada 10.jūnijā deklarēja skaidras naudas uzkrājumu 2005.gada sākumā Ls 110 000 apmērā, kurus pamatoja ar saņemto mantojumu Ls 30 000 apmērā, pārdoto nekustamo īpašumu 2004.gadā par Ls 800, braucieniem uz Poliju 1990.-2004.gadā un automašīnu pārdošanu 1999.-2001.gadā. Savukārt 2009.gada 27.janvārī norādīja skaidras naudas uzkrājumus Ls 74 500 apmērā, pamatojot to ar saņemto darba algu, ienākumu no automašīnu un citu mantu pārdošanas, aizdevumos no *U.T.* un *A.I.* saņemto naudas summu veiksmīgu ieguldījumu valūtas konvertācijas operācijās, braucieniem uz Poliju, ka arī saņemto dāvinājuma no tēva.

[10.5.13] Ņemot vērā minēto, VID Latgales reģionālā iestāde pamatoti, izmantojot izdevumu metodi, noteica pieteicēja kopējo līdzekļu izlietojuma pārsniegumu pār līdzekļu avotiem 2005.gadā Ls 1 267,84 (Ls 2 135,89 - Ls 868,05), 2006.gadā Ls 1 591,22 (Ls 2 503,37 - Ls 912,15) un 2007.gadā Ls 4 013,24 (Ls 5 736,54 - Ls 1 723,3), kā arī noteica, ka saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 11.punktu tie ir ar IIN apliekamie ienākumi.

[10.5.14] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 7.pantu maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums.

Pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta otro daļu, pārbaudes rezultātā pamatoti tika noteikts pieteicēja apliekamais ienākums 2005.gadā Ls 2 227,84 (Ls 960 + Ls 1 267,84), 2006.gadā Ls 2 706,53 (Ls 1 115,31 + Ls 1591,22) un 2007.gadā Ls 5 473,19 (Ls 1 459,95 + Ls 4 013,24), aprēķināts budžetā maksājamais IIN par 2005.gadu Ls 270,33, par 2006.gadu Ls 340,12 un par 2007.gadu Ls 904,17, kā arī noteikts no budžeta atmaksājamā IIN samazinājums par 2005.gadu Ls 24, par 2006.gadu Ls 38,93 un par 2007.gadu Ls 99,14 apmērā.

Tādējādi VID Latgales reģionālā iestāde pamatoti saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31^3.panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu, 32^3.panta pirmo un trešo daļu, kā arī 29.panta otro daļu, pārbaudes rezultātā pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināja IIN par 2005.gadu Ls 270,33, soda naudu Ls 135,17 (50% no Ls 270,33) un nokavējuma naudu Ls 137,46 (par laika periodu no 2006.gada 19.aprīļa līdz 2009.gada 29.janvārim), IIN par 2006.gadu Ls 340,12, soda naudu Ls 170,06 (50% no Ls 340,12) un nokavējuma naudu Ls 111,22 (par laika periodu no 2007.gada 17.aprīļa līdz 2009.gada 29.janvārim), IIN par 2007.gadu Ls 904,17, soda naudu Ls 452,09 (50% no Ls 904,17) un nokavējuma naudu Ls 10 155,29 (par laika periodu no 2008.gada 17.aprīļa līdz 2009.gada 29.janvārim), kā arī noteica no budžeta atmaksājamā IIN samazinājumu par 2005.gadu Ls 24, par 2006.gadu Ls 38,93 un par 2007.gadu Ls 99,14 apmērā, kā arī aprēķināja soda naudu Ls 81,04.

[10.5.15] Attiecībā uz audita rezultātā noteiktās soda naudas samazināšanu, Lēmumā norādīts, ka no lietas materiāliem redzams, ka pieteicējs atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33^3.panta pirmās daļas nosacījumiem 30 dienu laikā no dienas, kad saņēma nodokļu administrācijas lēmumu par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem, ir iemaksājis budžetā papildus aprēķināto IIN, PVN, nokavējuma naudu un soda naudu 15% apmērā no nodokļu pamatparāda, turklāt nodokļu pārkāpumu (budžetā iemaksājamās nodokļa summas samazināšana) triju gadu laikā ir izdarījis pirmo reizi.

Tā kā pieteicējs izpildīja likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33^3.panta pirmās daļas nosacījumus, tad VID Latgales reģionālās iestādes direktore pamatoti atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33^3.panta otrajai daļai samazināja aprēķināto atlikušo IIN soda naudu Ls 530,13 (Ls 757,32 - Ls 227,19) pilnā apmērā.

[11] Strīds lietā ir par to, vai VID pamatoti konstatējis, ka pieteicēja līdzekļu izlietojums 2005., 2006. un 2007.gadā pārsniedz gūtos ienākumus, tādējādi konstatējot slēpto ar IIN apliekamo ienākumu.

Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti nav atzinis pieteicēja deklarētos skaidras naudas uzkrājumus, kuru izcelsmi pieteicējs pamato ar aizdevuma saņemšanu no *U.T.* un *A.I.*, dāvinājuma saņemšanu no *Ņ.V.*, kā arī ar ienākumiem no automašīnu un personīgās mantas pārdošanas un valūtas konversācijas operācijām Latvijā un Polijā un uzkrājumiem no darba algas.

[12] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmās daļas 2.punkts noteic, ka nodokļu administrācijas pienākums ir kontrolēt nodokļu (nodevu) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.pantā reglamentēta nodokļu maksājumu apmēra precizēšanas kārtība. Saskaņā ar minētā panta pirmo daļu, nodokļu administrācijai ir tiesības pēc nodokļu revīzijas (audita) precizēt nodokļu un informatīvo deklarāciju sastāvdaļās norādāmās summas, apliekamos ienākumus (zaudējumus), nodokļu (nodevu) aprēķinus atbilstoši nodokļu jomu reglamentējošiem normatīvajiem aktiem un uzlikt soda naudu triju gadu laikā pēc normatīvajos aktos noteiktā maksāšanas termiņa.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.pants noteic VID pienākumu pārbaudīt deklarācijā uzrādīto datu ticamību un pareizību.

Minētā likuma 22.panta trešajā daļā noteikts, ka gadījumā, ja nodokļu maksātāja deklarētie ienākumi vai VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, VID pieprasa iesniegt papildu deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu.

Savukārt no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 1., 2., 3. un 5.punkta un 38.panta izriet nodokļu maksātāja pienākums papildus deklarācijā norādītos naudas uzkrājumus pamatot ar pierādījumiem par deklarācijā ietverto ziņu atbilstību patiesībai.

Līdz ar to pamatots ir Lēmumā izdarītais secinājums, ka nodokļu papildu deklarācijā ierakstiem par skaidras naudas uzkrājumiem ir jābūt pamatotiem un pierādāmiem. Ja iestāde objektīvi pamato, kādēļ tā apšauba deklarācijā norādīto ziņu atbilstību patiesībai, kā arī, ja ir pamatota iestādes norāde uz jau iesniegto pierādījumu un nodokļu maksātāja paskaidrojumu nepietiekamību, tā var prasīt arī papildus pierādījumus (tostarp, dokumentārus) par naudas uzkrājumu izcelsmi. Pierādīšanas nasta šādā gadījumā pāriet uz privātpersonu.

[13] No [12] minētā regulējuma sistēmas izriet, ka auditā VID ir tiesisks pamats pārbaudīt to ziņu pareizību un ticamību un ienākuma avotu likumību, ko nodokļu

maksātājs ir ietvēris un norādījis auditējamā perioda deklarācijās. Vēl no minētā regulējuma izriet nodokļu maksātāja pienākums pamatot nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto maksājumu summu atbilstību normatīvajiem aktiem par valstij un pašvaldībām pienākošos summu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību, uzrādot vai iesniedzot nodokļu administrācijas ierēdņiem (darbiniekiem) viņu pieprasītos dokumentus.

Līdz ar to gadījumā, ja nodokļu maksātājs deklarācijā (papildu deklarācijā) par auditējamo taksācijas gadu norāda skaidrās naudas uzkrājumu, VID ir tiesisks pamats pārbaudīt šo ziņu ticamību un pareizību, kā arī šāda avota likumību, izmantojot visas tiesību normās paredzētās metodes, tostarp pieprasot nodokļu maksātājam iesniegt pierādījumus un sniegt paskaidrojumus par deklarācijā norādītās skaidras naudas izcelsmi. Gadījumā, ja ienākumu avots ir skaidrās naudas uzkrājumi, vienīgais informācijas un pierādījumu avots par to, kurā laikā, no kāda konkrēta avota un kādā apmērā ir gūts ienākums, un kādi pierādījumi ir nodokļa maksātāja rīcībā par minētā ienākuma izcelsmi un likumību, ir pats nodokļu maksātājs, jo tikai viņam ir zināmi minētie apstākļi. Ievērojot minēto attiecībā uz skaidras naudas uzkrājumiem, VID nav iespējams savādāk noskaidrot šā ienākuma izcelsmi un likumību, kā vien iegūstot papildu informāciju un pierādījumus no paša nodokļu maksātāja.

Iegūstot attiecīgas ziņas no nodokļa maksātāja, VID ir jāizvērtē to ticamība un avota likumība kontekstā ar visiem audita materiāliem. Ja nodokļu maksātājs nespēj sniegt apmierinošus paskaidrojumus un pierādījumus par deklarētajiem ienākumiem, VID ir tiesības neatzīt šādu ienākumu.

Konkrētajā gadījumā VID ir konstatējis neatbilstību starp pieteicēja ienākumiem un izdevumiem pārbaudāmajā periodā.

Tiesu praksē atzīts, ka no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.panta izriet, ka nodokļu maksātājam ir jāpamato neatbilstība starp ieņēmumiem un izdevumiem. Pamatošana nozīmē to, ka pieteicējam nevis tikai paskaidrojumos jānorāda, ka viņam bija skaidras naudas uzkrājumi norādītajā apmērā, bet arī jānorāda daudzmaz ticami pamatojumi, ka šie paskaidrojumi ir patiesi. *(sk., piemēram, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 13.jūnija spriedumu lietā SKA -231 11.3.punkts).*

[14] Tiesa konstatē, ka VID, pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešās daļas prasībām, lūdzis pieteicējam iesniegt papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu (P formu) par 2005., 2006. un 2007.gadu un dokumentus, kas apstiprina ienākumu deklarācijās uzrādītās summas un Gada ienākumu deklarāciju par 2007.gadu.

Pieteicējs 2008.gada 10.jūnijā iesniedza pieprasītās papildu deklarācijas ar pielikumiem par 2005., 2006. un 2007.gadu. Iesniegtajās papildu deklarācijās pieteicējs uzrādīja darba algu AF SIA „PENTANO" (2005.gadā – Ls 960; 2006.gadā – Ls 1 115,31, 2007.gadā – Ls 1 459,95), 2007.gadā kravas transporta furgona Mercedes Benz Sprinter 312, iegādi (iegādes vērtība Ls 4 000), skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.taksācijas gada sākumu Ls 110 000 apmērā, uz 2006.taksācijas gada sākumu Ls 90 000 un 2007.taksācijas gada sākumu Ls 60 000 apmērā. Papildu deklarācijā pieteicējs rakstiski paskaidroja, ka uz 2005.gada sākumu skaidras naudas uzkrājumi Ls 110 000 apmērā izveidojās no braucieniem uz Poliju laika periodā no 1990. līdz 2004.gadam, vecāku mantojuma aptuveni Ls 30 000, 2004.gadā pārdotā nekustamā īpašuma par Ls 800, automašīnu pārdošanas laika periodā no 1999. līdz 2001.gadam.

2009.gada 27.janvarī pieteicējs iesniedza iesniegumu (par iesniegto nodokļu deklarāciju precizēšanu un labošanu) un precizētās papildu deklarācijas ar pielikumiem par 2005., 2006. un 2007.gadu. Minētajās deklarācijās tika izdarīti arī labojumi un

uzrādīti aizņēmumi no fiziskajām personām, kas saņemti pirms taksācijas periodiem, kā arī norādīts cits skaidras naudas uzkrājumu apmērs uz 2005.gada sākumu. Proti, 2005.gada papildu deklarācijā pieteicējs uzrādīja aizņēmumu no *U.T.* Ls 8 000 (neatmaksātā summa taksācijas gada sākumā un beigās); aizņēmumu no *A.I.* (Krievija) Ls 27 500 (neatmaksātā summa taksācijas gada sākumā un beigās), kā arī skaidras naudas uzkrājumi taksācijas gada sākumā Ls 74 500 apmērā. Attiecīgi skaidras naudas uzkrājumi uz 2006.gada sākumu veido Ls 64 500 un 2007.gada sākumu – Ls 54 500.

Iesniedzot VID precizēto papildu deklarāciju par 2005.gadu, pieteicējs rakstiski paskaidroja, ka uz 2005.gada sākumu skaidras naudas uzkrājumi Ls 74 500 apmērā izveidojās no darba algas, kā arī izdevīgi pārdodot īpašumā esošās automašīnas un citu personīgo kustamo mantu. Veicot savu uzkrāto un aizdevumos saņemto naudas līdzekļu valūtas konvertācijas operācijas un gūstot peļņu no valūtas kursa starpības gan Latvijā, gan Polijā. Laikā no 1990. līdz 2004.gadam veikti daudzi braucieni uz Poliju, kas deva iespēju veikt izdevīgas valūtas konvertācijas operācijas, pirkt un pārdot savu kustamo īpašumu. No tēva *Ņ.V.* tika saņemta dāvinājumā nauda, jo viņš saņēma darba algu un pensijas, un mantojumā tika saņemti naudas līdzekļi un nekustamais īpašums, kas tika pārdots.

[15] Kā konstatējams no lietas materiāliem un pieteicēja pārstāves tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, pieteicējs uzskata, ka VID nepamatoti neatzina:

1. no tēva *Ņ.V.* saņemto dāvinājumu Ls 5 000 apmērā;
2. saņemto aizdevumu no *U.T.* Ls 8 000 apmērā;
3. aizdevumu no *A.I.* Ls 27 500 (USD 50 000) apmērā;
4. no mantojamā nekustamā īpašuma Ls 800 un kustamās mantas (transportlīdzekļu) pārdošanas;
5. no valūtas konversācijas gūtos ienākumus Ls 30 000 apmērā.
6. ka pieteicējs varēja veidot uzkrājumus no savas darba algas.

[15.1] Attiecībā uz saņemto dāvinājumu no tēva Ls 5 000 apmērā atbildētājs to neatzina, jo netika norādīts, kad konkrēti tika saņemts dāvinājums (*Ņ.V.* miris 2001.gada 15.oktobrī). Apšaubīja šīs summas saglabāšanas līdz 2005.gadam, jo pēc Ceļu satiksmes drošības direkcijas informācijas laika periodā no 1995. līdz 2001.gadam pieteicējs iegādājās trīs automašīnas un 2002.gadā naudas līdzekļi tika izlietoti ceļojumam uz ārzemēm. Bez tam pieteicējs VID nav iesniedzis gada ienākumu deklarācijas, kurās būtu deklarēti ar nodokli neapliekamie ienākumi (dāvinājums) atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmās daļas prasībām.

Kā tiesas sēdē norādīja pieteicēja pārstāve, tad minēto dāvinājumu pieteicēja tēvs ir veicis ilgākā laika periodā nevis dāvinājis visu summu uzreiz, turklāt viņš ir saņēmis vienlaicīgi gan pensijas, gan darba algu. Pieteicējam nebija pienākuma iesniegt gada ienākumu deklarāciju, jo dāvinājums nepārsniedza to apmēru, kad deklarācija ir jāiesniedz.

Pieteicējs VID ir norādījis, ka tēvs saņēma vecuma pensiju un Krievijas pensiju sakarā ar dienestu padomju armijā, ka arī darba algu, ka mēnesī pieteicējam deva pa Ls 100. Savukārt VID šādu dāvinājumu apstrīd uz tā pamata, ka uzkrājums nevarēja būt, jo tēvs miris 2001.gada oktobrī, bet pieteicējs šajā laikā iegādājies trīs automašīnas un bijis ceļojumā.

Pēc būtības atbildētājs neapšauba, ka tēvs pieteicējam varēja dāvināt naudu, bet apšauba tās uzkrājumu, jo pieteicējs ir iegādājies automašīnas un bijis ceļojumā 2002.gadā. Turklāt nav konkrēti norādīts, kad dāvinājums ir saņemts.

Tiesas ieskatā, ņemot vērā, ka pieteicēja norādītā summa Ls 5 000 latu nav nesamērīgi liela un ievērojot, ka *Ņ.V.* saņēma divas pensijas un vēl darba algu, viņš varēja

un spēja dēlam dāvināt naudu, ko pieteicējs norāda kā Ls 100 mēnesī. Turklāt tiesa atzīst par vispārzināmu faktu, ka vecāki parasti iespēju robežās cenšas palīdzēt saviem bērniem, ka pensijas vecuma cilvēki dzīvo ļoti taupīgi. Pieteicējs norāda, ka tēvs naudu dāvināja ilgākā laika periodā katru mēnesi līdz savai nāvei. Līdz ar to tiesas ieskatā nav iespējams konstatēt vienu konkrētu laiku, kad dāvinājums veikts, jo summas dotas pa daļām. Tiesa norāda, ka nav pamatots pieteicēja pārstāves izteiktais arguments, ka deklarācija par šo dāvinājumu nebija jāsniedz, jo atbilstoši pieteicēja paskaidrojumiem VID dāvinājumā no tēva gada laikā pieteicējs ir saņēmis vismaz Ls 1 200, līdz ar to šī summa pārsniedz četrkāršotu taksācijas gadam noteikto neapliekamā minimuma apmēru.

Vienlaicīgi tiesa norāda, ka Lēmumā pamatoti konstatēts, ka pastāv šaubas, ka šī nauda netika tērēta, bet tika uzkrāta. No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējs atbilstoši Ceļu satiksmes drošības direkcijas informācijai līdz 2001.gadam – 1995., 1999. un 2001.gadā ir iegādājies trīs automašīnas un attiecīgi šīs automašīnas pārdevis 1997., 1999. un 2001.gadā. Taču pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus, par kādiem līdzekļiem viņš ir iegādājies automašīnas, kā arī, ka ir guvis peļņu no to atsavināšanas, ka viņam bija savi līdzekļi automašīnu iegādei, ka tēva dāvinātā nauda tika uzkrāta.

Ievērojot minēto, tiesa secina, ka atbildētājam bija pamatotas šaubas par skaidras naudas uzkrājumu Ls 5 000 apmērā, kas kā dāvinājums saņemts no tēva, līdz ar to VID pamatoti neatzina šo uzkrājumu.

Nav pamatots pieteicēja norādītais iebildums, ka šajā sakarā VID nepieprasīja nekādus papildus pierādījumus. Kā atzīts tiesu praksē, tad privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93 14.2.punktu*). Līdz ar to pieteicējam, ja viņam bija šādi pierādījumi, tie bija jāiesniedz VID, taču šādi pierādījumi netika iesniegti ne VID, ne tiesā.

[15.2] Attiecībā uz saņemto aizdevumu, ko apliecina 2004.gada 20.jūnija aizdevuma līgums, no *U.T.* Ls 8 000 apmērā Lēmumā konstatēts, ka *U.T.* ienākumi nebija pietiekami, lai pieteicējam aizdotu Ls 8 000.

Tiesas sēdē nopratināta kā lieciniece *U.T.* apstiprināja aizdevuma izsniegšanu pieteicējam (ko apstiprināja arī iestādē, taču atbildētājs tam nepiešķīra ticamību) un liecināja, ka kopš 1996.gada saņem pensiju un līdz 2009.gada septembrim strādāja un saņēma darba algu, ka dzīvokļa izmaksas ir mazas, ka mazdārziņā izaudzē zaļumus un dārzeņus, bet kartupeļus iegādājas pie radiem, ka uzkrājums veidojās no tā, ka pēc vīra nāves 1999.gadā palika Ls 2 000, 2000.gadā tika pārdots mežs par Ls 4 000 un atlikušos Ls 2 000 veido pašas uzkrājumi.

Tiesas ieskatā minētās liecības ir ticamas un neizraisa šaubas, turklāt liecinieces minētie uzkrājumu veidošanās avoti ir samērā ticami, kā arī norādītās summas ir reālas, kuras var tikt uzkrātas.

Ņemot vērā minēto, tiesa uzskata, ka arī šajā daļā VID nebija pamata neatzīt pieteicēja norādītos uzkrājumus.

[15.3] Attiecībā uz saņemto aizdevumu no *A.I.* USD 50 000 apmērā, tiesa uzskata, ka atbildētājs pamatoti šajā daļā uzkrājumus neatzina.

Kā konstatējams no lietas materiāliem, darījuma ar *A.I.* apliecināšanai tika iesniegts 2002.gada 10.februāra aizdevuma līgums, kurā līguma noslēgšanas vieta norādīta – Smolensk, Krievija un 2002.gada 10.augusta parādzīme, kurā darījuma vieta arī norādīta – Smolensk, Krievija. VID ir pieprasījis informāciju Valsts Robežsardzei par

pieteicēja Latvijas robežas šķērsošanas gadījumiem. 2009.gada 17.marta atbildē (vēstules Nr.23/1-4/1199-JP) Valsts Robežsardze informēja, ka 2002.gada 10.februārī (aizdevuma līguma noslēgšanas dienā) un 2002.gada 10.augustā (parādzīmes sastādīšanas datumā) pieteicējs atradās Latvijas Republikas teritorijā, nevis Smoļenskā, Krievijā.

Pieteicējs nenoliedz apstākli, ka šajos datumos nav atradies Krievijā, bet, paskaidrojot aizdevuma izsniegšanas apstākļus, norādīja, ka aizdevuma saņemšana notika caur trešajām personām –pieteicēja paziņam, proti, trešās personas atveda naudu no Krievijas un 10.augustā, kad tika saņemta pēdējā aizdevuma daļa, tika uzrakstīta parādzīme.

Tiesa kritiski vērtē pieteicēja paskaidrojumus attiecībā uz aizdevuma saņemšanas veidu, turklāt pieteicējs nenorāda, kādā veidā tika parakstīts līgums, taču no pieteicēja pārstāves tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem izriet, ka aizdevuma līgums tika noslēgts pusēm tiekoties, proti, kā norādīts līgumā, Smoļenskā, bet naudu atveda no Krievijas pieteicēja paziņas. Pieteicēja pārstāve tiesas sēdē norādīja, ka VID neuzklausīja personu, kuras atveda naudu no Krievijas paskaidrojumus, bet tai pašā laikā arī neizteica lūgumu tiesai minētās personas izsaukt un nopratināt kā lieciniekus tiesas sēdē. Līdz ar ko pieteicēja aizdevuma saņemšana no *A.I.* tiek vērtēta kritiski.

[15.4] Pieteicējs mantojumā no tēva un pārdodot mantojumā iegūto nekustamo īpašumu saņēma Ls 329,14. Atbildētājs, pieņemot Lēmumu, ir ņēmis vērā šo naudas summu, bet vienlaicīgi atzinis, ka tā nevarēja būtiski ietekmēt naudas līdzekļu uzkrājumu avotus. Tiesas ieskatā šāds atbildētāja secinājums ir pamatots. Savukārt tiesas sēdē sniegtais paskaidrojums, ka pieteicējam palika visa no nekustamā īpašuma atsavināšanas iegūtā nauda – Ls 800 ar lietā esošajiem materiāliem neapstiprinās, līdz ar to nav pamatots.

[15.5] Attiecībā uz pieteicēja skaidras naudas uzkrājumiem, ņemot vērā Centrālās statistikas pārvaldes viena iedzīvotāja pilna iztikas minimuma preču un pakalpojumu groza vērtību par katru gadu un to, ka pieteicējam minētājā periodā apgādībā bija divi bērni, Lēmumā konstatēts, ka skaidrās naudas ietaupījumi no darba algas pieteicējam nevarēja veidoties.

Kā konstatējams no lietas materiāliem, pēc VID rīcībā esošajām ziņām pieteicēja no darba algas gūtie ienākumi laika periodā no 1999. līdz 2004.gadam sastādīja Ls 5 754,70 pēc nodokļu nomaksas.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta sestā daļa noteic, ka ar nodokļa maksātāja un viņa ģimenes personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu novērtējumu Valsts ieņēmumu dienests nosaka, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes statistikas datus par attiecīgo periodu, ja vien maksātājs nevar pierādīt citu ar personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu apmēru.

No minētās normas izriet, ka Centrālās statistikas pārvaldes statistikas datus nodokļa maksātāja personīgo izdevumu noteikšanā izmanto, ja maksātājs nevar pierādīt citu ar personīgām vajadzībām saistīto izdevumu apmēru. Pieteicējs VID ir sniedzis paskaidrojumus par savu un ģimenes vajadzībām izlietoto līdzekļu apmēru. Tiesas ieskatā konkrētajā gadījumā, nosakot attiecīgo pieteicēja izdevumu apmēru un vērtējot iespēju veidot uzkrājumus no darba algas, nebija izmantojami Centrālās statistikas pārvaldes statistikas dati. Taču, ņemot vērā, ka pieteicēja paskaidrojumi par naudas uzkrājumiem no darba algas ir ļoti vispārīgi, nav norādīta pat aptuvenā summa, kāda varēja tikt uzkrāta, tiesas ieskatā atbildētājai bija pamats apšaubīt skaidrās naudas ietaupījumu esamību no darba algas.

[15.6] Pieteicējs norāda, ka no valūtas konversācijas operācijām, kas veiktas regulāri sākot no 1991.gada Latvijā un Polijā, izmantojot sev piederošos līdzekļus un

valūtas kursu starpību, guvis ieņēmumus aptuveni Ls 30 000 apmērā. Valūtas maiņas operācijas tika veiktas caur banku, bet darījumus apliecinošus dokumentus pieteicējs nav saglabājis.

Attiecībā uz ienākumiem no valūtas konversācijas operācijām Lēmumā konstatēts, ka pieteicējs bez norādes paskaidrojumā par komercdarbības veikšanu Polijā un Latvijā, nav iesniedzis dokumentus, kas apliecinātu minēto faktu (pases kopijas ar atzīmēm par robežas šķērsošanu nav uzskatāmas par komercdarbību apliecinošiem dokumentiem), tādējādi pieteicēja apliecinājums bez papildus pierādījumiem nevar tikt vērtēts kā pietiekošs pierādījums ieņēmumu Ls 30 000 apmērā gūšanai un līdz ar to arī no tās iegūtās skaidrās naudas uzkrājumu esamības apliecināšanai, proti, ka savu paskaidrojumu apstiprināšanai pieteicējs nav iesniedzis nevienu pierādījumu, kas liecinātu par ienākumu gūšanu no šiem darījumiem.

Tiesas ieskatā no dzīves pieredzes zināms, ka pagājušā gadsimta deviņdesmitajos gados ar valūtas maiņas operācijām varēja nopelnīt ievērojamus naudas līdzekļus, līdz ar to pieteicēja minētais uzkrājumu veidošanās avots ir samērā ticams. Tomēr tas nav pietiekami, lai pierādītu, ka veicot iepriekš norādītās darbības, pieteicējs ir guvis skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri Ls 30 000 apmērā, jo, pieteicējam neiesniedzot par to nekādus dokumentārus pierādījumus, nav iespējams konstatēt ienākumu apmērus. Tiesa norāda, ka ir pamatoti sagaidāms, ka nodokļa maksātājs, izskaidrojot ievērojamu skaidras naudas summas izcelšanos ar uzkrājumiem no saimnieciskās darbības, ir spējīgs iesniegt pienācīgus dokumentālus pierādījumus par darbības reģistrāciju un norisi, jo attiecīgās darbības veids, kā uz to pamatoti norāda VID, bija noteiktajā kārtībā jāreģistrē kā saimnieciskā darbība, ko pieteicējs nav darījis. Turklāt arī pieteicējs pats atzīst, ka šīs darbības tika veiktas regulāri, nolūkā gūt peļņu no šīm operācijām.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka šajā daļā VID nebija pamata atzīt pieteicēja norādītos uzkrājumus.

[16] Atzīstot, ka VID nepamatoti neatzina pieteicēja skaidras naudas uzkrājumos aizdevumu no *U.T.* Ls 8 000 apmērā, tiesa konstatē, ka pieteicēja izdevumi 2005.gadā nav pārsnieguši ieņēmumus par Ls 1 267,84, 2006.gadā par Ls 1 591,22 un 2007.gadā par Ls 4 013,24, jo uz 2005.gada 1.janvāri pieteicējam varēja būt uzkrājums Ls 8 000 apmērā.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka VID nepamatoti neatzina pieteicēja skaidras naudas uzkrājums uz 2005.gada 1.janvāri Ls 8 000 apmērā un tādējādi nepamatoti samazināja no budžeta atmaksājamo IIN summu par 2005.gadu Ls 24, par 2006.gadu Ls 38,93 un par 2007.gadu Ls 99,14 apmērā, kā arī nepamatoti pieteicējam noteica pienākumu veikt maksājumus valsts budžetā par papildus aprēķināto IIN nodokli Ls 1 514,62, IIN soda naudu Ls 227,19 un IIN nokavējuma naudu Ls 378,88.

Ievērojot to, ka VID darbības mērķis ir noteikt pareizu nodokļu maksājumu lielumu, VID rīcībai ir jābūt tādai, kas ir vērsta ne tikai uz sabiedrības interešu aizsardzību (pareizu un savlaicīgu nodokļu iekasēšanu), bet arī uz privātpersonas tiesību un tiesisko interešu aizstāvēšanu (nepieļaut nepamatotu nodokļu aprēķināšanu un iekasēšanu). Sabiedrības interese iekasēt valsts budžetā obligātos maksājamos nodokļus ir attaisnojama tikai tad, ja privātpersonai, no kuras šie nodokļi tiek iekasēti, tiek nodrošināta tiesiska un taisnīga nodokļu aprēķināšanas un iekasēšanas procedūra.

Ņemot vērā augstāk minēto, tiesa atzīst, ka, pieņemot Lēmumu, atbildētājs nav vispusīgi un objektīvi izvērtējis lietas faktiskos apstākļus, nav pienācīgi pārbaudījis pieteicēja norādīto informāciju par pieteicēja ienākumiem un izdevumiem, kā rezultātā pieņemtais Lēmums nevar tikt atzīts par pamatotu un pareizu. Līdz ar to Lēmums ir

atzīstams par nepamatotu un prettiesisku, tādēļ ir atceļams, savukārt pieteicēja pieteikums ir apmierināms.

Pērējos pieteicēja iebildumus tiesa nevērtē, jo tie nespēj ietekmēt tiesas nolēmumu pēc būtības.

[17] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Tiesa konstatē, ka valsts nodeva Ls 20 (divdesmit latu) apmērā par pieteikumu par lietas ierosināšanu tiesā ir samaksāta 2009.gada 17. un 18.septembrī *(lietas 6. un 7.lapa)*. Tā kā pieteicēja pieteikums ir apmierināts pilnībā, tad no atbildētāja par labu pieteicējam ir piespriežama samaksātā valsts nodeva.

Rezolutīvā daļa

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 246. – 251.pantu, 253.panta pirmo daļu, 289. – 290.pantu, 291.panta pirmo daļu tiesa

nosprieda

apmierināt *S.V.* pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 20.augusta lēmumu Nr.19.1/16863 ar tā pieņemšanas dienu.

Uzlikt par pienākumu Latvijas Republikai atmaksāt *S.V.* viņa samaksāto valsts nodevu Ls 20 apmērā.

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

Tiesnese S.Pujāte