NORAKSTS

Lieta Nr.A42743908
AA43-0508-12/6

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2012.gada 5.novembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja K.Krastiņa,
tiesneses U.Mihailova un S.Kanenberga,
ar tulci Olgu Logačovu,

piedaloties atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *A.G.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *G.J.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 7.oktobra lēmuma Nr.19/28204 atcelšanu, sakarā ar *G.J.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 30.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk - VID) Rīgas reģionālās iestādes (turpmāk - RRI) Audita pārvaldes 9.audita daļa no 2008.gada 18.marta līdz 2008.gada 30.maijam veica *G.J.* iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) auditu par 2005. un 2006.gadu.

[2] Ar VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvaldes 9.audita daļas priekšnieces 2008.gada 30.maija lēmumu Nr.4.2.9/25 (turpmāk - Audita lēmums) *G.J.* nolemts papildus aprēķināt un noteikt nomaksai budžetā IIN Ls 228 643,84, soda naudu Ls 115 321,92 un nokavējuma naudu Ls 79 911,02 apmērā. Vienlaikus ar šo lēmumu samazināti *G.J.* deklarētie skaidras naudas uzkrājumi uz 2005.gada 1.janvāri par Ls 1 113 516,59 un uz 2005.gada 31.decembri par Ls 263 833.

Nepiekrītot Audita lēmumam, *G.J.* to apstrīdēja.

[3] 2008.gada 4.augustā VID RRI direktors pieņēma lēmumu Nr.1.3/27801, ar kuru nolēma atstāt negrozītu Audita lēmumu.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, *G.J.* to apstrīdēja.

[4] Ar VID ģenerāldirektora 2008.gada 7.oktobra lēmumu Nr.19/28204 (turpmāk - Lēmums) nolemts atstāt negrozītu 2008.gada 4.augustā VID RRI direktora lēmumu. Lēmums pamatots ar turpmāk minēto.

[4.1] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmās daļas nosacījumiem *G.J.* naudas summas, kuras norādījis kā saņemtās dividendes, nav deklarējis attiecīgajos taksācijas periodos – 1997.-1999.gadā.

[4.2] No lietas materiāliem redzams, ka 1996.gada 1.janvārī – 1997.gada 31.decembrī, 1998.gada 1.septembrī - 1999.gada 17.oktobrī un 2000.gada 1.martā - 31.martā no kompānijas *„/Nosaukums/"* konta AS *„/Nosaukums 2/"* ir izņemti naudas līdzekļi, taču bankas konta izrakstos nav norādes par dividenžu izmaksu, bet gan tikai par skaidras naudas izmaksu. Turklāt skaidras naudas izmaksas apjoms no bankas konta nesasniedz norādīto summu par saņemtajām dividendēm: no 1996.gada 1.janvāra līdz 1997.gada 31.decembrim no uzņēmuma bankas konta ir izņemti tikai USD 277 550, laikā no 1999.gada 1.janvāra līdz 17.oktobrim izņemti tikai Ls 3400, kas ir ievērojami mazāk par *G.J.* norādītajām dividendēm. Turklāt nav pamata uzskatīt, ka izņemtie naudas līdzekļi palika *G.J.* rīcībā, nevis izmantoti kompānijas saimnieciskajā darbībā.

Tātad AS *„/Nosaukums 2/"* konta izraksti neapliecina, ne peļņas esamību norādītajā apjomā, ne arī dividenžu izmaksu *G.J.*

[4.3] Sūdzībā VID ģenerāldirektoram *G.J.* nav norādījis un iesniedzis pierādījumus citiem pirmstaksācijas periodā gūtajiem ieņēmumiem, kuri būtu atzīstami kā skaidras naudas līdzekļu veidošanās avots uz 2005.gada 1.janvāri.

[4.4] Jāvērtē ir apstāklis, ka gan pirmstaksācijas periodā, gan arī auditējamajā periodā nodokļu maksātājs ir saņēmis kredītus kredītiestādēs.

Minētais fakts liecina par naudas līdzekļu nepietiekamību darījumu veikšanai, nevis par uzkrājumu esamību l 600 000 EUR apmērā.

[4.5] Saistībā ar *G.J.* norādīto aizdevumu no *A.M.*, konstatējams, ka ne *A.M.*, ne *G.J.* nav sniedzis informāciju par naudas nodošanas apstākļiem. Nav saprotams, vai naudu uz Latviju atveda *A.M.* vai Krievijā to saņēma *G.J.*

Tātad VID ir pamats norādīt, ja nauda saņemta Krievijā, tad tā attiecīgi tika izmantota kā līdzekļu avots nodokļa maksātāja Krievijā veiktajiem darījumiem.

Līdz ar to VID nav pamata uzskatīt, ka naudas līdzekļi 150 000 EUR apmērā varēja būt kā *G.J.* līdzekļu avots 2005.gadā veiktajiem darījumiem Latvijā. Tāpēc tie nav iekļaujami 2005.gada līdzekļu avotos.

[5] *G.J.* (turpmāk - pieteicējs) vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētiem argumentiem.

[5.1] VID nepamatoti neatzīst pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri, jo pārbaudes laikā netika iegūti pierādījumi, kas liecinātu par to, ka pieteicēja paskaidrojumos sniegtā informācija par naudas līdzekļu izcelsmes avotiem neatbilst īstenībai.

Pieteicēja 2008.gada 20.maijā sniegtajā paskaidrojumā nepārprotami ir norādīts, no kā veidojas skaidrās naudas uzkrājumi.

[5.2] Pieteicējam kā nodokļu maksātajam nav tiesiska pienākuma uzglabāt un uzrādīt dokumentus, kas attiecas uz 2002.gadā un iepriekšējos gados veiktajiem darījumiem saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām"15.panta 4.punktu.

Līdz ar to VID prasība uzrādīt papildu, apliecinošos dokumentārus apstiprinājumus ienākumiem, kas gūti laika periodā pirms 2002.gada, ir nepamatota un likumam neatbilstoša. Lēmums ir pretrunā patvaļas aizlieguma principam.

[5.3] No pieteicēja iesniegtajiem dokumentiem nepārprotami izriet, ka kompānijas *„/Nosaukums/"* īpašnieki piedalījušies firmas pelņas sadalē un tiem tika izmaksātas dividendes. Dokumentus pieteicējs nevarēja uzrādīt, jo tos nav saglabājis, nepārkāpjot likuma nosacījumus. Lietā esošie dokumenti un pierādījumi ir pietiekami.

[5.4] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 235.panta piekto daļu notariālo un citu likumā noteiktajā kārtībā apliecināto aktu patiesīgumu nevar apšaubīt, tos var apstrīdēt, ceļot atsevišķu prasību, ko VID nav darījis. Līdz ar to visi pierādījumi ir ņemami vērā, t.sk., notariālie akti par *E.K.* un *I.C.* apliecinājumiem par liecību sniegšanu. Šo pierādījumu nevērtēšana ir pretrunā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam.

[5.5] Gan pieteicējs, gan *A.M.* apstiprināja darījuma esamības faktu (aizdevumu). Aizdevuma neatzīšana ir pretrunā ar lietā nodibinātajiem pierādījumiem un Civillikuma 1474.pantu. Lēmumā nav norādīts, uz kāda pamata ir noraidīti šie argumenti.

Savukārt, apsvērumi par to, ka šī darījuma apstiprināšanai pieteicējam būtu jāiesniedz muitas deklarācija par skaidras naudas izvešanu no Krievijas, vispār nav attiecināmi uz šī darījuma apstākļiem, jo lietā nav nodibināti fakti, ka aizdevuma piešķiršanai būtu nepieciešama naudas pārvešana pāri robežai.

[6] VID rakstveida paskaidrojumos pieteikumu uzskata par nepamatotu, balstoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[7] Ar Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 30.decembra spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedumā norādīti turpmāk minētie apsvērumi.

[7.1] Tiesa lietā konstatēja turpmāk norādītos faktiskos apstākļus.

[7.1.1] 1997.gada 22.janvārī A/s *„/Nosaukums 3/"* noslēdza kontraktu (ar vairākiem papildinājumiem) ar firmu *„/Nosaukums/"* (lietas II sējuma 32.-52.lapa), tās prezidenta *G.J.* personā par to, ka firma *„/Nosaukums/"* piegādās A/s *„/Nosaukums 3/"* tehnoloģiskās iekārtas nomenklatūrā, daudzumā un par

cenām saskaņā ar Pielikumu Nr.l, bet A/s *„/Nosaukums 3/”* piegādās firmai *„/Nosaukums/”* automobiļus VAZ nomenklatūrā, daudzumā un cenām saskaņā ar kontrakta Pielikumu Nr.2. Saskaņā ar kontraktu preču savstarpējās piegādes īstenojamas uz bartera pamata.

[7.1.2] 2007.gada 15.jūnijā *G.J.* VID Rīgas reģionālajā iestādē iesniedza 2006.gada ienākumu deklarāciju.

2007.gada 1.augustā VID saņemta pieteicēja papildu deklarācija par 2005.gadu (lietas pielikuma 58.- 71.lapa) un 2007.gada 13.augustā *G.J.* VID Rīgas reģionālajā iestādē iesniedza 2005.gada ienākumu deklarāciju.

[7.1.3] VID Rīgas reģionālās iestādes Audita pārvalde no 2008.gada 18.marta līdz 30.maijam veica IIN auditu *G.J.* par 2005. un 2006.gadu (lietas pielikuma 105.-l40.lapa).

[7.1.4] 2008.gada 20.maijā VID saņemti *G.J.* paskaidrojumi (lietas pielikuma 73.-75.lapa) par skaidras naudas uzkrājumiem un aizdevumu no *A.M.* 150 000 EUR apmērā.

[7.1.5] 2008.gada 29.maijā *B.S.* VID sniegtajā paskaidrojumā (lietas pielikuma 76.-77.lapa) norādīja, ka 1996. - 1997.gadā *G.J.* aizdevis *B.S.* aptuveni 4 000 000 USD skaidrā naudā ar bankas pārskaitījumu, mutiski vienojoties, ka naudu sāks atmaksāt pēc desmit gadiem. Pēc *G.J.* lūguma 2005.gadā *B.S.* pārskaitījis *G.J.* 628 000 EUR un atdevis skaidrā naudā aptuveni 90 000 EUR, savukārt 2006.gadā pārskaitījis 200 000 EUR.

[7.1.6] 2008.gada 30.maijā pieņemts Audita lēmums (lietas pielikuma 141.-143.lapa).

[7.1.7] 2008.gada 30.jūnijā saskaņā ar kvītējumu Krievijas Federācijas pilsonis *A.M.* saskaņā ar 2005.gada 9.februāra Aizņēmuma līgumu (lietas pielikuma159.-161.lapa) nodeva *G.J.* 150 000 EUR. Kvitējumā (lietas pielikuma 36.lapa) *A.M.* paraksta īstumu apliecināja Maskavas pilsētas notārs.

[7.1.8] 2008.gada 2.jūlijā noformēts notarālais akts „Apliecinājums par liecības sniegšanu” par *I.C.* (lietas pielikuma 92.-93.lapa.), kurā norādīts, ka viņš apliecina pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus aptuveni 1 600 000 EUR apmērā. Uzkrājumi tika uzglabāti skaidrā naudā EUR banknotēs SIA *„/Nosaukums 4/”* biroja telpās */adrese/*. Pēc liecinieka informācijas uzkrājumi izveidojušies no naudas līdzekļiem, ko *G.J.* iepriekšējos gados bija saņēmis kā dividendes no ārvalstu kompānijām, kurās viņš bija daļu īpašnieks.

[7.1.9] 2008.gada 3.jūnijā A/s *„/Nosaukums 5/”*, kas atrodas Varšavā, Polijā, sniedza uzziņu par to, ka firmas *„/Nosaukums/”* konts likvidēts 2002.gada 11.decembrī un ka nodaļa nevar izsniegt statūtu dokumentus un konta vēsturi tāpēc, ka to nav nodaļas rīcībā (lietas pielikuma 162.-163.lapa).

[7.1.10] 2008.gada 3.jūlijā noformēts notarālais akts „Apliecinājums par liecības sniegšanu” par *E.K.* liecību (lietas pielikuma 94.-96.lapa), kurā norādīts, ka viņš apliecina, ka no 1994.gada līdz 2000.gadam viņam kopā ar *G.J.* un *O.G.* (līdz 1999.gadam) piederēja Panamā reģistrētā kompānija *„/Nosaukums/”*. Kompānija nodarbojās ar automašīnu tirdzniecību un guva pelņu, kas katru gadu

tika sadalīta starp kompānijas īpašniekiem atbilstoši īpašnieku līdzdalības daļām. Dividendes tika izmaksātas arī pārējiem kompānijas īpašniekiem, un *E.K.* apliecināja, ka *G.J.*, kura līdzdalība kompānijas *„/Nosaukums/”* pelņas sadalē bija 80%, tika izmaksātas dividendes sekojošas summās: 1996.gadā aptuveni l 200 000 USD; 1997.gadā aptuveni l 600 000 USD; 1998.gadā aptuveni 1 500 000 USD; 1999.gadā aptuveni l 600 000 USD; 2000.gadā, aptuveni l 000 000 USD.

Dividendes pieteicējam tika izmaksātas skaidrā naudā no kompānijas *„/Nosaukums/”* konta, kas bija atvērts Polijas bankā *„/Nosaukums 6/”*, Varšavā, kā arī pārskaitot uz privāto kontu. *G.J.* bija vienīgā persona, kurai tika piešķirtas tiesības rīkoties ar naudas līdzekļiem kompānijās.

Dividendes *G.J.* tika izmaksātas skaidrā naudā no kompānijas *„/Nosaukums/”* konta, kas bija atvērts Polijas bankā, Varšavā, kā arī atsevišķos gadījumos summas pārskaitot uz viņa privāto kontu, kas bija atvērts šai pašā bankā. Kompānijai *„/Nosaukums/”* bija atvērti konti AS *„/Nosaukums 2/”*, Latvijā. Šos kontus *G.J.* izmantoja dividenžu saņemšanai Latvijā, regulāri veicot skaidrās naudas izņemšanas operācijas.

[7.1.11] No VID rīcībā esošajiem AS *„/Nosaukums 2/”* izsniegtajiem kompānijas *„/Nosaukums/”* konta Nr*./konta numurs/* izrakstiem redzamas skaidras naudas izmaksas (lietas pielikuma 144.-158.lapa).

[7.1.12] Atbildot uz tiesas pieprasījumu, 2010.gada 2.februārī AS *„/Nosaukums 2/”* informēja (lietas I sējuma 97.lapa), ka kompānijai *„/Nosaukums/”* (Republica de Panama) 1996.gada 24.janvārī bankā tika atvērts konts Nr*./konta numurs/*, kas 2002.gada 26.novembrī slēgts; 2000.gada 29.jūnijā tika atvērts konts Nr*./konta numurs/*, kas 2001.gada 7.decembrī slēgts.

Laika periodā no konta Nr*./konta numurs/* atvēršanas dienas līdz konta slēgšanas dienai *G.J.* skaidrā naudā naudas līdzekļi tika izsniegti 2000.gada 30.jūnijā 20 000 USD apmērā.

Laika perioda no 1999.gada 1.janvāra līdz 2002.gada 26.novembrim naudas līdzekļi no konta Nr*./konta numurs/ G.J.* skaidrā naudā netika izsniegti. Dokumenti par skaidras naudas izsniegšanu no minētā konta par laika periodu no konta atvēršanas dienas līdz 1998.gada 31.decembrim ir iznīcināti sakarā ar dokumentu uzglabāšanas termiņa beigām. Ņemot vērā minēto, bankas rīcībā nav informācijas par to, kam tieši norādītajā laika periodā tika veikta skaidras naudas izsniegšana no konta Nr*./konta numurs/*.

Pielikumā pievienots kompānijas *„/Nosaukums/”* 2000.gada 30.jūnija čeka par skaidras naudas izsniegšanu 20 000 USD apmērā kopija (lietas I sējuma 98.lapa).

[7.1.13] 2010.gada 7.aprīlī AS *„/Nosaukums 2/” G.J.* informēja, ka dokumenti par skaidras naudas izsniegšanu no konta Nr*./konta numurs/* par laika periodu no konta atvēršanas dienas līdz 1998.gada 31.decembrim ir iznīcināti sakarā ar dokumentu uzglabāšanas termiņa beigām.

[7.2] No lietas faktiskajiem apstākļiem un lietas dalībnieku paskaidrojumiem secināms, ka lietā ir strīds par pieteicēja deklarēto skaidras naudas uzkrājumu esamību uz 2005.gada 1.janvāri un aizdevuma 150 000 EUR apmērā neiekļaušanu 2005.gada līdzekļu avotos. Arī VID ģenerāldirektors skatīja pieteicēja Rīgas reģionālās iestādes lēmuma apstrīdēšanas iesniegumu tikai apstrīdētajā daļā.

[7.3] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta otro daļu, ja VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju ir mazāki par viņa izdevumu apjomu, VID nosaka ar nodokli apliekamo ienākumu un nodokļa summu uz aprēķinu pamata atbilstoši maksātāja īpašuma vērtības pieaugumam un VID rīcībā esošajām ziņām par maksātāja darbību (arī maksātāja darījumiem un ieņēmumiem no saimnieciskās darbības).

Minētā panta trešā daļa noteic, ja maksātāja deklarētie ienākumi vai VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, VID pieprasa iesniegt papildu deklarāciju (atbilstoši Ministru kabineta apstiprinātajai veidlapai) par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu.

Saskaņā ar minētā panta ceturto daļu, nosakot maksātāja īpašuma vērtību un tās pieaugumu, kā arī īpašuma palielinājumu pārbaudāmajā periodā, VID izmanto Uzņēmumu reģistra, Ceļu satiksmes drošības direkcijas, zemesgrāmatu un citu valsts reģistru datus, kā arī maksātāja papildu deklarāciju kopā ar tai pievienotajiem attaisnojuma dokumentiem par maksātāja ienākumiem un izdevumiem.

Savukārt minēta panta astotā daļa noteic, ka kartību, kāda uz aprēķinu pamata VID nosaka apliekamā ienākuma lielumu, kārtību un termiņus, kādā VID iesniedzama informācija par maksātāja ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem un to vērtības maiņu, nosaka Ministru kabinets.

Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumu Nr.780 „Noteikumi par papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu veidlapu un kārtību, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu" (turpmāk – Noteikumi Nr.780) 16.3.apakšpunkts noteic kārtību, kādā veidā tiek aprēķināts nodokļu maksātāja apliekamais ienākums, tostarp, piemērojot izdevumu metodi.

No minētā izriet, ka nodokļu maksātājs savus ienākumus uzrāda nodokļu deklarācijā. VID ir tiesības pieprasīt iesniegt papildu deklarāciju. Ja VID, izvērtējot nodokļu maksātāja iesniegto informāciju, konstatē, ka nodokļu maksātāja uzrādītie ienākumi ir mazāki par izdevumu apjomu, VID veic nodokļu aprēķinu, izmantojot VID rīcībā esošo informāciju un netiešās aprēķina metodes. Viena no netiešajām aprēķinu metodēm ir izdevumu metode, kuru piemēro gadījumos, aprēķinot apliekamo ienākumu no kopējo izdevumu un deklarēto ienākumu starpības.

[7.4] Par 2005.gadu VID konstatēja, ka pieteicēja līdzekļu izlietojums bija Ls 2 085 682,4, savukārt līdzekļu avoti veidoja Ls 1 171 107,05.

Tādējādi, piemērojot netiešo aprēķinu izdevumu metodi, 2005.gadā VID pamatoti konstatēja slēpto ienākumu Ls 914 575,35.

IIN likme 2005.gadā bija 25% no gada apliekamā ienākuma. Tādējādi, pieteicēja apliekamais gada ienākums 2005.gadā bija Ls 914 575,35, no kura aprēķināts IIN Ls 228 643,84.

Pieteicējs papildu deklarācijā uz 2005.gada 1.janvāri uzrādījis skaidras naudas uzkrājumu Ls 1 113 516,59, ko veido SIA *„/Nosaukums 7/"* izmaksātās dividendes (800 000 DEM un 830 000 USD), kompānijas *„/Nosaukums/"* izmaksātās dividendes (l 432 000 USD un l 064 000 USD), mājas Berģos pārdošana (50 000 USD) un atrakciju un mēbeļu pārdošana SIA *„/Nosaukums 4/"* (Ls 51 225). Pieteicējs norādīja, ka līdzekļu avotos ieskaitāms arī aizdevums no *A.M.* 150 000 EUR apmērā.

VID atzinis SIA *„/Nosaukums 7/"* dividendes, taču secinājis, ka tās iztērētas, aizdodot naudu *B.S.* Mājas un mēbeļu pārdošanas rezultātā iegūtie naudas līdzekļi varētu būt iztērēti sadzīves vajadzībām. VID ieskatā pieteicējs nav pierādījis kompānijas *„/Nosaukums/"* dividenžu saņemšanu, un tiek apšaubīts aizņēmums no *A.M.*

[7.5] Pieteicējs dividenžu esamību no kompānijas *„/Nosaukums/"* pierāda ar Kontraktiem starp A/s *„/Nosaukums 3/"* un kompāniju *„/Nosaukums/"*, kur pieteicējam piederēja 80% kapitāldaļu (lietas II sējuma 17.-29.lapa un 42.- 50. lapa), dibinātāju sapulces protokoliem (lietas pielikuma 89., 91.lapa), kas norāda uz peļņas sadali un dividenžu izmaksu kompānijas dibinātājiem, no AS *„/Nosaukums 2/"* konta izraktiem un čeku kopijām par skaidras naudas izsniegšanu (lietas I sējuma 98. lapa, lietas II sējuma 54. - 208. lapa), *E.K.* un *I.C.* liecībām (lietas pielikuma 92. -96. lapa).

Tiesa pārbaudīja, vai VID pamatoti neņēma vērā pieteicēja uzrādītos skaidras naudas uzkrājumu.

[7.6] Izvērtējot pieteicēja iesniegtos dokumentus, tiesa secināja, ka tie nedod patiesu priekšstatu par pieteicēja iespējamajiem naudas līdzekļiem, kas varēja veidoties no kompānijas *„/Nosaukums/"* izmaksātajām dividendēm.

Tiesa lietas izskatīšanas laikā bija guvusi pārliecību, ka pieteicējam ir bijis materiāli izdevīgs un veiksmīgs bizness, kas kompānijai nesis lielu peļņu. No lietas materiāliem redzams, ka notikusi apjomīga naudas līdzekļu plūsma kompānijas kontos. Līdz ar to tiesa atzina, ka pieteicēja rīcībā varēja nonākt arī liela nauda, ar kuru pieteicējs rīkojās kā ar personīgiem naudas līdzekļiem. Taču, lai publiski tiesiskajās attiecībās, par kādām atzīstamas nodokļu maksātāja tiesiskās attiecības ar VID, šādu dividenžu esamība tiktu atzīta un pieteicējs varētu paļauties, ka šādas dividendes ir pieteicēja legāls, neapšaubāms līdzekļu izlietojuma avots, ir jāizpilda virkne dažādu nosacījumu, kas nepārprotami norāda uz dividenžu esamību un to apmēru.

Tiesa piekrita VID pozīcijai, ka lietā nav pierādījumu par dividenžu izmaksas termiņiem, veidiem un pierādījumu par faktisku dividenžu izmaksu un saņemšanu.

Ņemot vērā, ka pieteicējs bija vienīgais, kurš bija pilnvarots un varēja rīkoties ar kompānijas naudas līdzekļiem, nav iespējams nošķirt kompānijas un pieteicēja personisko naudas līdzekļu plūsmu. Lietas materiālos ir virkne čeku par skaidras naudas izmaksu no kompānijas bankas konta, taču pats pieteicējs nevarēja norādīt, kad un cik naudas izņemts kompānijai, kad un cik pieteicējs izņēmis sev pienākošos naudu dividendēs. Arī pieteicēja argumentam, ka viņš savas dividendes ieguldījis kompānijā, nav izšķirošas nozīmes, kompānijas un privātās naudas līdzekļu plūsmai ir jābūt skaidri un nepārprotami nodalītai. No lietā esošajiem dokumentiem nekas neliecina par to, ka skaidras naudas izņemšana no AS *„/Nosaukums 2/"* kontiem ir saistāma ar pieteicēja dividenžu izņemšanu.

Tiesa, vērtējot naudas plūsmu konta izrakstos, konstatēja, ka biežas skaidras naudas izņemšanas operācijas seko neilgi pēc pašas kompānijas skaidras naudas ieskaitīšanas kontā. Ieskaitītās un izņemtās naudas apmēri ir ļoti līdzīgi. Līdz ar to arī šis apstāklis liek apšaubīt pieteicēja argumentu, ka skaidras naudas izņemšanas ir saistītas ar dividenžu saņemšanu pēc uzņēmuma peļņas aprēķināšanas.

[7.7] Tiesa noraidīja kā nepamatotu pieteicēja argumentu, ka VID nedrīkst apšaubīt *I.C.* un *E.K.* notariāli apstiprinātajos apliecinājumos norādīto informāciju par dividenžu esamību, aprēķināšanu, apmēriem un izmaksām. Administratīvo tiesu judikatūrā atzīts, ka rakstveida paskaidrojumi kā pierādījumi ir attiecināmi uz lietu, taču tie ir jāvērtē tāpat kā visi pārējie pierādījumi lietā. Pats fakts, ka kāda liecība ir sniegta pie notāra, nepadara šo liecības saturu par neapšaubāmu un neapstrīdamu. Notāra funkcijās ietilpst personas identitātes apliecināšana, nevis garantēt, ka liecības saturs ir patiess un atbilst faktiskajiem lietas apstākļiem.

Tiesas ieskatā ar liecinieka *I.C.* liecībām nebija iespējams pierādīt dividenžu apmēru un izmaksu. Tiesa, novērtējot *I.C.* rakstveida apliecinājumu un tiesas sēde sniegtās liecības, secināja, ka tās nav konsekventas. Rakstveida apliecinājumā *I.C.* norāda, ka pēc viņa pieņēmumiem pieteicējam skaidras naudas uzkrājumi veidojušies no dividendēm, taču tiesas sēdē apgalvoja, ka ir redzējis kompānijas oriģinālos dokumentus, kuros bija aprēķinātas dividendes. Liecinieks rakstveida liecībā norāda tikai to, ka uz 2005.gadu pieteicējam seifā bija l 600 000 EUR, bet tiesas sēdē ļoti detalizēti skaidroja naudas rašanās un glabāšanas apstākļus, proti, kad un cik naudas pieteicējs seifā ielicis, kad un cik izņēmis. No liecības izrietēja, ka pieteicējs 5 gadus seifā glabāja konstantu naudas summu.

Taču pie apstākļiem, ja pieteicējs regulāri un sistemātiski kompānijas darbības laikā izņēma nelielas summas, kamēr sasniedza aprēķināto dividenžu apmēru, tad nav loģiska izskaidrojuma, kāpēc līdz 2000.gadam pieteicējs tik

lielu naudu glabāja kādā citā vietā, bet tieši 2000.gadā nolēma to visu ievietot cita uzņēmuma seifā. Tāpat liecinieks savās liecībās uzstājīgi norādīja, ka ir redzējis dividenžu aprēķina dokumentu oriģinālus, kaut gan vienlaicīgi norādīja arī uz to, ka varēja aprēķināt kompānijas ienākumus un dividenžu apmēru, jo zināja, cik mašīnas tika pārdotas.

Tiesas ieskatā, kaut arī kādu naudas summu pieteicējs seifā glabāja, liecinieks, nebūdams kompānijas dalībnieks un neieņemot kompānijā vadošos amatus, nevarēja zināt un aprēķināt, kāda ir uzņēmuma peļņa, kādas ir dalībnieku dividendes, turklāt tiesa netic lieciniekam, ka tas redzējis oriģinālus dokumentus, kas pierāda dividenžu aprēķināšanu un izmaksu pieteicējam.

[7.8] Pieteicējs norādīja, ka viņš izņēma savas dividendes regulāri, tik, cik bija nepieciešams. Tiesa no minētā secināja, ka naudas izņemšana bija saistīta ar nepieciešamību, proti, tā pēc nepieciešamības tika iztērēta. Tas ir pretrunā ar to, ka no dividendēm, kuras tika izņemtas ļoti bieži pa nelielām summām, beigās izveidojās milzīgs uzkrājums, kuru pieteicējs 2000.gadā nolēma ievietot seifā.

[7.9] Tiesai nebija iespējas nopratināt tiesas sēdē lecinieku *E.K.*, jo viņš izvairījās no ierašanās uz tiesas sēdi. Tiesa, novērtējot *E.K.* rakstveida apliecinājumu, secināja, ka tam nav piešķirama augsta ticamība, jo tiesas ieskatā apstākļos, ka no kompānijas darbības vairs nav saglabājušies nekādi dokumenti un no kompānijas darbības pārtraukšanas līdz liecību sniegšanai pie notāra pagājuši aptuveni 8 gadi, nav iespējams atcerēties konkrētas dividenžu summas citai personai par laika periodu no 1996. līdz 2000.gadam.

Tiesa atzina, ka cita starpā VID ir pamats apšaubīt skaidras naudas uzkrājumus no dividendēm arī tāpēc, ka pieteicējs nav savlaicīgi likumā noteiktā kārtībā šādus skaidrās naudas uzkrājumus deklarējis; tikai pēc VID pieprasījuma, kas izdarīts ierakstītā pasta sūtījumā 2007.gada 31.maijā, deklarējis tos 2007.gada augustā.

Tiesa, izvērtējusi visus lietā esošos dokumentus, pieteicēja paskaidrojumus un liecinieku liecības, atzina, ka ar tiem nav iespējams pierādīt dividenžu izmaksu un secīgi arī skaidras naudas uzkrājuma esamību tādā veidā, lai VID būtu tiesisks pamats to atzīt par pieteicēja līdzekļu avotu.

[7.10] VID pieteicēja līdzekļu avotos nav ieskaitījis *A.M.* aizdevumu pieteicējam.

Pieteicējs aizdevuma esamību pierāda ar aizdevuma līgumu, *A.M.* rakstveida liecībām un mutvārdu liecībām tiesas sēdē.

Tiesa, novērtējusi minētos pierādījumus, atzina, ka VID pamatoti apšaubījis šāda aizdevuma izsniegšanu. Pirmkārt, liecinieks nevar konsekventi un viennozīmīgi apgalvot, pie kādiem apstākļiem nodota nauda, slēgts līgums, kurš līguma tekstu sastādījis, kuram tas bijis līdzi uz satikšanos, kur tas parakstīts un kāpēc līgumā noslēgšanas vieta ir Maskava, līgums parakstīts Romā, taču faktiski nauda nodota Šveicē. Otrkārt, līguma kopija iesniegta audita beigās, līguma oriģināls ne iestādē, ne tiesā nav iesniegts, kas liek apšaubīt šāda darījuma esamību dabā.

Kaut arī pieteicējs norāda, ka aizdevumu deklarējis pirms audita, tomēr no lietas materiāliem redzams, ka papildus deklarācija iesniegta pēc VID pieprasījuma.

Turklāt tiesa apšaubīja tāda aizdevuma esamību arī no tā aspekta, ka nav loģiska izskaidrojuma tam, ka pieteicējam pie ļoti lielas skaidras naudas uzkrājuma, kurš glabājās seifā, bija nepieciešams aizņemties tādu salīdzinoši nelielu summu. Pieteicējs norāda, ka viņam kopā ar sievu 2005.gadā bija liels projekts, kur tika ieguldīti 2 miljoni, ņemti kredīti bankās. Taču tiesa neradīja loģisku izskaidrojumam tam, ka pieteicējam šādiem mērķiem būtu nepieciešams aizņemties 150 000 EUR, ja vienlaicīgi pieteicējs norāda, ka uz 2005.gada beigām viņam palika skaidras naudas uzkrājumi Ls 263 833 apmērā.

[7.11] Pieteicējs norādīja, ka viņa rīcībā vairs nav nekādu dokumentu un viņam nav pienākuma tos glabāt ilgāk, nekā likumā paredzēts.

Tiesa noraidīja pieteicēja argumentu kā nepamatotu. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments (sk. piemēram, 2010.gada. 19.jūlija sprieduma SKA-226 13.punktu) nodokļu lietās ir atzinis, ka, kaut arī pieteicējam vairs nav pienākuma uzglabāt finanšu un saimnieciskās darbības dokumentus par darījumiem, kas notikuši tik sen, taču tas nenozīmē, ka VID nav tiesīgs pārbaudīt deklarācijā norādīto datu patiesumu, proti, to, kā veidojušies deklarētie skaidras naudas uzkrājumi. Tas izriet arī no tā, ka, lai pārbaudītu un atzītu šādu 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.

Proti, no minētā izriet, ka pieteicējam nav pienākuma finanšu dokumentus uzglabāt ilgāk par 5 gadiem, taču vecie ienākumi tāpat ticami jāpierāda.

[7.12] 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. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2010.gada 19.jūlija sprieduma SKA-226 14.punktu).

Tiesa, izvērtējot gan tos pierādījumus, kuri bijuši VID rīcībā, pieņemot galīgo Lēmumu lietā, gan tiesas sēdē iegūtos pierādījumus, secināja, ka VID pamatoti nav atzinis pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus un aizdevuma saņemšanu 2005.gadā. Tiesa atzīst, ka VID visus lietā esošos pierādījumus un lietā noskaidrotos faktus novērtējus pareizi, turklāt tiesas ieskatā arī lietā iesniegtie pierādījumi un nopratināto liecinieku liecības nedod skaidru, konkrētu un ticamu izskaidrojumu pieteicēja norādītajiem līdzekļu avotiem.

[7.13] Tiesa secināja, ka, ņemot vērā spriedumā konstatētos apstākļus, VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 19.panta trešo un piekto daļu un 31.[3]panta pirmo daļu, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu, 29.panta otro daļu pieteicējam par 2005.gadu aprēķināja soda naudu 50% apmērā no nedeklarētās nodokļu summas Ls 114 321,92 apmērā un aprēķināja nokavējuma naudu Ls 79 911,02 apmērā.

[8] Par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 30.decembra spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, kas pamatota ar turpmāk minēto.

[8.1] Objektīvu iemeslu dēļ pieteicējam nav iespējams pilnībā apliecināt ar pierādījumiem visu to dividenžu apjomu, ko pieteicējs bija saņēmis firmas *„/Nosaukums/"* darbības rezultātā, jo no 1996.gada 24.janvāra līdz 1998.gada 31.decembrim naudas darījumi nav saglabājušies, ko apstiprina arī AS *„/Nosaukums 2/"* sniegtā informācija.

[8.2] 2008.gada 29.maijā *B.S.* VID sniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka 1996.-1997.gadā pieteicējs viņam bija aizdevis aptuveni 4 000 000 USD skaidrā naudā ar bankas pārskaitījumu, mutiski vienojoties, ka naudu sāks atmaksāt pēc desmit gadiem. No tā ir secināms, ka pieteicēja rīcībā 1996.- 1997.gadā bija naudas līdzekļi pietiekamā daudzumā.

[8.3] Tāpat pieteicējs norāda uz to, ka pirmās instances tiesa nav bijusi konsekventa savos secinājumos; tiesa atzina, ka pieteicējam bijis materiāli izdevīgs un veiksmīgs bizness, kas kompānijai nesis lielu peļņu, bet tai paša laikā apšaubīja naudas līdzekļu saņemšanu dividendēs.

[8.4] Tiesas secinājumi par to, ka pieteicējam aprēķināto dividenžu izņemšana bija saistīta ar nepieciešamību, proti, nauda pēc nepieciešamības tika iztērēta, neatbilst auditā konstatētajiem apstākļiem.

[8.5] Par pirmās instances tiesas spriedumā minēto argumentu, ka *A.M.* aizdevuma esamību dabā liek apšaubīt arī tas, ka ne iestādē, ne tiesā netika iesniegts aizdevuma līguma oriģināls, pieteicējs norāda sekojošo. Normatīvie akti nenoteic obligātu pienākumu aizdevuma līgumu noformēt rakstveidā. Tātad, arī izslēdzot aizdevuma līgumu no pierādījumiem, lietā esošie apliecinājumi kopsakarā ar liecinieku paskaidrojumiem ir pietiekams pamats, lai konstatētu, ka aizdevums tika izsniegts.

[8.6] Ievērojot iepriekš konstatēto, pirmās instances tiesa nav veikusi vispusīgu, pilnīgu un objektīvu pierādījumu pārbaudi, kā to nosaka Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmā daļa, kas konkrētajā gadījumā novedis pie lietas nepareizas izspriešanas.

[9] VID rakstveida paskaidrojumos tiesai norāda, ka Administratīvās rajona tiesas spriedumā izdarītie secinājumi ir pamatoti un pieteicēja apelācijas sūdzība ir noraidāma.

[10] Uz Administratīvās apgabaltiesas tiesas sēdi 2012.gada 10.septembrī pieteicējs nebija ieradies. 2012.gada 6.septembrī apgabaltiesā saņemts pieteicēja lūgums atlikt lietas izskatīšanu, jo 2012.gada 5.septembrī pieteicējs atsaucis pilnvaru savam pilnvarotajam pārstāvim šajā lietā *J.B.* un vēlas pilnvarot citu pārstāvi, kam būs nepieciešams laiks iepazīties ar lietu.

Apgabaltiesa, ņemot vērā to, ka par tiesas sēdes vietu un laiku pieteicējs bija informēts likumā noteiktajā kārtībā, par ko pieteicējs parakstījies lietas uzziņas lapā, kā arī pieteikumā un apelācijas sūdzībā ir skaidri izteikta pieteicēja griba, atzina, ka lietu ir iespējams izskatīt bez pieteicēja klātbūtnes tiesas sēdē.

VID pārstāve tiesas sēdē pieteikumu un apelācijas sūdzību neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumu argumentāciju.

Tiesas sēdē tika nopratināta lieciniece *I.Z.*

Motīvu daļa

[11] Noklausījusies VID pārstāves paskaidrojumu un liecinieces liecību, pārbaudījusi lietas materiālus un izvērtējusi lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota un pieteikums daļā ir apmierināms.

[12] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, pārbaudījusi pirmās instances tiesas sprieduma motivāciju, atzīst, ka tā ir pareiza un pietiekama (izņemot [7.13] punktā norādīto motivāciju attiecībā uz nokavējuma naudu), tādēļ apgabaltiesa tai pievienojas (izņemot [7.13] punkta motivācijai attiecībā uz nokavējuma naudu), to neatkārtojot.

Apgabaltiesa atkārtoti nesniedz motivāciju tiem pieteicēja argumentiem, kas minēti apelācijas sūdzībā un kuriem ir sniegta motivācija Administratīvās rajona tiesas spriedumā.

[13] Papildus apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[13.1] Pieteicējs apelācijas sūdzībā norāda, ka pirmās instances tiesa nav veikusi vispusīgu, pilnīgu un objektīvu pierādījumu pārbaudi, kā to nosaka Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmā daļa.

Apgabaltiesas ieskatā minētā pieteicēja norāde ir nepamatota, jo, kā izriet no pirmās instances tiesas sprieduma, tiesa ir vērtējusi visus lietā iesniegtos pieradījumus, gan rakstveida, gan liecinieku liecības, vienīgi tiesas pierādījumu vērtējums ir tāds, kāds pieteicēju neapmierina. Pieteicējs nav arī konkretizējis,

kādu tieši lietā esošo pierādījumu tiesa nav vērtējusi, un apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesa ir vērtējusi visus pierādījumus lietā to kopsakarā, sniedzot savu vērtējumu un neatzīstot par ticamām ziņas par pieteicēja dividenžu saņemšanu un aizdevuma saņemšanu no *A.M.*

Apgabaltiesa atzinusi par pareizu pirmās instances tiesas secinājumus, ka lietā ticami nepierādās dividenžu saņemšana 1997.-1999.gadā un to uzglabāšana līdz 2005.gada sākumam, kā arī nav pierādīta aizdevuma saņemšana no *A.M.* 2005.gadā.

[13.2] Attiecībā uz kompānijas *„/Nosaukums/"* izmaksātajām dividendēm pieteicējam par 1997. un 1999.gadu auditā konstatēts, ka saskaņā ar 1998.gada 17.marta kompānijas *„/Nosaukums/"* dibinātāju (*E.K.* un *G.J.*) sapulces protokolu Nr.17/98 kompānijas tīrā peļņa par 1997.gadu apstiprināta 1 790 000 USD apmērā, kas tiek sadalīta un izmaksāta kompānijas dibinātājiem atbilstoši dalības procentu sadalījumam, kas *G.J.* (80%) ir 1 432 000 USD. Saskaņā ar 2000.gada 15.februāra kompānijas *„/Nosaukums/"* dibinātāju sapulces protokolu Nr.15/00 kompānijas tīrā peļņa par 1999.gadu ir 1000 USD, kas tiek sadalīta un izmaksāta kompānijas dibinātājiem, un *G.J.* sastāda (80%) tā ir 1 064 000 USD.

VID secināja, ka, ņemot vērā, ka minētajos dibinātāju sapulces protokolos nebija norādīti izmaksu termiņi, veidi un auditam nebija iesniegti minēto dividenžu izmaksu apstiprinoši dokumenti, kā arī *G.J.* nav deklarējis ienākumus no minēto dividenžu saņemšanas (VID nodaļā pēc savas dzīvesvietas nav iesniedzis gada ienākumu deklarācijas par 1997. un 1999.gadu), VID secināja, ka norādītās kompānijas *„/Nosaukums/"* dividendes par 1997. un 1999.gadu *G.J.* nav atzīstamas kā skaidras naudas uzkrājumu veidošanās avots uz 2005.gada 1.janvāri. Dibinātāju sapulces protokoli norāda uz peļņas apjomu, bet nepierāda dividenžu izmaksas faktu.

Apgabaltiesa, izvērtējot kompānijas dibinātāju (*G.J.* un *E.K.*) sastādītos 1998. un 2000.gada sapulces protokolu kopijas, kuras lietā ir iesniedzis pieteicējs, kopsakarā ar pieteicēja apgabaltiesas tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, ka viņam nav saglabājušies nekādi kompānijas grāmatvedības dokumenti, minētajos sapulces protokolu kopijās atspoguļotās ziņas neatzīst par ticamām. No lietā esošajiem kontu izrakstiem izriet, ka kompānijai *„/Nosaukums/"* auditējamajā periodā ir bijis ievērojams naudas līdzekļu apgrozījums, tomēr pieteicējs lietā nav iesniedzis objektīvus un ticamus pierādījumus par peļņas esamību kompānijai 1997.-1999.gadā (grāmatvedības dokumentus – uzņēmuma gada pārskatu ar bilanci un peļņas/zaudējumu aprēķinu, kur būtu objektīvi atspoguļots fakts, ka uzņēmumam pieteicēja norādītajos gados vispār ir bijusi peļņa).

Tāpat pirmās instances tiesa pamatoti norādījusi, ka saskaņā ar grāmatvedību reglamentējošām normām, grāmatvedību uzņēmumā ir jākārto tā, lai varētu izsekot katra atsevišķa darījuma norisei – tādējādi uzņēmuma naudas izmaksām, kas tiek veiktas uzņēmuma darbības nodrošināšanai, jābūt nošķirtām no izmaksām, kas tiek veiktas fiziskajam personām – pieteicējam kā

dibinātajam. Pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus (grāmatvedības dokumentus), ka kompānijai bijusi peļņa, nav iesniedzis grāmatvedības dokumentus par peļņas sadali dividendēs un dokumentus par naudas līdzekļu kā dividenžu izmaksu viņam. Tas fakts, ka pieteicējs vairākkārtīgi izņēmis naudu no kompānijas kontiem, neapliecina to, ka izmaksājamā naudas summa ir pieteicēja kā fiziskas personas dividendes. Konta izrakstos nav norādīts mērķis - ka izmaksas no kompānijas bankas konta ir izmaksātas kā dividendes fiziskai personai.

Pieteicējs pirmās instances tiesas sēdē norādīja, ka nav saglabājušies nekādi kompānijas grāmatvedības dokumenti, kompānija likvidēta. Ievērojot minēto, apgabaltiesas ieskatā ir apšaubāma vienīgi kompānijas dibinātāju sapulces protokolu saglabāšana (lietas pielikuma 89., 91.lapa), ņemot vērā, ka šos dokumentus ir sastādījuši *G.J.* un *E.K.*, apgabaltiesas ieskatā bija iespējama šo dokumentu sastādīšana vēlākā laikā, nekā tas ir norādīts dokumentos, un apgabaltiesa, ievērojot to, ka citi kompānijas grāmatvedības dokumenti nav saglabājušies, apšauba dibinātāju sapulces protokolu autentiskumu.

Apgabaltiesas tiesas sēdē tika nopratināta lieciniece *I.Z.*, kura liecināja, ka viņa bija grāmatvede kompānijai *„/Nosaukums/”*. Ar skaidrās naudas darījumiem kompānijā nodarbojās pieteicējs un arī lieciniece, kad pieteicējs tai izrakstīja kases čekus. Lieciniece ar čeku bankās saņēma skaidro naudu, kuru pēc tam nodeva *G.J.* Čeki tika izrakstīti uz firmas vārda. Pamatojums naudas izņemšanai bija firmas kases palielināšana. Darījumi ar skaidro naudu bija atspoguļoti grāmatvedības dokumentos. Pati no bankas izņēma skaidro naudu tikai firmas vajadzībām, par dividenžu izmaksu neko nezina.

Apgabaltiesa no minētajām liecībām secina, ka VID pamatoti konstatēja, ka no kompānijas *„/Nosaukums/”* saņemto skaidro naudu pieteicējs ir saņēmis kā uzņēmuma amatpersona izlietošanai uzņēmuma vajadzībām.

Kā jau apgabaltiesa noradīja, objektīvus pierādījumus tam, ka pieteicējs ir saņēmis kādu daļu naudas no kompānijas dividenžu veidā, pieteicējs nav iesniedzis.

Tas fakts, ka pieteicēja rīcībā auditējamā periodā varēja būt skaidrās naudas līdzekļi, kurus pieteicējs ir saņēmis no kompānijas, un, iespējams, iztērējis savām personiskajām vajadzībām, nevis kompānijas vajadzībām, nemaina apstākli, ka minētie pieteicēja no kompānijas iegūtie naudas līdzekļi, kuri attiecīgajos taksācijas periodos nebija deklarēti kā pieteicēja ienākumi, veido pieteicēja kopējo taksācijas gada ienākumu, kas ir apliekams ar IIN.

[13.3] Pieteicējs norāda, ka viņš naudu kā dividendes ir saņēmis 1997.-1999.gadā. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 9.panta (ar nodokli neapliekamo ienākumu veidi) pirmās daļas 2.punkts (redakcijā, kas ir spēkā no 1996.gada 27.marta) noteica, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti šādi ienākumu veidi: fiziskajām personām izmaksātās dividendes no uzņēmējsabiedrības ienākuma, ja par šo ienākumu ir nomaksāts uzņēmumu ienākuma nodoklis.

Ievērojot minēto tiesisko regulējumu, ja pieteicējs pretendē uz to, lai viņam kompānijas *„/Nosaukums/”* izmaksātā skaidrā nauda būtu atzīstama par dividendēm, kas ir ar IIN neapliekams ienākuma veids, pieteicējam būtu vispirms dokumentāri jāpierāda, ka par minēto kompānijas *„/Nosaukums/”* ienākumu tika nomaksāts uzņēmuma ienākuma nodoklis, pie kam šim nodoklim bija jābūt nomaksātam Latvijā, saskaņā ar Latvijas likumdošanu. Tikai ja izpildās minētais nosacījums, pieteicējs būtu tiesīgs pretendēt uz to, ka no kompānijas izmaksātās dividendes (ko vispār pieteicējs šajā lietā nav dokumentāri pierādījis) varētu tikt atzītas kā pietiecēja ar IIN neapliekams ienākums.

Tā kā pieteicējs nav pierādījis arī minētā nosacījuma iestāšanos, pat pieļaujot, ka viņam tika izmaksātas dividendes no Panamas kompānijas (kaut apgabaltiesa minēto pieteicēja apgalvojumu neatzīst par ticamu, objektīvu pierādījumu trūkuma dēļ), iekams pieteicējs nav dokumentāri pierādījis, ka par atbilstošu kompānijas ienākumu 1996.-1999.gadā bija nomaksāts uzņēmuma ienākuma nodoklis, kompānijas iespējamas izmaksas pieteicējam nevar tikt atzītas par tādu pieteicēja ienākuma veidu, - dividendēm, kas nav ar IIN apliekams.

[13.4] Attiecībā par pieteicēja norādi par viņa aizdevumu *B.S.* 1996.-1997.gadā, no kā secināms, ka pieteicēja rīcībā 1996.- 1997.gadā faktiski bija naudas līdzekļi pietiekamā daudzumā, apgabaltiesas norāda, ka minētais pieteicēja arguments nav tiesiski nozīmīgs, ievērojot to, ka pieteicējam lietā, pirmkārt, bija jāpierāda, ka naudas līdzekļi, kas bija viņa rīcībā, ir legāli iegūtie ar IIN neapliekamie ienākumi (citstarp, pieteicējam iegūtie ienākumi, pat ja tie viņaprāt bija ar IIN neapliekamie ienākumi, ievērojot to ievērojamu summu, bija arī jādeklarē VID); otrkārt – ka šie legāli iegūtie naudas līdzekļi ir saglabājušies no 1996.gada līdz auditējamam periodam. Kā jau apgabaltiesa norādījusi, pieteicējs šādus pierādījumus lietā nav iesniedzis.

[13.5] Apgabaltiesas ieskatā pieteicēja norāde apelācijas sūdzībā saistībā ar aizdevuma līguma ar *A.M.* oriģinālu, ņemot vērā to, ka pats pieteicējs norādīja uz šāda līguma esību, ir nepamatota.

Arī apgabaltiesa ir uzlikusi pieteicējam pienākumu iesniegt lietā minētā aizdevuma līguma, uz kura esību norāda pats pieteicējs, oriģinālu (tiesas sēdes protokols, lietas II sējuma 270.lapa). Pieteicējs līguma oriģinālu tiesai nav iesniedzis. Ievērojot minēto, apgabaltiesa par pamatotu atzīst pirmās instances tiesas secinājumu, ka nav ticami pieteicēja paskaidrojumi par darījumu ar *A.M.*, ņemot vērā arī visus pārējos darījuma apstākļus (sk. šā sprieduma [7.10] punktu).

[14] Ar Lēmumu pieteicējam par 2005.gadu aprēķināta nokavējuma nauda Ls 79 911,02 apmērā par periodu no 2006.gada 19.aprīļa līdz 2008.gada 18.martam.

Tādējādi ar Lēmumu pieteicējam ir aprēķināta nokavējuma nauda par laiku, sākot no brīža, kad viņam bija radies nodokļa samaksas pienākums (nodoklis par 2005.gadu kavēts no 2006.gada 19.aprīļa).

VID Lēmumā saistībā ar nokavējuma naudu norādīts: 1) uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmo daļu (redakcijā ar 2007.gada 8.novembra grozījumiem), atbilstoši kurai, ja maksātājs, pārkāpdams šā likuma prasības, nav aprēķinājis nodokli no visa apliekamā ienākuma, kas atbilstoši šim likumam ir apliekams ar nodokli, izņemot tos ienākumus, no kuriem nodoklis bija jāietur izmaksas vietā darba devējam vai citai personai, viņam ir jāsamaksā iztrūkstošā nodokļa summa, nokavējuma nauda un soda nauda atbilstoši likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteiktajam apmēram; 2) uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, kas paredz, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri; 3) uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu, kas noteic, ka, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu 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 nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2011.gada 1.jūnija spriedumā lietā Nr.SKA-107/2011 (sk. minētā sprieduma 12.-17.punktu) atzīts, ka nokavējuma naudas aprēķins par laiku, sākot no nodokļu samaksas pienākuma iestāšanās, gadījumā, ja nodokļu maksātājs ir samazinājis apliekamo ienākumu, ir pieļaujama tikai līdz ar 2007.gada 8.novembra grozījumu likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" spēkā stāšanās brīdi, turklāt grozījumi nav attiecināmi uz laiku pirms to spēkā stāšanās.

Konkrētajā gadījumā pieteicējam nodokļa par 2005.gadu maksāšanas pienākums radās 2006.gada aprīlī, kad likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmā daļa neparedzēja nokavējuma naudas piemērošanu.

2007.gada 8.novembra grozījumi, ar kuriem likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmajā daļā tika iekļauts regulējums par nokavējuma naudu, stājās spēkā 2007.gada 11.decembrī. Ievērojot iepriekš minēto, nokavējuma naudu bija pamats piemērot par periodu, sākot ar 2007.gada 11.decembri (sk. arī Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2012.gada 20.aprīļa spriedumā lietā Nr.SKA-254/2012 6. un 7.punktu).

Ievērojot minēto, apgabaltiesa konstatē, ka Lēmums ir atceļams daļā par 2005.gada IIN maksājumiem aprēķināto nokavējuma naudu par laiku no 2006.gada 19.aprīļā līdz 2007.gada 10.decembrim, savukārt atstājams negrozīts daļā par 2005.gada IIN papildu maksājumiem aprēķināto nokavējuma naudu par periodu no 2007.gada 11.decembra līdz 2008.gada 18.martam sakarā ar

aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2005.gadu, kad likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmā daļa paredzēja nokavējuma naudas piemērošanu.

[15] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma APL 126.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka atbildētājai, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, uzliekams pienākums atlīdzināt pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu Ls 20 latu apmērā par pieteikuma un apelācijas sūdzības (lietas I sējuma 9.lapa un II sējuma 257.lapa) iesniegšanu.

[16] Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedums pamatā ir pareizs, izņemot daļā par nokavējuma naudas aprēķinu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

G.J. pieteikumu apmierināt daļā.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 7.oktobra lēmumu Nr.19/28204 daļā par *G.J.* par periodu no 2006.gada 19.aprīļa līdz 2007.gada 10.decembrim ieskaitot aprēķināto nokavējuma naudu sakarā ar aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2005.gadu.

Noraidīt *G.J.* pieteikumu pārējā daļā.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt *G.J.* valsts nodevu 20 (divdesmit) latu apmērā.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(paraksts)*	K.Krastiņa
Tiesneses	*(paraksts)*	S.Kanenberga
	(paraksts)	U.Mihailova

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese K.Krastiņa
Rīgā 2012.gada 5.novembrī