NORAKSTS

ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A420809810
AA43-0573-13/3

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 7.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja S.Gintere,
tiesneses M.Osmane un V.Zommere,

piedaloties pieteicējas *M.P.* pārstāvim *I.M.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *R.V.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *M.P.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 28.septembra lēmuma Nr.22.4.7/50100 atcelšanu daļā, sakarā ar *M.P.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 28.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2010.gada 7.aprīļa līdz 2010.gada 2.jūlijam *M.P.* veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2007. un 2008.gadu.

[1.1] Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2010.gada 2.jūlija lēmumu (turpmāk – sākotnējais lēmums) Nr.23.11/875, pamatojoties uz auditā konstatēto, *M.P.* papildu nomaksai budžetā aprēķināti nodokļu maksājumi Ls 31952,78, no tiem: IIN Ls 18701,53, soda nauda Ls 9350,77 un nokavējuma nauda Ls 3900,48. Vienlaikus samazināti *M.P.* papildu deklarācijās par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem,

īpašumiem un to vērtības maiņu (turpmāk – papildu deklarācija) uzrādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 19200, uz 2008.gada 1.janvāri par Ls 42200 un uz 2008.gada 31.decembri par Ls 700.

[1.2] Izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, VID ģenerāldirektore ar 2010.gada 28.septembra lēmumu Nr.22.4.7/50100 (turpmāk – Lēmums) sākotnējo lēmumu atcēla daļā par pieteicējai 2007.gadā budžetā papildu nomaksai noteikto IIN Ls 3183,33, soda naudu Ls 1591,67, nokavējuma naudu Ls 1146, par 2008.gadā papildu nomaksai budžetā noteikto IIN Ls 8691,66, soda naudu Ls 4345,83 un nokavējuma naudu Ls 1542,77, kā arī par deklarēto skaidras naudas uzkrājumu samazinājumu uz 2007.gada 1.janvāri Ls 500 un uz 2008.gada 1.janvāri Ls 14766,66 apmērā, bet pārējā daļā sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2010.gada 8.novembrī saņemts *M.P.* pieteikums par Lēmuma atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts sākotnējais lēmums daļā. Pieteikums pamatots šādi.

[2.1] Pieteicēja iespēju robežās ir ieguvusi un iesniegusi pierādījumus. VID nav pārbaudījis visus lietas faktiskos apstākļus, tādējādi neievērojot objektīvās izmeklēšanas principu. Pieteicējas ieskatā Lēmumā trūkst argumentu, kas ļautu saprast Lēmuma pamatojumu, Lēmums nesatur faktu konstatējumu un pamatojumu.

[2.2] Nav veikta pieteicējas deklarētās skaidras naudas uzkrājumu pamatotības izvērtēšana. Lēmumā nav pamatots, kāpēc sniegtā informācija ir nepārbaudāma. Pieteicējai nav saprotami naudas līdzekļu avotu atšķirīgie vērtēšanas principi auditējamajā periodā un pirms auditējamā periodā.

[2.3] VID nav vērtējis pieteicējas ienākumus par iepriekšējiem periodiem līdz 2007.gadam. VID nav pamatojis, kāpēc nav ticama pieteicējas sniegtā informācija, ka viņas skaidras naudas uzkrājumi uz 2006.gada sākumu ir Ls 5000 un uz 2007.gada sākumu Ls 7700.

Papildu deklarācijā un audita sākuma sarunā sniegts paskaidrojums, ka naudas uzkrājumi uz 2007.gada sākumu veidojās no iepriekšējiem uzkrājumiem un no aizņēmumiem, ko pieteicēja saņēma, lai uzsāktu biznesu. VID ir iesniegta arī papildu deklarācija par 2006.gadu, kurā ir deklarēti skaidras naudas uzkrājumi uz 2006.gada sākumu Ls 5000 apmērā. Tika paskaidrots, ka visus iepriekšējos gadus pieteicēja krāja naudu uzņēmējdarbības uzsākšanai. Līdz pat 2007.gada beigām visus sadzīves izdevumus apmaksāja pieteicējas vīrs, kā arī deva naudu personīgajām vajadzībām. Arī vectēvs, vecmamma un mamma deva pieteicējai naudu katru mēnesi, kā arī deva pārtiku no piemājas dārza. Turklāt pieteicēja guva ienākumus no algota darba.

VID nav pamatojis, kāpēc netiek vērtēta pieteicējas iespēja uzkrāt 2006.gadā Ls 2700 un līdz 2006.gadam Ls 5000.

[2.4] Nav pamatots iestādes arguments, ka pieteicēja nav iesniegusi informāciju par pieteicējas vecvecāku *M.Ž.* un *N.Ž.* ietaupījumu rašanās avotiem. Fakts, ka *M.Ž.* un *N.Ž.* nebija deklarējuši ienākumus no

personīgās mantas pārdošanas, kā arī piemājas saimniecībā gūtos ienākumus, neliecina, ka šādi ienākumi netika gūti.

[2.5] Iestāde nav pamatojusi, kāpēc nav apšaubītas *Ļ.Ž.* iespējas izsniegt pieteicējai aizdevumus 2007. – 2008.gadā kopā Ls 1500 apmērā, un ir apšaubīta aizdevuma izsniegšana 2006.gadā Ls 1000 apmērā.

[2.6] Pieteicēja papildu deklarācijā par 2007.gadu deklarēja saņemto aizdevumu no *S.Z.* Ls 2000. Papildu deklarācijai pievienots darījumu attaisnojošs dokuments – 2007.gada 1.septembra parādzīmes kopija, kurā *S.Z.* un pieteicēja apliecinājušas savstarpējo darījumu un darījuma nosacījumus. *S.Z.* VID sniedza paskaidrojumu, apstiprinot savstarpēji veikto darījumu 2007.gadā, kā arī norādīja, ka viņa dzīvo kopā ar vecākiem personīgajā mājā, līdz ar to viņai nav bijuši izdevumi par komunālajiem maksājumiem, kā arī to, ka materiāli viņu uzturējis vīrs *D.Z.* Tādējādi viņai bija brīvi naudas līdzekļi, ko aizdot pieteicējai.

Pieteicēja uzskata, ka VID nevar apšaubīt darījuma dalībniekus, priekšmetu, gribas izteikumu, sastāvdaļas un formu un VID nav tiesīgs atzīt par spēkā neesošu darījumu ar *S.Z.*. Fakts, ka persona nav iesniegusi gada ienākumu deklarāciju vai VID rīcībā nav informācijas par personas ienākumiem, pats par sevi neliecina, ka persona ienākumus nav guvusi.

[2.7] VID nepamatoti neatzina 2007.gadā saņemtos ienākumus no personīgo mēbeļu pārdošanas fiziskajām personām Ls 325 apmērā.

Papildu deklarācijā par 2007.gadu pieteicēja norādīja, ka gūti ienākumi no personīgo mēbeļu pārdošanas Ls 750 apmērā. Lietā ir pierādījumi, ka *A.T.*, *J.D.* un *A.O.* sākotnēji ir iemaksājuši bezskaidrā naudā tikai avansa maksājumus. Turklāt *A.T.* un *J.D.* paskaidrojumos VID apstiprināja, ka atlikušo summu maksājumus ir veikuši, tikai neatceras kopējo summu.

[2.8] Papildu deklarācijā par 2008.gadu pieteicēja norādīja, ka gūti ienākumi no personīgo mēbeļu pārdošanas Ls 600 apmērā. VID neatzina šos ienākumus, pamatojot, ka nav iespējams pārbaudīt datu patiesumu. Audita sākuma sarunā pieteicēja norādīja, ka ādas dīvāns tika pārdots pēc sludinājuma avīzē. Saņemot naudu, personas apliecinoši dokumenti netika pieprasīti, tāpēc nevar konkrēti norādīt kādai personai manta tika pārdota.

[3] Rakstveida paskaidrojumā pirmās instances tiesai VID norādīja, ka pieteikumu uzskata par nepamatotu.

[4] Administratīvā rajona tiesa ar 2011.gada 28.oktobra spriedumu noraidīja *M.P.* pieteikumu par Lēmuma atcelšanu daļā. Tiesas spriedumā norādīti turpmāk minētie motīvi.

[4.1] Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti samazināja pieteicējas deklarētos skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 18700, uz 2008.gada 1.janvāri par Ls 27433,34 un uz 2008.gada 31.decembri par Ls 700, tādējādi konstatējot slēpto ar IIN apliekamo ienākumu 2008.gadā Ls 27306,17.

[4.2] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmās daļas 2.punkts noteic, ka nodokļu administrācijas pienākums ir kontrolēt nodokļu (nodevu) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību. Šā likuma 23.pantā reglamentēta nodokļu maksājumu apmēra precizēšanas kārtība.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta pirmajā daļā noteikts, ka ar iedzīvotāju ienākuma nodokli tiek aplikts iekšzemes nodokļa maksātāja taksācijas perioda (kalendārā gada) apliekamo ienākumu apjoms. Minētā panta otrā daļa noteic, ka iekšzemes nodokļa maksātāja gada apliekamais ienākums ir viņa gada ienākums, izņemot šā likuma 9.pantā minētos neapliekamos ienākumus, no kura tiek atskaitīti šā likuma 10.pantā noteiktie attaisnotie izdevumi; maksātāja gada neapliekamais minimums; šā likuma 13.pantā noteiktie atvieglojumi. Savukārt saskaņā ar minētā likuma 7.pantu maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums.

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

Šā likuma 22.panta pirmajā daļā noteikts, ka VID pārbauda maksātāja (fiziskās personas) taksācijas gadā gūtos ienākumus, pamatojoties uz iesniegtajā gada ienākumu deklarācijā uzrādītajiem datiem darba devēju (ienākuma izmaksātāju) paziņojumiem par izmaksātajām summām, ārvalstu nodokļu administrāciju sniegtajām ziņām, apsekošanas un pārbaužu rezultātiem, kā arī citu VID rīcībā esošo informāciju par nodokļa maksātāja ienākumiem, īpašuma stāvokļa izmaiņām un izdevumiem.

Atbilstoši minētā panta otrajai daļai, ja VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi vai maksātāja iesniegtajā deklarācijā uzrādītais ienākumu apjoms saskaņā ar Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošo informāciju ir mazāks par viņa izdevumu apjomu, Valsts ieņēmumu dienests nosaka ar nodokli apliekamo ienākumu un nodokļa summu uz aprēķinu pamata atbilstoši maksātāja īpašuma vērtības pieaugumam un Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajām ziņām par maksātāja darbību (arī maksātāja darījumiem un ieņēmumiem no saimnieciskās darbības).

Savukārt likuma 22.panta trešajā daļā noteikts, ja maksātāja deklarētie ienākumi vai VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, VID pieprasa šā panta 3.daļā noteiktajā termiņā iesniegt: 1) papildu deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu; 2) taksācijas gada ienākumu deklarāciju, ja tā nav iesniegta šajā likumā noteiktajā kārtībā.

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.

Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumu Nr.780 „Noteikumi par papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu veidlapu un kārtību, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu" 16.3.punktā noteikts, ka VID nodokļu revīzijas (audita) ietvaros, aprēķinot ienākumu, izmanto izdevuma metodi – iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu aprēķina kā kopējo izdevumu īpašumu iegādei, saimnieciskās darbības, kā arī personas dzīvesveida nodrošināšanai un maksātāja deklarēto ienākumu starpību.

Atbilstoši minētajai metodei slēptais apliekamais ienākums nosakāms kā nodokļu maksātāja kopējo izdevumu un kopējo deklarēto ienākumu starpība.

Līdz ar to ir pamatots 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.

[4.3] No 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. 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.

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. 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 attiecīgās 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 pieteicējas 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 (turpmāk – Senāts) 2006.gada 13.jūnija sprieduma lietā SKA -231 11.3.punktu*).

[4.4] VID, pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešo daļu, lūdza pieteicējai iesniegt papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu (P formu) par 2006., 2007. un 2008.gadu, gada ienākumu deklarācijas par 2006., 2007. un 2008.gadu un dokumentus, kas apstiprina ienākumu deklarācijās uzrādītās summas (*lietas 1.sējuma 97.lapa*). Pieprasītās deklarācijas pieteicēja VID iesniedza 2009.gada 16. un 18.jūlijā.

Pieteicēja papildu deklarācijā par 2007.gadu uzrādīja skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada 1.janvāri Ls 27600 apmērā, uz 2007.gada 31.decembri Ls 42200 apmērā (*lietas 1.sējuma 98.lapa*). Papildu deklarācijā par 2008.gadu viņa uzrādīja skaidras naudas uzkrājumus uz 2008.gada 1.janvāri Ls 42200 apmērā, uz 2008.gada 31.decembri Ls 700 apmērā (*lietas 1.sējuma 120.lapa*).

Pamatojoties uz VID rīcībā esošo informāciju un ņemot vērā pieteicējas paskaidrojumos un iesniegtajos dokumentos norādīto, Lēmumā konstatēts, ka 2008.gadā pieteicējas līdzekļu izlietojums Ls 71036,79 pārsniedz līdzekļu avotus Ls 43730,62, tādējādi konstatēts slēptais apliekamais ienākums Ls 27306,17 apmērā.

Pieteicēja uzskata, ka VID nepamatoti neatzina no *M.Ž.* un *Ļ.Ž.*, *Ļ.Ž.* un *S.Z.* saņemtos aizdevumus, ienākumus no personīgo mēbeļu pārdošanas un skaidras naudas uzkrājumus līdz 2007.gadam.

[4.5] Pārbaudot lietas materiālus attiecībā uz saņemtajiem naudas līdzekļiem Ls 15000 apmērā no *M.Ž.* un *Ļ.Ž.*, tiesa konstatēja, ka VID tos ir vērtējis un nav atzinis, jo *M.Ž.* nav reģistrējusi saimniecisko darbību VID (lai uzkrātu tik apjomīgus līdzekļus no lauksaimnieciskās darbības, bija jāveic ekonomiskā darbība, kas pēc savas būtības atbilst uzņēmējdarbībai), kā arī nav deklarējusi ienākumus no saimnieciskās darbības. Atbilstoši Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras (turpmāk – VSAA) sniegtajai

informācijai *M.Ž.* pensijas apmērs laika posmā no 1996.gada līdz 2007.gadam bija Ls 9446,16, savukārt *N.Ž.* minētajā laika posmā saņēma pensiju Ls 8533,35. VID secināja, ka VSAA sniegtie dati par *M.Ž.* un *Ļ.Ž.* saņemto pensiju apmēru neliecina, ka minētās personas būtu varējušas uzkrāt naudas līdzekļus, izmantojot saņemtās pensijas kā naudas uzkrājumu avotus, ņemot vērā arī apstākli, ka naudas līdzekļu uzkrājumu apjomu ietekmēja 1993.gada naudas reforma, kad apgrozībā tika laista lata naudas zīme, mainot to attiecībā 1:200.

[4.5.1] Pieteicēja tiesā papildus iesniedza *M.Ž.* 2011.gada 26.janvāra paskaidrojumu par to, ka viņas rīcībā 2007.gadā bija Ls 8000 (*lietas 2.sējuma 88.lapa, tulkojums lietas 2.sējuma 90.lapa*), kurus saņēmusi no brāļa *D.M.* pēc nekustamā īpašuma pārdošanas.

[4.5.2] Nopratināta kā lieciniece tiesas sēdē *M.Ž.* liecināja, ka pieteicējai palīdzēja ar naudu. Taču konkrētas naudas summas neatceras. Zina, ka deva Ls 500. Nauda bija no pārdotajiem lopiem, jo bija liela saimniecība, liecinieces un viņas vīra pensijas. Visa nauda tika glabāta mājās. Liecināja, ka vienreiz pieteicējai deva lielu naudas summu, cik, neatceras, tas bijis neilgi pirms pieteicējas vīra nāves. Pārējās reizēs nauda tika dota mazākos apmēros. Kopumā neatceras, cik daudz naudas pieteicējai bija devusi. Zina, ka pieteicējai ļoti palīdzēja *V.Ž.* un *M.Ņ.* Liecināja, ka palīdzēja arī viņas brālis *D.M.*, ka bija reizes, kad prasīja *D.M.* aizdot naudu. *D.M.* nauda bija no pensijas un pārdotās mājas. Kad *D.M.* pārdeva māju, viņš daļu naudas iedeva arī lieciniecei. Nevar pateikt, cik lielu summu no pārdotās mājas brālis iedeva. Pieteicēja arī no *D.M.* kaut kādu naudu bija saņēmusi. Liecināja, ka viņai bija ikonas, sudraba un zelta lietas. Ikonas atdeva baznīcai. Atsevišķas dārglietas tika pārdotas, dažas uzdāvinātas, tajā skaitā arī pieteicējai.

Tiesas sēdē lieciniece *M.Ž.* apliecināja, ka 2011.gada 26.janvāra paskaidrojumu (*lietas 2.sējuma 88.lapa*) rakstīja pašrocīgi, ka tur rakstītais ir taisnība, ka 2010.gada 25.jūnija paskaidrojumu (*lietas 2.sējuma 133.lapa*) arī rakstīja pašrocīgi.

[4.5.3] Nopratināta kā lieciniece tiesas sēdē *N.J.* liecināja, ka viņas tēvs *D.M.* 2007.gadā pārdeva māju Rēzeknē un viņa māsa *M.Ž.* atnāca pie viņa ar lūgumu aizdot savai mazmeitai naudu Ls 8000, tēvs iedeva *M.Ž.* Ls 8000. Tēvs māju pārdeva par Ls 20000. Nauda tika dota uz atdošanu, ne kā dāvinājums. Ja pieteicējai būs lieka nauda, tad viņa atdos, ja ne, tad ne. Par naudas aizdošanu zina, jo personīgi piedalījās, kad tas notika, nauda *M.Ž.* tika nodota viņas klātbūtnē. Nauda tika glabāta mājās skaidrā naudā. *M.Ž.* ņēma naudu, jo tā bija vajadzīga viņas mazmeitai - pieteicējai. Ls 8000 atmaksāt nav lūgusi. Attiecības ģimenē ir labas un stingru termiņu naudas atdošanai nav. Attiecības ģimenē tādas ir bijušas vienmēr.

[4.5.4] Nopratināta kā lieciniece tiesas sēdē *Ļ.Ž.* liecināja, ka pieteicējas vecmamma un vectēvs atbalstīja pieteicējas biznesa aktivitātes, deva naudu. Vecākiem (*M.Ž.* un *Ļ.Ž.*) bija liela saimniecība, govis, cūkas. Pieteicējai *M.Ž.* sākotnēji iedeva Ls 10000, bet vēlāk, kad viņas brālis *D.M.*

pārdeva māju, viņa palūdza no brāļa Ls 8000 un tos arī iedeva pieteicējai. Par Ls 8000 aizdevumu zina no pieteicējas, *M.Ž.* un *N.J.* stāstītā. Nauda tika dota 2006.gadā un Ls 8000 tika saņemti no *N.J.* tēva neilgi pirms viņa nāves.

[4.6] Tiesa, izvērtējot lietas materiālus kopumā ar liecinieču liecībām, secināja, ka ir samērā ticams, ka zināmas naudas summas *M.Ž.* guva no lopu un gaļas pārdošanas. Tiesa atzina, ka tai nav pamata apšaubīt, ka *M.Ž.* rīcībā 2007.gadā bija Ls 8000, kas saņemti no brāļa *D.M.*, ka zināmas naudas summas *M.Ž.* deva pieteicējai, jo ir vispārzināms fakts, ka vecvecāki iespēju robežās parasti mazbērniem palīdz. Tomēr tiesas ieskatā *M.Ž.* paskaidrojumi par uzkrājumu rašanos un naudas došanu pieteicējai ir pārāk vispārīgi. Tiesas sēdē *M.Ž.* nevarēja nosaukt ne tikai konkrētas, bet pat aptuvenas naudas summas, kas ir dotas pieteicējai. *M.Ž.* tiesas sēdē liecināja, ka liela naudas summa pieteicējai ir dota vienreiz. Atbilstoši pieteicējas sniegtajai informācijai *M.Ž.* aizdeva pieteicējai skaidrā naudā 2006.gadā Ls 10000 un 2007.gadā Ls 5000. Tas ir pretrunā ar *M.Ž.* sniegtajām liecībām, kā arī neapstiprina *N.J.* liecības, ka *M.Ž.* 2007.gadā prasīja un arī saņēma Ls 8000 no brāļa, lai palīdzētu pieteicējai, kā arī *Ļ.Ž.* liecības, ka pieteicējai tika iedoti Ls 10000 un Ls 8000. Turklāt *Ļ.Ž.* nevarēja viennozīmīgi pateikt, kas lūdza naudu no *D.M.* – *M.Ž.* vai pieteicēja, kā arī liecināja, ka naudu *D.M.* deva pieteicējai, nevis *M.Ž.* Turklāt *M.Ž.* 2011.gada 26.janvāra paskaidrojumā ir skaidri un saprotami norādīts, ka brālis naudu sadalīja starp savu meitu un *M.Ž.*, ka naudu no brāļa viņa saņēma kā brāļa pateicību par to, ka iepriekš viņa tika palīdzējusi brālim iekārtoties, ierodoties Latvijā. Paskaidrojumā minēto *M.Ž.* apstiprināja arī tiesas sēdē. Līdz ar to informācija par naudas līdzekļu saņemšanu no *M.Ž.* ir pretrunīga un pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, kas šīs pretrunas novērstu.

Vērtējot pierādījumus to kopsakarā, tiesa secināja, ka VID pamatoti atzina, ka pieteicēja nav pierādījusi, ka daļu skaidras naudas uzkrājumu veido no *M.Ž.* saņemtie naudas līdzekļi. Arī papildus lietā iesniegtie dokumenti un liecinieču *M.Ž.* un *N.J.* liecības viennozīmīgi neapliecina konkrētu *M.Ž.* aizdevumu izsniegšanu pieteicējai. Līdz ar to tiesai nav pamata atzīt, ka VID secinājumi ir bijuši nepareizi.

[4.7] Attiecībā uz saņemtajiem naudas līdzekļiem no *Ļ.Ž.* Lēmumā konstatēts, ka *Ļ.Ž.* rīcībā 2006.gadā nevarēja būt brīvi līdzekļi Ls 1000 apmērā, ko aizdot pieteicējai, jo atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai *Ļ.Ž.* 2005.gadā saņēma ienākumus no algota darba Ls 554,03, slimības pabalstus Ls 672,13 un Lauku atbalsta dienesta maksājumus Ls 366,42, kopā Ls 1592,58, kā arī 2006.gadā *Ļ.Ž.* saņēma ienākumus no algota darba Ls 105,04, slimības pabalstus Ls 1550,60 un Lauku atbalsta dienesta maksājumus Ls 80,60, kopā Ls 1736,24.

Pārbaudē konstatēts, ka pieteicēja nav iesniegusi lietā dokumentus, kas pierāda citus *Ļ.Ž.* ienākumus atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta prasībām. Aizdevuma izsniegšanas faktu apstiprinoši

dokumenti (aizdevuma līgums, parādzīme u.c.) ne audita, ne apstrīdēšanas laikā nav iesniegti. Aizdevuma faktu apliecina tikai darījuma pušu paskaidrojumi. Līdz ar to VID secināja, ka pieteicējas sniegtie paskaidrojumi par to, ka viņas skaidras naudas uzkrājumi uz 2007.gada 1.janvāri veidojušies no *Ļ.Ž.* aizdotās naudas, nav ticami, jo tie nav apstiprināti ar citiem pārbaudītiem un novērtētiem pierādījumiem.

Nopratināta kā lieciniece tiesas sēdē *Ļ.Ž.* liecināja, ka pieteicēja vēlējās atvērt mēbeļu veikalu, tāpēc viņu materiāli atbalstīja. Meitai 2006.gadā iedeva Ls 1000, 2007.gadā arī Ls 1000, bet 2008.gadā iedeva Ls 500. Bija naudas uzkrājumi. Nauda tika krāta kontā bankā. 2006.gadā, kad deva naudu meitai, nauda tika noņemta no konta bankā. Nauda bija no pensijas, invaliditātes pabalsta un Lauku atbalsta dienesta platību maksājumiem. Pie naudas nodošanas klāt neviena cita nebija. Naudu nodeva pieteicējai viņas dzīvoklī Rēzeknē, */ielas nosaukums/*.

Pieteicēja tiesā papildus ir iesniegusi mātes *Ļ.Ž.* norēķinu konta pārskatus par 2005. un 2006.gadu un izziņas no VSAA (*lietas 2.sējuma 46.-73.lapa*).

Izvērtējot liecinieces liecības, tiesa atzina, ka nav pamata apšaubīt, ka zināmas naudas summas *Ļ.Ž.* deva pieteicējai, jo ir vispārzināms fakts, ka vecāki iespēju robežās parasti bērniem palīdz. Norādītās summas, ko varētu uzkrāt, ir reālas. Tomēr, vērtējot lietā esošos materiālus par *Ļ.Ž.* ienākumiem, tiesa norādīja, ka tai rodas zināmas šaubas, ka *Ļ.Ž.* norādītās naudas summas varēja uzkrāt un iedot pieteicējai. Kā izriet no *Ļ.Ž.* liecībām, nauda 2006.gadā tika noņemta no viņas bankas konta un atdota pieteicējai viņas dzīvokli, proti, ka Ls 1000 tika iedoti pieteicējai vienā reizē. Taču, izvērtējot iesniegtos liecinieces bankas konta pārskatus, tiesa secināja, ka no tiem nav konstatējams, ka *Ļ.Ž.* 2006.gadā no bankas konta vienā reizē būtu noņēmusi Ls 1000.

Ievērojot šajā punktā minēto, vērtējot pierādījumus to kopsakarā, tiesa atzina, ka izskatāmajā gadījumā VID pamatoti atzina, ka pieteicēja nav pierādījusi, ka daļu skaidras naudas uzkrājumu veido no *Ļ.Ž.* saņemtie naudas līdzekļi. Arī papildus lietā iesniegtie dokumenti neapliecina konkrētu aizdevumu izsniegšanu pieteicējai. Līdz ar to tiesa uzskatīja, ka VID pamatoti neatzina minēto naudas līdzekļu saņemšanas faktu un pamatoti līdzekļu avotos skaidras naudas uzkrājumu veidā šo summu neiekļāva.

[4.8] Attiecībā uz saņemto aizdevumu no *S.Z.* VID konstatēja, ka *S.Z.* 2006. – 2007.gadā saņemto ienākumu apmērs ir Ls 2169,68, savukārt *D.Z.* 2006.gadā nav deklarētu ienākumu. Minētais neliecina par *S.Z.* iespējām veidot uzkrājumus un izsniegt aizdevumu Ls 2000 apmērā. Dokumentārus pierādījumus tam, ka *S.Z.* izdevumus nodrošinājis viņas vīrs *D.Z.*, kā arī tam, ka pirms aizdevuma izsniegšanas *S.Z.* saņēmusi naudas dāvinājumus, pieteicēja nav iesniegusi.

Nopratināta kā lieciniece tiesas sēdē *S.Z.* liecināja, ka 2007.gada 1.septembrī aizdeva pieteicējai Ls 2000 skaidrā naudā. Pieteicēja naudu paprasīja biznesa attīstībai. Aizdodot naudu, tika uzrakstīta parādzīme, bet

laiks, kad nauda jāatmaksā, nebija norādīts, jo vienojās, ka tas notiks, kad būs iespēja. Uz šo brīdi nauda nav atmaksāta. Naudas aizdošana notika pie pieteicējas mājās. Naudas uzkrājumi mājās bija skaidrā naudā. Tajā brīdī nebija problēmu, lai aizdotu naudu. Uzkrājumi radās, jo dzīvo kopā ar vecākiem privātmājā un daļu no maksājumiem veic viņi. 2007.gadā apprecējās un saņēma dāvanās Ls 1500, tāpat uzkrājumi veidojās no algas. 2007.gadā strādāja mēbeļu veikalā Rēzeknē, vēlāk strādāja grāmatvedības uzņēmumā. Ls 2000 bija ģimenes personīgie uzkrājumi. 2007.gadā saņēma minimālo algu. Par bērnu saņēma uzturlīdzekļus no bijušā vīra Ls 45 mēnesī.

Tiesa atzina, ka VID pamatoti neatzina minēto naudas līdzekļu saņemšanas faktu un pamatoti līdzekļu avotos skaidras naudas uzkrājumu veidā neiekļāva Ls 2000, jo parādzīmes esamība vien neapliecina, ka *S.Z.* rīcībā ir bijuši naudas līdzekļi, ko aizdot pieteicējai. Tiesa uzskatīja, ka papildus iesniegtie pierādījumi par *S.Z.* mātes *L.L.* ienākumiem šajā procesā nav vērtējami, jo VID ir apšaubījis *S.Z.* aizdevumu pieteicējai. Tiesa norādīja, ka lieciniece tiesas sēdē liecināja, ka par aizdevuma atmaksas termiņu ar pieteicēju netika vienojušās, savukārt no pieteicējas pieteikumā norādītā un no parādzīmes (*lietas 2.sējuma 142., 173.lapa*) izriet, ka aizdevums ir dots uz sešiem gadiem. Tiesa kritiski vērtēja liecinieces liecības par viņas spēju uzkrāt naudas līdzekļus, ko aizdot pieteicējai. Turklāt lieciniece liecināja, ka tie nebija viņas vienīgie uzkrājumi. Kā konstatējams no lietā esošajiem materiāliem, lieciniece ir saņēmusi minimālo algu, liecinieces apgādībā bija bērns (to apliecināja lieciniece tiesas sēdē). Kaut arī lieciniece dzīvoja kopā ar vecākiem, kuri sedza komunālos maksājumus un transporta izdevumus, viņai tomēr bija nepieciešami līdzekļi personīgajām vajadzībām, kā arī bērnam. Kaut arī tika saņemti uzturlīdzekļi Ls 45 mēnesī, tā ir maza summa, lai apmierinātu visas bērna vajadzības. Attiecībā uz kāzu dāvanās saņemtās naudas aptuvenu summu lieciniece norādīja tikai tiesas sēdē, savukārt paskaidrojumos VID sākotnēji vispār netika norādīts uz kāzu dāvanās saņemto naudu. Vēlāk tas tika norādīts, taču konkrēta naudas summa netika norādīta.

Tiesa norādīja, ka lai arī ir ticams fakts, ka kāzu dāvanās saņēma zināmu naudas summu, taču, vērtējot pierādījumus kopumā, tiesai radās šaubas par *S.Z.* spēju veidot uzkrājumus šādā apmērā. Citus pierādījumus, kas apliecinātu *S.Z.* iespēju aizdot pieteicējai naudas līdzekļus, pieteicēja tiesā nav iesniegusi. Nav pamatots pieteikumā norādītais iebildums, ka VID nav kompetents atzīt civiltiesiski noslēgtu darījumu par spēkā neesošu, jo izskatāmajā gadījumā VID ir apšaubījis darījuma faktisko norisi, nevis atzinis darījumu par spēkā neesošu.

[4.9] VID konstatēja, ka pieteicēja 2007.gadā saņēma naudas līdzekļus no *A.T.* Ls 125, *A.O.* Ls 40 un *J.D.* Ls 260. *A.T.* un *J.D.* audita laikā sniedza paskaidrojumus, ka veikuši maksājumus, pārskaitot tos uz pieteicējas norēķinu kontu AS „*/Nosaukums/*”, bet neatceras darījuma

kopējo vērtību. Vienlaikus minētās personas norādīja, ka mēbeles iegādājās no pieteicējas mēbeļu veikala. Tādējādi pieteicējas sniegtā informācija, ka tika pārdotas personīgās mēbeles, neatbilst lietas faktiskajiem apstākļiem, jo pircēji apliecina, ka mēbeles iegādājušies veikalā.

Nopratināts kā liecinieks tiesas sēdē, *A.T.* liecināja, ka no pieteicējas pirka mēbeles. Naudu pieteicējai pārskaitīja caur banku. Neatceras vai visu naudu pieteicējai pārskaitīja caur banku. No pieteicējas pirka sekciju. Sekciju iegādājās pie pieteicējas mājās. Par mēbelēm pieteicējai samaksāja aptuveni Ls 100. Precīzi gadu, kad tas notika, nosaukt nevar. Tas notika aptuveni piecus gadus atpakaļ. Pieteicējas dzīvoklis atradās Rēzeknē, */ielas nosaukums/*. Nauda, ko samaksāja par mēbelēm, bija starp Ls 100 un Ls 200. Nevar precīzi pateikt kā uzzināja par to, ka pieteicēja pārdod sekciju. To visdrīzāk uzzināja caur internetu vai avīzi. Sekcija bija vienīgais pirkums no pieteicējas. Paskaidrojumā VID norādīja, ka pirka mēbeles pieteicējas veikalā, tā kā tajā laikā bija vairāki mēbeļu pirkumi, jo remontēja māju un to, ko pirka no pieteicējas, nevarēja tobrīd konkrēti pateikt. Par sekciju zina, ka daļu naudas samaksāja ar pārskaitījumu caur internetbanku. Visu naudu uzreiz nesamaksāja, jo nebija līdzekļu. Mēbeles mājai tika iepirktas pakāpeniski, aptuveni mēneša laikā.

Tiesa liecinieka *A.T.* liecības vērtēja kritiski, jo sākotnējos paskaidrojumos VID liecinieks norādīja, ka mēbeles iegādājās pieteicējas veikalā, ka samaksu veica caur internetbanku. Tiesas sēdē liecināja, ka no pieteicējas iegādājās lietotu sekciju, par kuru samaksāja aptuveni Ls 100, samaksu veicot caur internetbanku. Par paskaidrojumos VID norādīto liecināja, ka tā kā tajā laikā bija vairāki mēbeļu pirkumi, kas pirkts no pieteicējas, nevarēja tobrīd konkrēti pateikt. Tiesa norādīja, ka tai radās pamatotas šaubas, ka persona nevar konkrēti pateikt, vai visas mēbeles pirktas veikalā, vai no kādas personas lietotas. Līdz ar to tiesa secināja, ka liecinieka liecības ir pretrunā VID sniegtajiem paskaidrojumiem un neatspēko VID izdarītos secinājumus.

Vērtējot pierādījumus to kopsakarā, tiesa atzina, ka VID pamatoti neatzina minēto naudas līdzekļu saņemšanas faktu un pamatoti līdzekļu avotos skaidras naudas uzkrājumu veidā neiekļāva minēto naudas līdzekļu summu, jo lietā nav iegūti neapšaubāmi pierādījumi, ka pieteicēja būtu saņēmusi naudas līdzekļus 2007.gadā no personīgo mēbeļu pārdošanas.

[4.10] Pieteicēja uzskata, ka VID nepamatoti neatzina 2008.gadā gūtos ienākumus Ls 600 apmērā no personīgo mēbeļu pārdošanas.

Tiesa norādīja, ka no sākuma sarunas protokola 24.punkta (*lietas 1.sējuma 171.lapa*) redzams, ka pieteicēja apliecina, ka ir pārdevusi divām personām ādas dīvānu par Ls 600, taču, kas bija šīs personas, pieteicēja nezina, jo rakstveida līgums netika noslēgts. Pieteikumā tiesai pieteicēja norādīja, ka pēc telefona numura ir identificējusi mēbeļu pircēju *V.V.*

Nopratināts kā liecinieks tiesas sēdē, *V.V.* liecināja, ka no pieteicējas iegādājās lietotas mēbeles – atpūtas stūrīti. Par atpūtas stūrīti samaksāja Ls 600 uzreiz skaidrā naudā pieteicējas mājās, Rēzeknē, */ielas nosaukums/*.

Par to, ka mēbeles tiek pārdotas, uzzināja no sludinājuma avīzē. Atpūtas stūrītis bija lietots, bet ļoti labā stāvoklī. Nezināja, ka pieteicējai ir mēbeļu veikals.

Tiesa norādīja, ka lai arī tiesai nav pamata apšaubīt liecinieka liecības, tomēr tiesai pamatotas šaubas radīja apstāklis, ka pieteicēja liecinieku ir identificējusi pēc telefona numura, turklāt gandrīz pēc diviem gadiem, ka pieteicēja, ja viņas rīcībā bija pircēja telefona numurs, ar viņu nesazinājās uzreiz. Par šādiem apstākļiem netika norādīts ne sākuma sarunas protokolā, ne apstrīdēšanas iesniegumā. Tiesa atzina, ka pastāv saprātīgas šaubas par darījuma starp minētajām personām faktisko norisi, tāpēc pieteikums šajā daļā nav pamatots.

[4.11] Attiecībā uz pieteicējas uzkrātajiem naudas līdzekļiem Ls 7700 apmērā VID konstatēja, ka, sniedzot paskaidrojumus par skaidras naudas uzkrājumiem, pieteicēja kā līdzekļu avotus norādījusi aizņēmumus no citām personām. Citus līdzekļu avotus nav norādījusi, sniegusi nekonkrētu, nepārbaudāmu informāciju par to, ka visus iepriekšējos gadus krājusi naudu uzņēmējdarbības uzsākšanai un līdzekļus personiskajam patēriņam un saimnieciskajām vajadzībām saņēmusi no vīra un radiem. Pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, ka viņas ienākumus papildinājuši vīra un vecāku naudas pabalsti, un ka minētās personas ik mēnesi būtu veikušas maksājumus pieteicējai, vai veikušas izmaksas no sava konta, lai uzturētu pieteicēju.

Tiesa norādīja, ka pieteicēja tiesā papildus ir iesniegusi savus un vīra *G.P.* 2000. – 2006.gada ienākumus apstiprinošus dokumentus, mātes *Ļ.Ž.* norēķinu konta pārskatus par 2005. un 2006.gadu un izziņas no VSAA (*lietas 2.sējuma 46.-73.lapa*).

Izvērtējot iesniegtos dokumentus, tiesa uzskatīja, ka *G.P.* ienākumi no 2000. – 2006.gadam algas veidā Ls 14834,40 apmērā minēto gadu periodā pēc sava nebūtiskā apmēra ticami neapstiprina, ka *G.P.* varēja piedalīties ar naudas līdzekļiem pieteicējas personisko vajadzību nodrošināšanai, lai tādējādi viņai būtu iespēja uzkrāt savus ienākumus, tos netērējot. Līdz ar to minētais pierādījums neatspēko VID secinājumus. Attiecībā uz pieteicējas argumentu, ka naudu viņas vajadzību apmierināšanai regulāri devusi māte *Ļ.Ž.*, tiesa, izvērtējot izrakstus no *Ļ.Ž.* bankas konta, nekonstatēja regulāras naudas izmaksas pieteicējai, bet konstatēja dažus pārskaitījumus, turklāt par mazām summām.

Tādējādi VID pamatoti atzina, ka pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, ka viņas ienākumus papildinājuši vīra un mātes naudas pabalsti, ka minētās personas ik mēnesi būtu veikušas maksājumus pieteicējai vai veikušas izmaksas no sava konta, lai uzturētu pieteicēju. Pieteicējas papildu iesniegtie pierādījumi arī šādus apstākļus neapstiprina. Līdz ar to VID pamatoti neatzina naudas līdzekļu uzkrājumu un pamatoti līdzekļu avotos skaidras naudas uzkrājumu veidā neiekļāva naudas līdzekļu summu, jo lietā nav iegūti pierādījumi par pieteicējas iespēju veidot naudas uzkrājumus Ls 7700 apmērā. Kaut gan šāda summa nav nesamērīgi liela, ko

persona varētu uzkrāt, taču pieteicēja ir sniegusi tikai vispārīgu paskaidrojumu par uzkrājumu veidošanos, bet nav iesniegusi pierādījumus tā pamatošanai. Tādējādi tiesa secināja, ka VID ir izvērtējis pieteicējas deklarēto skaidras naudas uzkrājumu pamatotību atbilstoši pieteicējas paskaidrojumos sniegtajai informācijai.

[4.12] Izvērtējot audita pārskatā un Lēmumā minēto pamatojumu IIN aprēķinam pārsūdzētajā daļā, tiesa secināja, ka VID ir pareizi piemērojis materiālās un procesuālās normas, ka matemātiskā aprēķina kļūdas Lēmumā nav konstatējamas, nosakot papildu nomaksai budžetā noteikto IIN par 2008.gadu Ls 6826,54, nosakot skaidras naudas līdzekļu samazinājumu uz 2007.gada 1.janvāri – Ls 18700, uz 2008.gada 1.janvāri – Ls 27433,34 un uz 2008.gada 31.decembri – Ls 700, kā arī aprēķinot nokavējuma naudu un soda naudu.

[4.13] Tiesa atzina, ka, pieņemot Lēmumu, VID ir izvērtējis lietas faktiskos apstākļus, ir pārbaudījis pieteicējas norādīto informāciju par pieteicējas ienākumiem, kā rezultātā pieņemtais Lēmums ir atzīstams par pamatotu, savukārt pieteicējas pieteikums ir noraidāms.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 28.oktobra spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, norādot turpmāk minēto.

[5.1] Nav vērtēta pieteicējas sniegtā informācija, ka līdz pat 2007.gada beigām pieteicējas vīrs deva viņai naudu personīgajām vajadzībām un saimniecības izdevumiem. 2006.gadā vīra gūtie ienākumi Ls 3654,48 un pieteicējas – Ls 3207,08, kopā ir Ls 6861,56. Tāpēc ir ticami, ka pieteicēja 2006.gadā uzkrāja Ls 2700.

[5.2] 2005. un 2006.gadā *Ļ.Ž.* ir veikusi regulārus naudas pārskaitījumus pieteicējai. Arī naudas izmaksas no konta apliecina paskaidrojumos sniegto informāciju par pieteicējas uzturēšanu. Lai arī pārskaitītās summas nav lielas, tās apliecina, ka pastāvēja ģimenes savstarpējā palīdzība un atbalsts. Tāpēc jāņem vērā pieteicējas izdevumu īpatnības, ka pieteicējas ģimenes faktiskie izdevumi bija mazāki, kā Centrālās statistikas pārvaldes noteiktais iztikas minimums.

Lietā ir *Ļ.Ž.* konta pārskati par 2005. un 2006.gadu, no kuriem izriet, ka kontā saņemtie legālie ienākumi ir lielāki par Ls 1627,79 kā VID norādītie. Tas nozīmē, ka VID rīcībā nebija visa informācija par *Ļ.Ž.* ienākumiem, savukārt tiesa vērtējusi tikai VID rīcībā esošo informāciju.

Tāpat tiesa nav vērtējusi, ka 2005.gadā *Ļ.Ž.* izņēma no sava norēķinu konta Ls 1140 un 2006.gadā Ls 1865, kas kopā ir Ls 3005. No *Ļ.Ž.* liecībām nav secināms, ka vienā reizē tika noņemti Ls 1000, kā arī nav ņemts vērā, ka *Ļ.Ž.* norādījusi, ka, izsniedzot aizdevumu, tika pieliktas klāt summas, kas bija mājās.

[5.3] Lai arī pieteicējas vecvecāki nebija deklarējuši gūtos ienākumus, apstāklis, ka vecvecākiem bija liela saimniecība un daudz lopu, ticami norāda uz faktu, ka viņi paši nevarēja izlietot saražoto produkciju savām un ģimenes vajadzībām. *Ž.* ar lopkopību nodarbojās jau kopš 1951.gada.

Tāpēc kritiski ir vērtējams secinājums, ka izsniegtā naudas summa ir liela, jo pat papildus nopelnot dažus tūkstošus gadā, ticami, ka līdz 2006.gadam *Ž.* varēja uzkrāt pat vairākus desmitus tūkstošus latu.

[5.4] No tiesas sēdes protokola nav konstatējams, ka *Ļ.Ž.* būtu liecinājusi, ka naudu *D.M.* deva pieteicējai, nevis *M.Ž.* Arī fakts, ka *Ļ.Ž.* nevarēja viennozīmīgi pateikt, vai *M.Ž.* vai pieteicēja lūdza naudu no *D.M.*, kā arī par naudas summas apmēru, šajā gadījumā neliecina, ka *D.M.* neizsniedza naudu *M.Ž.*, jo *Ļ.Ž.* pati nepiedalījās darījumā.

[5.5] Nepamatoti nav ņemta vērā informācija par *S.Z.* vecāku ienākumiem. Iesniegtie pierādījumi apliecina *S.Z.* sniegto informāciju, ka no gūtajiem ienākumiem *S.Z.* varēja uzkrāt naudas līdzekļus un izsniegt aizdevumu pieteicējai, jo vecākiem bija naudas līdzekļi *S.Z.* izdevumu apmaksāšanai. Tāpat nav vērtēts apstāklis, ka *S.Z.* liecināja, ka vīrs līdz kāzām strādāja ārzemēs, bet pēc kāzām 2007.gada augustā strādāja Rēzeknē. Fakts, ka *D.Z.* nav deklarējis ārzemēs gūtos ienākumus, neliecina, ka tādi nav gūti.

[5.6] Attiecībā par personīgo mēbeļu pārdošanu pieteicēja norādījusi, ka nav ņemts vērā, ka nauda pārskaitīta uz pieteicējas kontu, nevis juridiskai personai, kas liecina, ka mēbeles pirktas no pieteicējas kā fiziskas personas. Tāpat nav vērtēts, ka *A.T.* tajā laikā remontēja māju un bija vairāki mēbeļu pirkumi. Tāpat nav vērtēts apstāklis, ka darījumos par personīgā īpašuma pārdošanu starp fiziskām personām netiek slēgti rakstiski līgumi.

[5.7] Mēbeļu pircēju *V.V.* pieteicēja identificēja, zvanot uz vairākiem numuriem no piezīmju grāmatiņām.

[5.8] Pieteicēja lūdz izvērtēt apstākli, ka viņa nesaņem ienākumus algotā darbā, bet tikai valsts sociālos pabalstus un apgādnieka zaudējuma pensiju, kas nepieciešami pieteicējas un viņas bērnu iztikas nodrošināšanai. Jebkuri papildus maksājumi būtiski pasliktinās pieteicējas finansiālo stāvokli un spēju nodrošināt pieteicējas un bērnu minimālās vajadzības.

[6] Paskaidrojumā apgabaltiesai VID norādīja, ka pieteicējas apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu un noraidāmu. Administratīvās rajona tiesas spriedumu VID uzskata par pamatotu un pareizu.

[7] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis uzturēja apelācijas sūdzību un norādīja, ka lietas izskatīšanas laikā Administratīvajā rajona tiesā nebija nostiprinājusies judikatūra, proti, ja pēc papildu deklarācijas izvērtēšanas VID nodokļa maksātājam nosaka papildus maksājamo nodokli, nodokļu maksātājs var uzskatīt, ka VID nav apšaubījis nodokļu maksātāja ieņēmumu un izdevumu savstarpējo atbilstību, tostarp deklarācijā vai papildu deklarācijā norādītos uzkrājumus. Pārstāvis atsaucās uz Senāta 2013.gada 4.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-56/2013 3.2.punktu. Pārstāvja ieskatā iesniedzamās papildu deklarācijas ir audits, jo iesniedzamais dokumentu sastāvs, uzdotie jautājumi, esošie pielikumi, sniedzamās

atbildes ir pilns audita komplekts, kāds būtu klasiskā audita rezultātā. VID pieprasīja informāciju par 2006. – 2008.gadu, bet nekāda pārbaude par 2006.gadu netika uzsākta. Secināms, ka VID neapšaubīja norādītās informācijas pareizību 2006.gada papildu deklarācijā. VID, veicot auditu par 2007. un 2008.gadu, nebija tiesiska pamata samazināt skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 18700. Līdz ar to VID nebija tiesiska pamata apšaubīt 2006.gada deklarācijā deklarētos aizņēmumus no *Ļ.Ž.* un vecvecākiem *M.Ž.* un *N.Ž.*. Administratīvā apgabaltiesa lietā Nr.A420534110 4.6. un 4.8.punktā ir secinājusi, ka dažkārt, ja personas nedeklarē ienākumus, tad tas nenozīmē, ka naudas līdzekļi nevar būt.

VID pārstāvis tiesas sēdē apelācijas sūdzību neatzina, pamatojoties uz iepriekš sniegtajiem paskaidrojumiem un norādot, ka pieteicēja nav izpildījusi likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteikto nodokļu maksātāja pierādīšanas pienākumu.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums par Lēmuma atcelšanu ir noraidāms.

[9] Apgabaltiesa, pārbaudījusi Lēmumā ietvertos argumentus, lietā esošos pierādījumus un pirmās instances tiesas sprieduma motivāciju, atzīst, ka Administratīvā rajona tiesa pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, pareizi iztulkojusi tiesību normas, atbilstoši kurām pieteicējai nav atzīti konkrēti deklarācijās norādīti uzkrājumi un papildu nomaksai budžetā aprēķināti nodokļu maksājumi, un tiesas sniegtā argumentācija ir izvērsta un pareiza, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai (*sk. atreferējumu šā sprieduma [4] punktā*) un Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā norādītos apsvērumus atkārtoti nenorāda.

Tādējādi apgabaltiesa atzīst par pareizu pirmās instances tiesas secinājumu, ka Lēmums ir tiesisks un pamatots un pieteicējai pamatoti papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN par 2008.gadu Ls 6826,54, soda nauda Ls 3413,27 un nokavējuma nauda Ls 1211,71, kā arī pareizi nav atzīts skaidras naudas uzkrājums uz 2007.gada 1.janvāri Ls 18700 un uz 2008.gada 1.janvāri Ls 27433,34.

Tā kā apgabaltiesa atzina, ka pirmās instances tiesa ir pareizi un pietiekami novērtējusi pierādījumus, pareizi iztulkojusi tiesību normas konkrētā gadījuma risināšanai (pievienojās pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai), apgabaltiesa noraida kā nepamatotus apelācijas

sūdzības argumentus, ka pirmās instances tiesa nav objektīvi izvērtējusi pierādījumus un izdarījusi kļūdainus secinājumus.

[10] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.pants noteic fiziskās personas pienākumu no tās gūtajiem ienākumiem maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmās daļas 2.punkts noteic nodokļu administrācijas pienākumu kontrolēt nodokļu (nodevu) aprēķināšanas un maksāšanas pareizību. Savukārt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.pants noteic VID tiesības pārbaudīt IIN samaksu.

Gadījumā, ja nodokļu maksātāja deklarētie ienākumi vai VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) norādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, VID pieprasa iesniegt papildu deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu (likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešā daļa).

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. Nodokļu maksātājam jāspēj sniegt ticami izskaidrojumi par skaidras naudas uzkrājumiem. VID, ņemot vērā tā rīcībā esošo informāciju un situācijas analīzi, uzkrājumus atzīst, ja uzkrājumu iespējamība ir ticama, vai neatzīst, ja uzkrājumu iespējamība nav ticama. Savukārt tiesa šajā gadījumā pārbauda VID novērtējuma pareizību (*sk. Senāta 2011.gada 12.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-15/2011 12.punktu*).

Tādējādi papildu deklarācijas iesniegšana, tajā norādot kādas ziņas, tai skaitā par skaidras naudas uzkrājumiem, automātiski nenozīmē, ka šīs ziņas atbilst patiesībai un nav apšaubāmas no VID un tiesas puses. Personai, norādot papildu deklarācijā skaidras naudas uzkrājumus, ir jāspēj saprātīgi un ticami pamatot un pierādīt to izcelsmi, lai VID varētu izpildīt savas likumā paredzētās tiesības un pienākumus kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību.

Tas, kādas tieši ziņas un kādi pierādījumi jāiesniedz nodokļu maksātājam, ir atkarīgs no katra konkrētā gadījuma apstākļiem. Iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķina gadījumā nodokļu maksātāji mēdz savus iebildumus pamatot ar dažādām ziņām par ienākumiem, kas gūti pirms vairākiem gadiem. Normatīvajos aktos nav iespējams paredzēt detalizētus noteikumus, kādus tieši apstākļus ar kādiem pierādījumiem nodokļu maksātājs var pierādīt. Taču detalizēta tiesiskā regulējuma neesība būtībā ir nodokļu maksātāja interesēs – viņš ir brīvs iesniegt jebkādus pierādījumus (uz tādiem norādīt). Lai par konstatēto slēpto ienākumu netiktu aprēķināts nodoklis, pierādīšanas līdzekļiem un pierādījumu daudzumam ir jābūt tādam, lai nodokļu administrācija (tiesas procesā – tiesa) gūtu pārliecību,

ka nodokļu maksātājam ir bijuši tādi ienākumi, par kuriem nodoklis nav aprēķināms (*sk. Senāta 2010.gada 8.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-372/2010 13.punktu un 2011.gada 12.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-15/2011 13.punktu*).

[11] VID tiesības pārbaudīt deklarācijā norādīto datu ticamību un pareizību ir noteiktas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.panta 1.punktā.

Šajā lietā pieteicēja deklarēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada sākumu – Ls 27600, kuri pēc deklarācijā norādīta un viņas paskaidrojumiem VID veidojušies cita starpā no aizņēmumiem 2006.gadā no vairākām personām – *J.S., J.T., N.Ž., M.Ž., O.M., Ļ.Ž.* (*lietas 1.sējuma 159.-161.lapa*). VID atzina pieteicējas skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada 1.janvāri Ls 8900 apmērā, tostarp atzīstot, ka pieteicējai ir bijis aizdevums Ls 8000 no *J.S.*, aizdevums no *O.M.* Ls 400 un aizdevums no *J.T.* Ls 500. Citi uzkrājumi netika atzīti un pirmās instances tiesa šajā lietā veica VID argumentu pārbaudi.

Ņemot vērā minēto, ir nepamatots pieteicējas pārstāvja apgalvojums, ka, tā kā VID neapšaubīja norādītās informācijas pareizību 2006.gada papildu deklarācijā, tad tajā norādītās ziņas nav apšaubāmas.

Pārbaudot, vai lietā ir pieļaujami pierādījumi, kas apliecina pieteicējas paskaidrojumus par skaidras naudas līdzekļu apjomu un izcelsmi, konkrētajā lietā pirmās instances tiesa pamatoti atzina, ka pierādījumi par pieteicējas norādīto naudas līdzekļu izcelsmi cita starpā uz 2007.gada 1.janvāri nav gūti.

Apgabaltiesa nepiekrīt arī pieteicējas apelācijas sūdzības argumentam, ka izskatāmajā gadījumā nav ņemti vērā pieteicējas vīra ienākumi, *Ļ.Ž.* pieteicējai izmaksātās naudas summas, kā arī vecvecāku izsniegtās naudas summas, jo visus pieteicējas lietā norādītos apstākļus un iesniegtos pierādījumus gan VID, gan tiesa ir vērtējusi un attiecīgi Lēmumā un pirmās instances tiesas spriedumā par to sniegusi motivāciju.

Apgabaltiesa secina, ka faktiski pieteicējai ir no iestādes un tiesas atšķirīgs lietas apstākļu vērtējums, taču tas nav pamats atzīt, ka lietvedība administratīvajā lietā notikusi pretēji tiesību normām un ka VID nepamatoti noteicis pieteicējai papildus nodokļu maksājumus.

[12] Pēc nodokļu revīzijas (audita) VID ir tiesības 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 nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmā daļa).

Pieteicējai IIN, soda nauda un nokavējuma nauda aprēķināta par 2008.gadu.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}pants noteic maksātāja atbildību par apliekamā ienākuma samazināšanu. Atbilstoši šā panta pirmajai daļai, 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.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmā daļa savukārt paredz, ka gadījumā, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija audita rezultātā aprēķina nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs. Atbilstoši šā panta trešajai daļai soda nauda tiek noteikta 50 % apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas, ja summa samazināta vairāk kā par 15 procentiem no deklarējamās summas.

Tādējādi VID pamatoti saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmo daļu un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un trešo daļu pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināja IIN soda naudu Ls 3413,27 (Ls 6826,54 x 50 %).

Apgabaltiesa nekonstatē aprēķinātās soda naudas nesamērību ar pārkāpumu nodokļu jomā.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajā daļā noteikts, 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 nodokļu likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Savukārt šā panta trešā daļa paredz, ka nokavējuma naudu neaprēķina, ja valsts vai pašvaldības budžets tam piekritīgo nodokļa maksājumu ir saņēmis piecu darbdienu laikā pēc maksājuma termiņa iestāšanās. Ja minētais nosacījums netiek ievērots, nokavējuma naudu aprēķina par periodu no nākamās dienas pēc konkrētā nodokļa likumā noteiktā maksāšanas termiņa iestāšanās līdz samaksas dienai (to ieskaitot).

Nokavējuma naudu VID pieteicējai noteicis par 355 dienām 0,05% apmērā no Ls 6826,54, proti, Ls 1211,71. Apgabaltiesa šo aprēķinu atzīst par pareizu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

atzīt par nepamatotu un noraidīt *M.P.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 28.septembra lēmuma Nr.22.4.7/50100 atcelšanu daļā.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	(personiskais paraksts)	S.Gintere
Tiesneses	(personiskais paraksts)	M.Osmane
	(personiskais paraksts	V.Zommere

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese S.Gintere
Rīgā 2013.gada 7.jūnijā