Lietas Nr. A420368712
Lietas arhīva Nr. AA43-0438-15/2

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 3.martā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente U.Mihailova, tiesneses I.Kaļiņina un S.Liniņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2012.gada 4.janvāra lēmuma Nr.22.4.7/402 atcelšanu daļā, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 6.novembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) ģenerāldirektora 2012.gada 4.janvāra lēmumu Nr.22.4.7/402 (turpmāk – Lēmums) kā administratīvā akta galīgo noformējumu /pers. B/ papildus nomaksai budžetā aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – IIN) 1957,06 *euro* (Ls 1375,43), soda nauda 1957,06 *euro* (Ls 1375,43) un nokavējuma nauda 247,71 *euro* (Ls 174,09). Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.
[1.1] /pers. B/ atzinis, ka veicis nereģistrētu saimniecisko darbību, sniedzot transportlīdzekļu vadītāju apmācības pakalpojumus, un piekrīt auditā izmantotajai saimnieciskās darbības ieņēmumu aprēķina metodei.
[1.2] Tā kā /pers. B/ ne auditā, ne tā rezultātu apstrīdēšanas laikā nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus par darījumiem ar /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/, tad nodokļu maksātāja arguments par nepareizi aprēķinātajiem saimnieciskās darbības ieņēmumiem darījumos ar minētajām personām, ir noraidīts kā nepamatots. Ņemot vērā, ka /pers. B/ auditā nebija iesniedzis darījumus apliecinošos dokumentus, /pers. B/ pamatoti noteikti saimnieciskās darbības ieņēmumi uz aprēķina pamata, izmantojot rīcībā esošo informāciju, t.sk. /pers. E/ sniegto paskaidrojumu, kur /pers. E/ norāda precīzu braukšanas nodarbību skaitu un /pers. B/ veikto samaksu par pakalpojumu.
[1.3] /pers. B/ saimnieciskās darbības ieņēmumu un izdevumu uzskaiti nav kārtojis atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajām prasībām. VID nav pamata iekļaut saimnieciskās darbības izdevumos /pers. B/ iesniegumā norādītās degvielas iegādes un telekomunikāciju pakalpojumu izmaksas, kā arī aprēķināto transportlīdzekļa nolietojumu.
[1.4] Saimnieciskās darbības izdevumos iekļaujamas /pers. B/ īpašumā reģistrētā transportlīdzekļa apdrošināšanas prēmijas un VAS „Ceļu satiksmes drošības direkcija" (turpmāk – CSDD) veiktie nodokļu un nodevu maksājumi un tehniskās apskates izmaksas. Ņemot vērā, ka /pers. B/ nav nodrošinājis saimnieciskās darbības vajadzībām nobraukto kilometru uzskaiti un nav iesniedzis atbilstošus attaisnojuma dokumentus, izdevumos ir ietverami ne vairāk par 50 procentiem no faktiskajām izmaksām.

[2] /pers. B/ iesniedza Administratīvajā rajona tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.
[2.1] Lietā nav strīda par faktu, ka 2009. un 2010.gadā /pers. B/ veica nereģistrētu saimniecisku darbību, sniedzot transportlīdzekļu vadītāju sagatavošanas pakalpojumus kā instruktors. Lietā ir strīds par veikto aprēķinu.
[2.2] Audita laikā /pers. B/ nebija izskaidrotas viņa kā nodokļu maksātāja tiesības, tādēļ viņš nevarēja pilnībā paskaidrot savu rīcību, kā arī pierādīt savus izdevumus (t.sk. sniegt attaisnojuma dokumentus) saistītus ar veikto saimniecisko darbību. Tāpat /pers. B/ nebija informēts par savām tiesībām saņemt uzziņu saskaņā ar Administratīvā procesa likuma normām.
[2.3] Veicot pirmo audita daļu, galvenā nodokļu inspektore ir atstājusi bez uzmanības apstākli, k a 2010.gada 24.marta uzaicinājumu Nr.9.3/9037 /pers. B/ nav saņēmis. Līdz ar to viņam nebija iespējas atsaukties uz minēto uzaicinājumu, kā arī izpildīt norādītos pienākumus.
[2.4] Auditā konstatējamas dažādas kļūdas kopsummā 163,63 *euro* (Ls 115).
[2.5] Trīs kursanti (/pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/) ir nākuši no autoskolas, un par piecām stundām viņi katrs ir maksājuši autoskolai. Tādēļ maksa pa piecām stundām ir autoskolas ieņēmums, nevis /pers. B/ attiecīgais ieņēmums. Ņemot vērā šo faktu, ir jāpārrēķina /pers. B/ ieņēmumi gan par 2009.gadu, gan par 2010.gadu.
[2.6] Veicot kursantu apmācību braukšanai, /pers. B/ bija apmaksājis vismaz minimālus obligātos izdevumus, bez kuriem šo darbību n a v iespējams veikt, proti, par degvielu, automašīnas tehnisko apskati, gada nodevu un automašīnas apdrošināšanu (vismaz ???? līmenī).
[2.7] /pers. B/ rīcībā vairs nav EKA čeki par degvielas iegādi, bet ir (kā arī auditoru rīcībā bija) izdruka no AS „Swedbank" bankas konta par 2009. un 2010.gadu. No bankas konta izdrukām konstatējams, ka /pers. B/ bija veicis maksājumus degvielas uzpildes stacijās, kā arī viens maksājums 2009.gadā BTA KAC un vairāki maksājumi 2010.gadā par priekšapmaksas karti O-karte un Zelta zivtiņa. Veikti arī maksājumi par automašīnas apdrošināšanu AAS „BTA" un par CSDD pakalpojumiem, saistītiem ar automašīnas tehnisko apskati. Kopsummā šie izdevumi par 2009.gadu ir 820,26 *euro* (Ls 576,48), bet par 2010.gadu – 542,14 *euro* (Ls 381,02).
[2.8] /pers. B/ paziņoja par visiem faktiem, kas viņam bija zināmi, bet VID daļu no tiem noraidīja kā nepamatotus, bet par daļu veica pārbaudi. Ar šādu nekonsekventu rīcību VID ir pārkāpis tiesiskās paļāvības principu.
[2.9] Kursantu apmācība bija veikta ar vieglo automašīnu ar speciālo aprīkojumu, kā arī saimnieciskās darbības raksturs ir tieši saistīts ar transporta līdzekļa izmantošanu, jo pretējā gadījumā /pers. B/ nebūtu klasificējams kā saimnieciskās darbības veicējs. VID pilnībā ignorējis minēto faktu.
[2.10] Automašīna *VW Passat Variant*, valsts reģ. Nr./TL numurs/, (turpmāk – Automašīna) u z /pers. B/ vārda ir reģistrēta CSDD 2007.gada 20.aprīlī kā pārbūvēta par mācību transportlīdzekli. Automašīna bija iegādāta uz līzinga pamata (SIA „Hansa līzings") 2007.gada sākumā par 6000 *euro* jeb Ls 4216,82. Automašīna bija iegādāta, jo 2007.gada 10.janvārī /pers. B/ saņēma transportlīdzekļa vadītāju sagatavošanas instruktora licenci Nr.001715. Tādēļ automašīna ir pamatlīdzeklis, kas ir speciāli iegādāts saimnieciskās darbības veikšanai un tās lietošana atspoguļojas izdevumos kā nolietojums, kas ir aprēķināms pēc likuma „Par uzņēmuma ienākuma nodokļa" 13.pantu. Minētais apstāklis norādīts VID, bet tas nav ņemts vērā.
[2.11] /pers. B/ nav iespējas iesniegt telefonsarunu atšifrējumu, jo lietotas priekšapmaksas kartes un operatori nenodrošina šādu informāciju. Tomēr minētie izdevumi pēc ekonomiskā satura un būtības ir nepieciešami saimnieciskas darbības nodrošināšanai, līdz ar to tos bija jāattiecina uz saimniecisko darbību, kas nebija izdarīts.

[3] Ar Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 6.novembra spriedumu pieteikums

apmierināts, atcelts no izdošanas dienas Lēmums daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto IIN 1957,06 *euro* (Ls 1375,43), soda naudu 1957,06 *euro* (Ls 1375,43) un nokavējuma naudu 247,71 *euro* (Ls 174,09). Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem motīviem.
[3.1] Lai gan administratīvā lieta ir ierosināta par visa Lēmuma atcelšanu, šāds risinājums nebūtu /pers. B/ labvēlīgs, jo, atceļot Lēmumu, tiktu atcelts Lēmums arī daļā, kas /pers. B/ ir labvēlīga. Tādējādi tiesas ieskatā /pers. B/ mērķim atbilstošs būtu prasījums par Lēmuma atcelšanu daļā, ar kuru papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN 1957,06 *euro* (Ls 1375,43), soda nauda 1957,06 *euro* (Ls 1375,43) un nokavējuma nauda 247,71 *euro* (Ls 174,09). Līdz ar to tiesa pārbaudīja Lēmuma tiesiskumu daļā, kas /pers. B/ ir nelabvēlīga.
[3.2] Tiesa atzina, ka, tā kā VID rīcībā nav pierādījumu, ka kursanti /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/ par visām braukšanas nodarbībām ir maksājuši /pers. B/, savukārt tiesas sēdē /pers. B/ pārstāves iesniegtās kvītis un liecinieces liecības apstiprināja, ka par dažām nodarbībām /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/ varētu būt maksājuši autoskolai (56,91 *eur*o (Ls 40) katrs), tad VID nebija tiesiska pamata šo naudas summu iekļaut /pers. B/ 2009.gada un 2010.gada ieņēmumos.
[3.3] Konkrētajā gadījumā tiesai bija pamatotas šaubas par /pers. B/ apgalvojumu, ka lielu daļu kursantu viņš ir apmācījis, nesaņemot papildus samaksu.
[3.4] Konkrētajā lietā VID nav pierādījis apstākļus, uz kuriem atsaucas Lēmuma pamatojumā, savukārt lietā esošie pierādījumi – kvītis, kursantu /pers. J/, /pers. K/, /pers. L/, /pers. M/, /pers. N/, /pers. U/, /pers. O/, /pers. P/ paskaidrojums, liecinieku /pers. R/, /pers. T/, /pers. V/, /pers. D/ liecības tiesas sēdē apstiprināja /pers. B/ apgalvojumus par viņa ieņēmumiem 2009. un 2010.gadā.
[3.5] Tā kā VID izdarītās korekcijas /pers. B/ ieņēmumu aprēķinā ir pretrunā ar lietā esošajiem faktiem, tad secināts, ka VID veiktais aprēķins par /pers. B/ apliekamo ienākumu 2009. un 2010.gadā nav pamatots.

[4] Par Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 6.novembra spriedumu VID iesniedza apelācijas sūdzību, norādot uz Lēmumā un turpmāk minētajiem argumentiem.
[4.1] No tiesas sprieduma izriet, ka tiesa ir vērtējusi /pers. B/ iebildumus attiecībā uz 2009. un 2010.gada saimnieciskās darbības ieņēmumiem par darījumiem ar /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/, kā arī citu kursantu sniegtos paskaidrojumus attiecībā uz /pers. B/ veiktajiem maksājumiem. Līdz ar to tiesa vērtējusi arī informāciju, kas faktiski neattiecas uz pieteikumā norādītajiem iebildumiem. Tādējādi tiesa nepamatoti atcēlusi Lēmumu pilnībā. Tiesa nav noskaidrojusi /pers. B/ prasījuma robežas, tādējādi neievērojot lietas tiesisku un taisnīgu izskatīšanu, kā rezultātā netika ievēroti Administratīvā procesa likuma 103. un 107.panta noteikumi.
[4.2] Izvērtējot gan /pers. E/, gan /pers. D/ liecības, abu darījumu partneru sniegtā informācija ir pretrunīga. Līdz ar to VID negūst pārliecību, ka kvītis var apliecināt faktu, ka darījumu partneri par dažām nodarbībām maksājuši arī autoskolai. Apstāklis, ka VID nav saņēmis informāciju no SIA „O'Neil" par /pers. B/ darba attiecībām, nenozīmē to, ka VID nav centies iegūt šādu informāciju savu iespēju robežās. /pers. B/ ne auditā, ne tā rezultātu apstrīdēšanas, ne tiesas sēdes laikā nevarēja iesniegt dokumentārus pierādījumus par darījumiem ar /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/.
[4.3] Tiesa lietā konstatētos apstākļus un faktus, kam savukārt ir būtiska loma pierādījumu novērtēšanā, nav pamatoti izvērtējusi, pretēji Administratīvā procesa likuma 103., 107. un 154.panta nosacījumiem, kā arī nav objektīvi pārbaudījusi /pers. B/ pieteikuma robežas un administratīvā akta pamatojumu, tādējādi nonākot pie kļūdainiem secinājuma.

[5] /pers. B/ paskaidrojumā par VID apelācijas sūdzību atzina to par nepamatotu, norādot uz pieteikumā un turpmāk minētajiem argumentiem.
[5.1] Nav pamatots apelācijas sūdzībā norādītais, ka /pers. B/ daļā atzīst VID aprēķinus.

[5.2] Nav pamatots apelācijas sūdzībā norādītais, ka /pers. B/ lūdza pārrēķināt 2009. un 2010.gada saimnieciskās darbības ieņēmumus tikai par darījumiem ar /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/.
[5.3] Tiesas sēdē VID pārstāve lietā neizteica iebildumus (no tā var secināt, ka atzina), ka /pers. B/ piederošais transporta līdzeklis saskaņā ar Komisijas 2011.gada 14.jūlija Regulas (ES) Nr.678/2011, ar kuru aizstāj II pielikumu un groza IV, IX un XI pielikumu Eiropas Parlamenta un Padomes Direktīvā 2007/46/EK, ar ko izveido sistēmu mehānisko transportlīdzekļu un to piekabju, kā arī tādiem transportlīdzekļiem paredzētu sistēmu, sastāvdaļu un atsevišķu tehnisku vienību apstiprināšanai (pamatdirektīva) (turpmāk – Regula) nosacījumiem ir speciālais transporta līdzeklis – ar īpašiem tehniskajiem raksturlielumiem, tādu funkciju izpildei, kam vajag īpašus pielāgojumus un/vai aprīkojumu, līdz ar to arī transportlīdzekļa apdrošināšanas prēmijas un CSDD veiktie nodokļu un nodevu maksājumi, un tehniskās apskates izmaksas būtu jāievēro 100 procentu apmērā, kas netika izdarīts.
[5.4] Apstāklis, ka cilvēki pēc četriem gadiem neatceras precīzi samaksāto stundu skaitu autoskolai (galvenais, ka viņi atceras summas), nenozīmē, ka kvītīm nav nozīmes, turklāt kvīšu patiesīgums netika apstrīdēts.

[6] Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.pantu pirmo daļu, lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[7] Pārbaudījusi lietas materiālus un lietā esošos pierādījumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota un pieteicēja pieteikums ir daļēji pamatots.

[8] Apgabaltiesa no pieteicēja pieteikuma konstatē, ka pieteicējs pārsūdz Lēmumu pilnā apmērā un lūdz Lēmumu atcelt. Vienlaikus no pieteikumā un apstrīdēšanas iesniegumā iekļautās argumentācijas un aprēķiniem apgabaltiesa secina, ka pieteicējs lūdz samazināt viņam papildus noteikto IIN uz 731,56 latiem un soda naudu uz 109,73 latiem. Prasījums pamatots ar apsvērumiem, ka VID nepareizi novērtējis pieteicēja darījumus ar /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/, ka VID nav pareizi vērtējis pieteicēja izdevumus saistībā ar degvielas iegādi un izdevumiem par automašīnas tehnisko apskati un gada nodevu, apdrošināšanu, saņemtajiem telekomunikāciju pakalpojumiem un ka pieteicējam piederošajai automašīnai bija aprēķināms nolietojums.

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa secina, ka jau apstrīdēšanas procesā pieteicējs ir apšaubījis VID audita rezultātus tikai konkrētās pozīcijās. Līdz ar to apgabaltiesa atzīst par pamatotiem VID apelācijas sūdzībā norādītos argumentus, ka pirmās instances tiesa nepamatoti lēmusi par Lēmumu pilnā apjomā.

Apgabaltiesa pārbauda Lēmuma tiesiskumu daļā atbilstoši pieteicēja pieteikumā iekļautajai argumentācijai un aprēķina pozīcijām.

[9] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta 1.[1]daļa noteic, ka par fiziskās personas saimniecisko darbību ir uzskatāma jebkura darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību.

Pieteicējs pieteikumā norādīja, ka auditā neprecīzi aprēķināti 2009.gada un 2010.gada saimnieciskās darbības ieņēmumi, jo trīs kursanti – /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/ par pirmajām piecām nodarbībām maksāja autoskolai Ls 40 katrs, nevis pašam pieteicējam.

Apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums attiecībā uz faktu,

ka kursanti /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/ par pirmajām braukšanas nodarbībām Ls 40 katrs ir maksājuši autoskolai, (pirmās instances tiesas sprieduma 13.punkts) ir pareizs un pilnībā pietiekams, un apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai šajā daļā, izvērstāku argumentu izklāstu nenorādot.

Apgabaltiesa uzskata, ka pieteicējs ir atbildīgs par tādu dokumentu iesniegšanu un ticamību, kas apliecina pieteicēja veiktos darījumus. Šajā gadījumā VID izteica iebildumus, ka pieteicējs nav iesniedzis trešo personu veikto darījumu apliecinošus dokumentus, bet tie, apgabaltiesas ieskatā, nevarēja būt pieteicēja rīcībā. Turklāt VID ir apšaubījis trešo personu iesniegto dokumentu ticamību, jo šie dokumenti netika iesniegti laikus un tajos norādītā informācija precīzi neatbilst /pers. E/ paskaidrojumiem un /pers. D/ liecībām. Apgabaltiesa uzskata, ka gadījumā, ja VID ir šaubas par SIA „O`Neil" iesniegto dokumentu ticamību, VID ir jāveic pārbaude komercsabiedrībā, jo pieteicējam nepastāv iespēja pēc savas iniciatīvas iesniegt pierādījumus, kas apstiprina trešās personas grāmatvedības dokumentu ticamību. Šajā gadījumā apgabaltiesa nekonstatē, ka pieteicēja un SIA „O`Neil" saistība būtu tik cieša, lai SIA „O`Neil" uzņemtos grāmatvedības dokumentu viltošanu ar mērķi, lai pieteicējs tiktu atbrīvots no pienākuma nomaksāt papildu IIN.

Apgabaltiesa no lietai pievienotajiem /pers. E/ paskaidrojumiem (lietas 138. un 139.lapa) nekonstatē, ka /pers. E/ būtu uzdots jautājums, vai samaksa par braukšanas apmācībām ir veikta pieteicējam. /pers. E/ sniedza paskaidrojumus, ka braucis 12 stundas par 6 latiem stundā, ka par braukšanu samaksājis 72 latus un par benzīnu nav maksājis. Kādā kārtībā /pers. E/ veica samaksu, VID nenoskaidroja. /pers. E/ paskaidrojumos noliedz savstarpējus darījumus ar pieteicēju. Līdz ar to apgabaltiesa uzskata, ka nav pamata secināt, ka /pers. E/ sniegtie paskaidrojumi ir pretrunā /pers. D/ liecībām un citiem lietā konstatētajiem pierādījumiem. Turklāt /pers. E/ paskaidrojumos VID norādīja, ka viņš ir braucis obligātās 12 stundas, bet no CSDD informācijas izriet, ka nobrauktas 24 stundas. Uz šo ziņu pamata VID arī veicis pieteicēja IIN aprēķinu, secinot, ka /pers. E/ pieteicējam ir samaksājis 120 latus. Līdz ar to arī VID /pers. E/ sniegtos paskaidrojumus nav atzinis par pilnīgi precīziem un tos ir koriģējis pēc saviem ieskatiem.

Attiecībā uz /pers. D/ apgalvojumu, ka viņa autoskolā ir apmaksājusi pēdējās četras braukšanas apmācības, apgabaltiesa secina, ka, lai gan liecinieces norādītais atšķiras no pieteicēja paskaidrojumiem par parasto kārtību, apgabaltiesa uzskata, ka /pers. D/ veiktā samaksa tik un tā atbilst autoskolā noteiktajai kārtībai, ka par četrām braukšanas apmācībām personas apmaksu veic autoskolā un par pārējām vienojas ar braukšanas instruktoru.

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa neatzīst par pamatotām VID šaubas par /pers. C/, /pers. D/ un /pers. E/ izrakstīto kvīšu par braukšanas nodarbībām ticamību. Apgabaltiesa atzīst, ka VID nebija tiesiska pamata kvītīs par braukšanas nodarbībām norādītās summu iekļaut pieteicēja 2009.gada un 2010.gada ieņēmumos un pieteicēja saimnieciskās darbības ienākumi 2009.gadā ir samazināmi par 80 latiem (kvītis lietas 91. un 92.lapā) un 2010.gadā – par 40 latiem (kvīts lietas 93.lapā).

[10] Attiecībā uz pieteicēja izdevumiem saistībā ar degvielas iegādi un izdevumiem par automašīnas tehnisko apskati un gada nodevu, apdrošināšanu, saņemtajiem telekomunikāciju pakalpojumiem, apgabaltiesa konstatē turpmāk minēto.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta pirmā daļa noteic, ka fiziskās personas ienākums no saimnieciskās darbības tiek aprēķināts kā šajā pantā noteikto ieņēmumu un ar to gūšanu saistīto izdevumu starpība.

Likuma 11.panta trešā daļa paredz, ka izdevumos, ja tie saistīti ar taksācijas gada ienākuma gūšanu no saimnieciskās darbības, citstarp, tiek ieskaitīti citi izdevumi, kas saistīti ar saimniecisko darbību un nepieciešami tās nodrošināšanai, saskaņā ar Ministru kabineta noteikumiem (15.punkts).

Apgabaltiesa pārbauda, vai pieteicēja norādītie izdevumi ir uzskatāmi par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešajā daļā minētajiem izdevumiem.

[11] Likuma „Par grāmatvedību" 1.pants paredz, ka likums attiecas uz arī uz fiziskajām personām, kas veic saimniecisko darbību. Atbilstoši likuma 7.pantam grāmatvedības reģistros nedrīkst izdarīt ierakstus, kuri nav pamatoti ar attaisnojuma dokumentu.

No minētajām normām apgabaltiesa secina, ka arī fiziskās personas, kuras veic saimniecisko darbību, gan savus ienākumus, gan izdevumus var pamatot vienīgi ar normatīvajos aktos noteiktā kārtībā noformētiem attaisnojuma dokumentiem.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 28.panta 4.punktam maksātāja pienākums ir, veicot saimniecisko darbību, uzskaitīt saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus, uzglabāt ieņēmumus un izdevumus apliecinošos attaisnojuma dokumentus vismaz piecus gadus. Maksātājam ir pienākums uzrādīt šos dokumentus vai iesniegt to kopijas VID pēc tās pieprasījuma.

Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējs nav VID iesniedzis attaisnojuma dokumentus par degvielas iegādi 2009. un 2010.gadā. Šādi attaisnojuma dokumenti nav iesniegti arī tiesā. Līdz ar to pieteicējs nav pienācīgi pamatojis saimnieciskās darbības izdevumus, kas saistīti ar degvielas iegādi. Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa uzskata, ka pieteicēja izdevumi 2009. un 2010.gadā nav palielināmi saistībā ar izdevumiem par degvielas iegādi.

[12] Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" (spēkā līdz 2010.gada 30.jūnijam) 100.4.apakšpunkts paredz, ka atbilstoši likuma 11.panta trešās daļas 15.punktam fiziskā persona, kas veic saimniecisko darbību, ir tiesīga ietvert ar saimnieciskās darbības ienākuma gūšanu saistītajās izmaksās izdevumus, ja tie pēc ekonomiskā satura un būtības ir saistīti ar minētās personas saimniecisko darbību un ir nepieciešami tās nodrošināšanai, tostarp, izdevumus par telefona sarunām saimnieciskās darbības vajadzībām atbilstoši telekomunikāciju uzņēmuma izsniegtajā izziņā dotajam atšifrējumam par visām telefona sarunām un telefona abonēšanas maksa proporcionāli saimnieciskās darbības vajadzībām veikto sarunu īpatsvaram.

Analoga norma iekļauta arī Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" (spēkā no 2010.gada 2.oktobra, piemērojami ar 2010.gada 1.jūliju) 78.4.apakšpunktā, vārdu „telefons" aizstājot ar vārdu „tālrunis".

Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicējs nav VID iesniedzis izziņu par telefona sarunu atšifrējumu par visām telefona sarunām un telefona abonēšanas maksu.

Pieteicējs paskaidroja, ka 2010.gadā viņš ir iegādājies Okarti un Zelta zivtiņas karti, kas viņam radīja izdevumus 25,96 latu apmērā.

Apgabaltiesa uzskata, ka ir vispārzināms, ka mobilā telefona priekšapmaksas kartes ir anonīmas un ka mobilo tīklu operatori nesniedz telefonu sarunu atšifrējumu priekšapmaksas kartēm.

Latvijas mobilais telefons ir informējis Okartes lietotājus, ka Okartes lietotāji var reģistrēties, kas tiem dod iespēju pieslēgt balss pastkastīti, saņemt atgādinājuma īsziņas par avansa atlikumu un sarunu saraksta izdruku (http://www.lmt.lv/lv/preses-relizes?pid=62&g=2000).

No minētā secināms, ka neidentificējamas mobilo sakaru priekšapmaksas kartes iegādes

izdevumus nav iespējams ietvert ar saimnieciskās darbības ienākuma gūšanu saistītajās izmaksās, ja telefona (tālruņa) lietotājs nav īpaši piereģistrējies. Pieteicējs nav norādījis, ka viņam bija vai ir iespēja saņemt telefona (tālruņa) sarunu saraksta atšifrējumu. Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja izdevumi 2010.gadā nav palielināmi par mobilo sakaru karšu iegādes izdevumiem.

[13] Likuma 11.[5]panta sestajā daļā noteikts, ka personīgā vieglā automobiļa (izņemot vieglo automobili ar speciālo aprīkojumu) ekspluatācijas izmaksas (arī izdevumus par degvielu) izdevumos ietver proporcionāli saimnieciskās darbības vajadzībām nobraukto kilometru skaitam, pamatojoties uz detalizēti izstrādātiem maršrutiem, bet ne vairāk kā par 70 procentiem. Ja maksātājam nav atbilstoši noformētu attaisnojuma dokumentu, izdevumos ietver ne vairāk par 50 procentiem no faktiskajām izmaksām.

Apgabaltiesa pārbauda, vai uz pieteicējam piederošo Automašīnu ir attiecināms likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[5]panta sestajā daļā noteiktais izņēmums.

[14] Ceļu satiksmes likuma 236.pants paredz, ka Latvijas teritorijā ceļu satiksmē atļauts izmantot reģistrētus transportlīdzekļus, kuru konstrukcija, tehniskais stāvoklis un aprīkojums atbilst normatīvajā aktā par transportlīdzekļu valsts tehnisko apskati noteiktajām prasībām.

Apgabaltiesa no CSDD sniegtās informācijas konstatē, ka Automašīnai 2007.gada 20.aprīlī veikta pārbūve par mācību automobili, uzstādot dublējošo vadības sistēmu.

No minētā secināms, ka pieteicējam piederošā Automašīna ir īpaši pārbūvēta, tās aprīkojumu pielāgojot braukšanas apmācībai.

Apgabaltiesa konstatē, ka normatīvajos aktos nav precīzi noteikts, ko apzīmē termins „vieglais automobilis ar speciālo aprīkojumu". Savukārt normatīvajos aktos ceļu satiksmes jomā ir izmantots termins „speciālais transportlīdzeklis".

Ministru kabineta 2009.gada 22.decembra noteikumu Nr.1494 „Mopēdu, mehānisko transportlīdzekļu, to piekabju un sastāvdaļu atbilstības novērtēšanas noteikumi" 1.pielikuma „Riteņu transportlīdzekļu klasifikācija, kategoriju definīcijas un noteikšanas kritēriji, transportlīdzekļu virsbūvju veidi un to definīcijas" 6.punktā noteikts, ka speciālo transportlīdzekļu definīcijas noteiktas Regulas I pielikuma A daļas 5.punktā.

Regulas preambulā, citstarp, norādīts, ka ar Direktīvu 2007/46/EK (*ko groza šī regula*) ir izveidota saskaņota administratīvu noteikumu un vispārēju tehnisku prasību sistēma attiecībā uz visiem jauniem transportlīdzekļiem, sistēmām, sastāvdaļām un atsevišķām tehniskām vienībām. Tajā iekļautas īpašas definīcijas, kas attiecas uz transportlīdzekļiem un ir vajadzīgas, lai nodrošinātu Eiropas tipa apstiprināšanas sistēmas pienācīgu darbību. Pieredze liecina, ka pašreizējie kritēriji, ko piemēro, lai noteiktu, vai jauns transportlīdzekļa modelis ir uzskatāms par jaunu tipu, ir pārāk neprecīzi. Šis noteiktības trūkums var traucēt īstenot jaunas Eiropas Savienības normatīvās prasības, kas attiecas uz jauniem transportlīdzekļu tipiem. Lai atvieglotu jaunu transportlīdzekļu reģistrēšanu dalībvalstīs, atbilstības sertifikātā jānorāda virsbūves tips, tāpēc reģistrācijas procesu varētu vienkāršot, katru virsbūves veidu apzīmējot ar saskaņotu kodu. Lai datu apstrādi varētu automatizēt, būtu jāizveido atbilstošu kodu saraksts virsbūves veidu apzīmēšanai.

Regulas I pielikuma A daļas 2.2.1.apakšpunktā noteikts, ka „speciālais transportlīdzeklis (SPV)" ir M, N vai O kategorijas transportlīdzeklis ar īpašiem tehniskajiem raksturlielumiem tādu funkciju izpildei, kam vajag īpašus pielāgojumus un/vai aprīkojumu. Atbilstoši minētā pielikuma A daļas 1.1.apakšpunktam M kategorijā iekļauj mehāniskos transportlīdzekļus, kas projektēti un būvēti galvenokārt

cilvēku un viņu bagāžas pārvadāšanai. Saskaņā ar Regulas Nr.678/2011 I pielikuma A daļas 5.punktam speciālie transportlīdzekļi ir, cita starpā, ātrās medicīniskās palīdzības transportlīdzeklis, katafalks, ar ratiņkrēslu pieejams transportlīdzeklis, kā arī īpašā grupa (kods SG) – speciālais transportlīdzeklis, uz kuru neattiecas neviena no šajā iedaļā minētajām definīcijām.

Apgabaltiesa no Regulas preambulas konstatē, ka regulējums ir vērsts uz jaunu transportlīdzekļu vienotu klasifikāciju. Arī Regulas 3.punkts paredz, ka par transportlīdzekļu tipu klasifikāciju konkrētās kategorijās atbild izgatavotāji, šajā nolūkā izgatavotāji ievēro visus šajā pielikumā aprakstītos attiecīgos kritērijus un apstiprinātāja iestāde var pieprasīt izgatavotājam atbilstošu papildu informāciju, kas apliecina, ka transportlīdzekļa tips jāklasificē kā īpašās grupas speciālais transportlīdzeklis (kods "SG"). No minētā secināms, ka automobiļa individuāla pārbūve, to piemērojot noteiktām īpašnieka vajadzībām vai noteiktas komercdarbības veikšanai, neattiecas uz Regulas regulējumu.

Apgabaltiesa nekonstatē, ka ceļu satiksmes jomu regulējošie normatīvie akti aizliedz privātpersonām veikt automašīnu pārbūvi, tās īpaši pielāgojot komercdarbības veikšanai, ja tas atbilst tehniskajiem normatīviem un drošības prasībām, tostarp, automašīnu pielāgošanu braukšanas apmācībai.

Apgabaltiesa no CSDD sniegtās informācijas konstatē, ka Automašīnai 2007.gada 20.aprīlī veikta pārbūve par mācību automobili, uzstādot dublējošo vadības sistēmu.

Izvērtējot minēto, apgabaltiesa uzskata, ka Automašīnai veiktā pārbūve liecina, ka Automašīna tika pārbūvēta tieši braukšanas apmācības veikšanai, un ir vispārzināms, ka šāda automašīnas pārbūve zināmā mērā ir traucējoša parastai automašīnas izmantošanai personiskajām vajadzībām – pasažieru pārvadāšanai.

Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka uz Automašīnu ir attiecināms termins „vieglais automobilis ar speciālo aprīkojumu". Attiecīgi VID nebija pamata attiecībā uz pieteicēja izdevumu aprēķināšanu piemērot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.^{5}panta sesto daļu.

[15] Ministru kabineta 2006.gada 26.septembra noteikumu Nr.793 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 100.2.apakšpunkts paredz, ka atbilstoši likuma 11.panta trešās daļas 15.punktam fiziskā persona, kas veic saimniecisko darbību, ir tiesīga ietvert ar saimnieciskās darbības ienākuma gūšanu saistītajās izmaksās izdevumus, ja tie pēc ekonomiskā satura un būtības ir saistīti ar minētās personas saimniecisko darbību un ir nepieciešami tās nodrošināšanai, tostarp, civiltiesiskās apdrošināšanas prēmiju maksājumi un izdevumi par saimnieciskajā darbībā izmantotā transportlīdzekļa valsts tehnisko apskati pro porcionāli apdrošināšanas periodā vai periodā, uz kuru attiecas tehniskā apskate, saimnieciskās darbības vajadzībām nobraukto kilometru īpatsvaram.

Analoga norma iekļauta arī Ministru kabineta 2010.gada 21.septembra noteikumu Nr.899 „Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" 78.2.apakšpunktā.

Apgabaltiesa no pieteicēja paskaidrojumiem, VID pieņemtajiem lēmumiem un lietā esošajiem pierādījumiem nekonstatē, ka pieteicējs ir veicis saimnieciskās darbības vajadzībām nobraukto kilometru uzskaiti. Līdz ar to apgabaltiesa uzskata, ka pieteicējs nav nodrošinājis saimnieciskās darbības izdevumu pienācīgu uzskaiti un pieteicējam nav tiesību uz civiltiesiskās apdrošināšanas prēmiju maksājumu un izdevumu par Automašīnas valsts tehnisko apskati iekļaušanu saimnieciskās darbības izdevumos 100 procentu apmērā. Apgabaltiesa atzīst, ka VID lēmums iekļaut pieteicēja izdevumos 50 procentus no pieteicēja automašīnas civiltiesiskās apdrošināšanas prēmiju maksājumiem un izdevumus par valsts tehnisko apskati, ir tiesisks.

[16] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešās daļas 4.punkts paredz, ka izdevumos, ja tie saistīti ar taksācijas gada ienākuma gūšanu no saimnieciskās darbības, tiek ieskaitīts pamatlīdzekļu nolietojums, ko aprēķina saskaņā ar šā likuma 11.[5]pantu un likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 13.pantu.

Likuma 11.[5]panta pirmā daļa paredz, ka pamatlīdzekļu nolietojumu, nosakot apliekamo ienākumu, aprēķina par katru pamatlīdzekli atsevišķi saskaņā ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 13.pantu.

Pieteicējs uzskata, ka viņam piederošajai Automašīnai bija aprēķināms nolietojums.

No Lēmuma secināms, ka VID atteicās piemērot nolietojumu, jo pieteicējs VID nebija iesniedzis dokumentus, kas apliecinātu saimnieciskajā darbībā izmantotā transportlīdzekļa sākotnējo jeb iegādes vērtību.

No lietas materiāliem apgabaltiesa secina, ka pieteicējs informāciju par Automašīnu iegādes vērtību ir iesniedzis tiesā. AS „Swedbank" 2011.gada 31.oktobrī izsniedza apliecinājumu, ka Automašīnas vērtība saskaņā ar 2006.gada 18.aprīļa autolīzinga līgumu ir 4500 *euro*. Līdz ar to Automašīnai šādā vērtībā 2009. un 2010.gadā bija piemērojams nolietojums un par šīm summām bija samazināmi pieteicēja apliekamie ienākumi.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.[5]panta otrā daļa paredz, ja maksātājam piederošie pamatlīdzekļi saimnieciskajā darbībā tiek izmantoti daļēji, to vērtības nolietojumu nodokļa aprēķināšanas vajadzībām aprēķina proporcionāli attiecīgā pamatlīdzekļa izmantošanai saimnieciskajā darbībā. Šādi aprēķināto nolietojumu maksātājs iekļauj saimnieciskās darbības izdevumos tikai tad, ja proporciju var objektīvi noteikt un tā tiek dokumentāri pamatota. Ja minēto proporciju nevar objektīvi noteikt un tā netiek dokumentāri pamatota, maksātājs saimnieciskās darbības izdevumos iekļauj 50 procentus no aprēķinātā pamatlīdzekļa nolietojuma.

Ņemot vērā, ka pieteicējs nav veicis saimnieciskās darbības vajadzībām nobraukto kilometru uzskaiti un ka pieteicējs nav nodrošinājis saimnieciskās darbības izdevumu pienācīgu uzskaiti, apgabaltiesa uzskata, ka lietā nav pierādījumu, kādā apjomā pieteicēja automašīna tika uzmantota saimnieciskajā darbībā. Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumos iekļaujami 50 procenti no aprēķinātā Automašīnas nolietojuma, ņemot vērā pieteicēja automašīnas vērtība, kas noteikta 2006.gada 18.aprīļa autolīzinga līgumā – 4500 *euro*. Par aprēķināto automašīnas nolietojuma summu ir palielināmi pieteicēja izdevumi 2009. un 2010.gadā.

[17] Pamatojoties uz minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja ienākumi par 2009. un 2010.gada ir samazināmi par 120 latiem (174,40 *euro*) un izdevumi ir palielināmi par summu, kas atbilst automašīnas nolietojumam par 2009. un 2010.gadu. Attiecīgi pieteicējam saistībā ar ienākumu samazināšanu un izdevumu palielināšanu ir samazināms papildu noteiktais IIN un ar to saistītā nokavējuma nauda un soda nauda.

[18] Apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesa instances tiesa ir nepareizi novērtējusi pieteicēja prasījumus un nav taisījusi pamatotu spriedumu.

[19] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka atbildētājai, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, uzliekams pienākums atlīdzināt pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu 20 latu (28,46 *euro*) apmērā par pieteikuma iesniegšanu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309.pantu un 329.panta pirmo

daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

/pers. B/ pieteikumu apmierināt daļā.

Atcelt ar pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2012.gada 4.janvāra lēmumu Nr.22.4.7/402 daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli, ar to saistīto nokavējuma naudu un soda naudu, apmērā, kas atbilst iedzīvotāju ienākuma nodokļa apmēram attiecībā uz summu, par kādu /pers. B/ samazināmi saimnieciskās darbības izdevumi un palielināmi saimnieciskās darbības ienākumi 2009. un 2010.gadā atbilstoši šajā spriedumā norādītajam.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atlīdzināt /pers. B/ (personas kods /personas kods/, adrese: /adrese/) valsts nodevu 28,46 *euro* (divdesmit astoņi *euro* un 46 centi) apmērā.

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

Tiesnese referente U.Mihailova

Tiesneses I.Kaļiņina

S.Liniņa