Lietas Nr. A420428113
Lietas arhīva Nr. A42-01295-14/36

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
JELGAVAS TIESU NAMS

S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Jelgavā 2014.gada 19.novembrī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese S. Ozola,

piedaloties pieteicējam /pers. D/, pieteicēja pārstāvim /pers. E/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /pers. F/,

atklātā tiesas sēdē Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. D/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora pienākumu izpildītāja 2013.gada 23.maija lēmuma Nr.22.10/L-13292 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2012.gada 14.oktobra līdz 2013.gada 8.februārim /pers. D/ (turpmāk – pieteicējs) veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2009. un 2010.gadu, kā rezultātā ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenā nodokļu inspektora 2013.gada 8.februāra lēmumu Nr.23.12/L-107 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējam papildu nomaksai budžetā tika aprēķināts IIN par 2009.gadu 4499, 82latu apmērā un soda nauda 1349,95 latu apmērā, IIN par 2010.gadu 1224,08 latu apmērā, soda nauda 367,22 latu apmērā un nokavējuma nauda 2382,62 latu apmērā, samazinot un nosakot soda naudu 858,59 latu apmērā; kā arī samazināti papildu deklarācijā par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu (turpmāk – papildu deklarācija) uzrādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2009.gada 1.janvāri par 24817 latiem, uz 2010.gada 1.janvāri par 8621 latiem un uz 2010.gada 31.decembri par 7273 latiem.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicējs to pilnībā apstrīdēja VID ģenerāldirektoram.

Ar VID ģenerāldirektora pienākumu izpildītāja 2013.gada 23.maija lēmumu Nr.22.10/L-13292 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmumu atstāts negrozīts.

Lēmumā konstatēts turpmāk minētais.

[1.1] Pieteicējs 2012.gada 25.aprīlī un 2012.gada 22.maijā VID iesniedza 2009. un 2010.gada papildu deklarācijas, deklarējot skaidras naudas uzkrājumus uz 2009.gada 1.janvāri 24817 latu (t.sk. 14000 *euro*) apmērā, uz 2010.gada 1.janvāri 8621 latus un uz 31.decembri 7273 latus, norādot skaidras naudas uzkrājumu avotus – saņemtos kredītlīdzekļus un darba algu. Pieteicējs paskaidrojumā norādījis, ka 2007. un 2008.gadā viņam bija skaidras naudas uzkrājumi, kā arī aizņēmums no /pers. H/ 16000 latu apmērā.

Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai pieteicējs 2001.-2008.gadā saņēma darbu algu (bruto ienākumi – *sk. audita pārskata 12.lpp.*) un viņa apgādībā bija dēls. Vienlaikus konstatēts, ka pieteicējs 2004.gadā nodibinājis SIA /Nosaukums A/, ieguldot uzņēmuma pamatkapitālā 3000 latu, bet 2006. un 2007.gadā palielinājis uzņēmuma pamatkapitālu līdz 200000 latiem; 2008.gada 1. un 17.februārī un 30.oktobrī pieteicējs izsniedzis aizdevumus SIA /Nosaukums A/ attiecīgi 3000 *euro*, 7000 *euro* un 21000 *euro*.

2007. un 2008.gadā pieteicējs no AS „GE Money" saņēmis patēriņa kredītu attiecīgi 369,97 latu un 656 latu apmērā sadzīves tehnikas un televizora iegādei.

2008.gadā pieteicējs no AS „Swedbank" saņēmis patēriņa kredītu 5190 latu apmērā un iespēju kredītu 21500*euro* apmērā, kuri pēc pieteicēja paskaidrotā ieguldīti SIA /Nosaukums A/.

Izvērtējot pieteicēja bankas konta pārskatus, auditā konstatēts, ka pieteicējs 2007. un 2008.gadā izņēmis no konta attiecīgi 3626,68 latus un 7690,69 latus (t.sk.2008.gada 15.jūlijā 5000 latus), kurus, pēc auditā secinātā, pieteicējs izmantojis personiskajām vajadzībām, nevis uzkrājis.

Auditā netika gūts apstiprinājums, ka pieteicējs varēja uzkrāt skaidras naudas līdzekļus, ja ienākumus no darba algas un saņemtos kredītlīdzekļus izlietoja personiskajām vajadzībām, kā arī SIA /Nosaukums A/ attīstībai.

VID, izvērtējot pieteicēja tēva ienākumu apmēru saistībā ar 16000 latu aizdevumu, konstatēja, ka /pers. H/ 1999.-2008.gada ienākumi ir atbilstoši vienas personas Centrālās statistikas pārvaldes noteiktajai iztikas minimuma preču un pakalpojumu groza vērtībai, divu nekustamo īpašumu apsaimniekošanai, transportlīdzekļu uzturēšanai un kredīta dzēšanai, bet nepietiekošs, lai veidotu apjomīgus naudas uzkrājumus, kurus dāvināt [aizdot] pieteicējam. Pieteicēja tēvs /pers. H/ nav reģistrējies kā saimnieciskās darbības veicējs, kā arī nav VID deklarējis gūtos ienākumus no saimnieciskās darbības.

Ņemot vērā iepriekš minēto, VID auditā konstatēja, ka 2009.gadā pieteicēja līdzekļu izlietojums bija 76317,71 latu apmērā, bet līdzekļu avoti 55901,16 latu apmērā. Tādējādi konstatējams pieteicēja līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār līdzekļu avotiem 20416,55 latu apmērā, kas kvalificēts kā slēptais ar IIN apliekamais ienākums. Vienlaikus konstatēts, ka pieteicējs guvis ienākumus no nekustamā īpašuma iznomāšanas 70 latu apmērā, kas arī ir apliekami ar IIN.

Savukārt, veicot pieteicēja ieņēmumu-izdevumu aprēķinu par 2010.gadu, auditā konstatēts, ka 2010.gadā pieteicēja līdzekļu izlietojums bija 9775,76 lati un līdzekļu avoti 4730,65 lati, tādējādi 2010.gada izdevumi 5045,11 latu apmērā pārsniedz ieņēmumus, veidojot slēpto ar IIN apliekamo ienākumu.

Pieteicēja ar IIN apliekamais ienākums 2009.gadā noteikts 23362,49 latu apmērā un, ņemot vērā attaisnotos izdevumus, gada neapliekamo minimumu, atvieglojumus par apgādājamajiem, avansā samaksāto nodokli, aprēķināts IIN 4499,82 latu apmērā, bet 2010.gadā pieteicēja ar nodokli apliekami ienākumi noteikti 8045,11 latu apmērā un, ņemot vērā attaisnotos izdevumus, gada neapliekamo minimumu, atvieglojumus par apgādājamajiem, avansā samaksāto nodokli, aprēķināts IIN 1224,08 latu apmērā.

[1.2] Izskatot pieteicēja sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesniegumu, konstatēts, ka lietā ir strīds par pieteicēja 2009. un 2010.gada papildu deklarācijās deklarēto skaidras naudas uzkrājumu neatzīšanu un neiekļaušanu pieteicēja 2009. un 2010.gada līdzekļu avotos (pārējos VID Nodokļu kontroles pārvaldes noteiktos posteņus nodokļu maksātājs neapstrīd).

Pieteicējs 2009.gada papildu deklarācijā norādīja, ka skaidras naudas uzkrājumi veidojās no saņemtā kredīta un darba algas. Pieteicēja 2012.gada 29.novembra paskaidrojumā norādījis, ka 2007. un 2008.gadā bija skaidras naudas uzkrājumi, kā arī aizņēmums no /pers. H/ 16000 latu apmērā, ko var apliecināt brālis un māte. Paskaidrojumam pievienoti 2007. un 2008.gada AS „Swedbank" konta pārskati par izsniegtajiem naudas līdzekļiem.

VID norāda, ka pierādījumi tiek vērtēti pēc to ticamības, bet apstāklis, ka nodokļu maksātājs iesniegtajās papildu deklarācijās un paskaidrojumā

norāda par skaidras naudas uzkrājumu esību, nav pietiekams to atzīšanai. Lai tos atzītu, ir jāpierāda to esība, sniedzot ticamus, dokumentārus pierādījumus, apliecinot sniegtās informācijas patiesumu.

Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai pieteicējs no 2001. līdz 2003.gadam ir vienīgais ģimenes naudas pelnītājs, tādējādi pieteicēja 2001.-2003.gada ienākumi no algota darba izlietoti ģimenes (pieteicējs, sieva un dēls) uzturēšanai. Savukārt 2004.-2008.gadā pieteicējam bija jāsedz puse no uzturēšanas izdevumiem par diviem bērniem; 2004.gadā pieteicējs nodibinājis SIA /Nosaukums A/, ieguldot uzņēmumā 3000 latus un attiecīgi 2006. un 2007.gadā palielinot uzņēmuma pamatkapitālu līdz 200000 latiem.

Izvērtējot pieteicēja iesniegtos AS „Swedbank" konta pārskatus par izsniegtajiem naudas līdzekļiem, konstatēts, ka pieteicējs 2007. un 2008.gadā no savas kredītiestādes konta izņēma skaidru naudu attiecīgi 3626,68 latus un 7690,69 latus (t.sk. 2008.gada 15.jūlijā 5000latus), bet vienlaikus konstatējams, ka 2007. un 2008.gadā pieteicējs veicis skaidras naudas iemaksas kredītiestādes kontā attiecīgi 19800 latu apmērā un 920 *euro* (646,58 lati) apmērā.

Tādējādi secināms, ka 2007.gadā pieteicējs veica lielākas naudas iemaksas kredītiestādes kontā, nekā izņēma no tā. Turklāt VID rīcībā nav informācijas, ka pieteicējs bez algotā darbā gūtajiem ienākumiem būtu saņēmis citus ienākumus. Vienlaikus norādīts, ka 2008.gadā pieteicējs veica aizdevuma atmaksu /pers. K/ skaidrā naudā 4410 latu apmērā. Savukārt 2009.gada papildu deklarācijā pieteicējs nav deklarējis neatmaksāto aizņēmumu /pers. H/, kas apliecina, ka 2007.gada 27.aprīlī bezskaidrā naudā izsniegtais aizņēmums 10000 latu apmērā ir atmaksāts.

[1.3] Pieteicējs nav sniedzis informāciju par visiem pirms auditējamajā periodā iegūtajiem, izdotajiem un viņa rīcībā esošajiem līdzekļiem un to apriti.

Pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus, kas apliecinātu, ka no kredītiestādes konta izņemtos skaidras naudas līdzekļus nav izlietojis savām personīgajām vajadzībām vai SIA/Nosaukums A/ attīstībai, bet gan uzglabājis līdz 2009.gadam, veidojot skaidras naudas uzkrājumus deklarētajā apmērā. Fakts, ka skaidras naudas izņemšanas dienā veikti bezskaidras naudas maksājumi par pārtikas precēm, neapliecina, ka izņemtie skaidras naudas līdzekļi uzkrāti.

[1.4] No AS „Swedbank" konta pārskatiem par izsniegtajiem naudas līdzekļiem redzams, ka 2007. un 2008.gadā ārvalstīs pieteicējs no kredītiestādes konta izņēmis naudas līdzekļus Lietuvas litos (3420 liti), Polijas zlotos (600 zloti), Ukrainas grivnās (300 grivnas), Krievijas rubļos (~ 19000 rubļi), kā arī *euro* (620 *euro*). 2009.gada papildu deklarācijā pieteicējs norādīja skaidras naudas uzkrājumus 14000 *euro* apmērā, bet pierādījumus, kas apliecinātu naudas līdzekļu konvertāciju, neiesniedza. Tādējādi lietā nav gūts apstiprinājums, ka ārvalstīs izņemtie naudas līdzekļi tika uzkrāti, veidojot skaidras naudas uzkrājumus.

[1.5] Izvērtējot pieteicēja spēju veidot skaidras naudas uzkrājumus no saņemtajiem kredītlīdzekļiem, konstatēts, ka saskaņā ar 2007.gada 27.oktobra aizdevuma līgumu Nr.1011767074 un 2008.gada 30.augusta aizdevuma līgumu Nr.1012515688 pieteicējs no AS„GE Money" saņēma patēriņa kredītus attiecīgi 369,97 latu un 656 latu sadzīves tehnikas un televizora iegādei un saskaņā ar 2008.gada 26.jūnija patēriņa kredīta līgumu (Nr.b/n) un 2008.gada 24.oktobra aizdevuma līgumu Nr.08-126380-PK pieteicējs no AS„Swedbank" attiecīgi saņēma patēriņa kredītu 5190 latu un iespēju kredītu 21 500 *euro* apmērā.

Aizņēmuma nepieciešamībai nav ekonomiska pamata pie nosacījuma, ja nodokļu maksātājam ir pieejami skaidras naudas uzkrājumi. Turklāt par aizdevumu lietošanu ir jāmaksā procenti. Fakts, ka pieteicējs aizņēmies naudas līdzekļus no kredītiestādes un iegādājies preces uz nomaksu, liecina par personas naudas līdzekļu nepietiekamību, nevis par uzkrājumu esamību.

2013.gada 15.janvārī /pers. L/ auditā, atbildot uz jautājumu: „Norādiet, vai Jums ir bijuši kāda cita veida darījumi ar /pers. D/, t.sk. 2009. un 2010.gadā?", paskaidroja, ka citi darījumi nav bijuši, norādot, ka iepriekš saņemtie kredīti ņemti, lai naudas līdzekļus ieguldītu uzņēmumā (SIA /Nosaukums A/); saņemtie naudas līdzekļi mājsaimniecībai netika izlietoti.

No VID rīcībā esošajiem AS „Swedbank" konta pārskatiem redzams, ka 2008.gada 13.jūlijā banka pārskaitīja pieteicējam 5190 latus ar pamatojumu aizdevuma izmaksa un 2008. gada 29.oktobrī – 21 500 *euro* ar pamatojumu aizdevuma izmaksa. Savukārt 2008.gada 15.jūlijā pieteicējs no sava kredītiestādes konta izņēma 5000 latus, bet 2008.gada 30.oktobrī 21285 *euro* pārskaitīja SIA /Nosaukums A/ ar pamatojumu aizdevums pēc 30.10.2008. līguma.

Tādējādi secināms, ka pieteicējs saņemtos kredītlīdzekļus 21285 *euro* apmērā izlietoja SIA /Nosaukums A/ attīstībai, nevis uzkrāja.

Turklāt apstāklis, ka pieteicējs 2008.gada 15.jūlijā no kredītiestādes konta izņēma skaidras naudas līdzekļus 5000 latu apmērā, vēl nenozīmē, ka minētie naudas līdzekļi varēja būt nodokļu maksātāja rīcībā uz 2009.gada 1.janvāri. Vienlaikus norādīts, ka 2008.gada 17.oktobrī pieteicējs saņēma no /pers. K/ bezskaidras naudas aizņēmumu 7000 latu apmērā, kuru 2008.gada 17.oktobrī pārskaitīja SIA /Nosaukums A/ ar pamatojumu pēc 17.10.2008. līguma.

Aizņēmuma nepieciešamība norāda uz nodokļu maksātāja naudas līdzekļu nepietiekamību, nevis par uzkrājumu esību. Tādējādi secināts, ka pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus, ka no kredītiestādes izņemtie 5000 lati bija viņa rīcībā uz 2009.gada 1.janvāri un veidoja skaidras naudas uzkrājumus.

Izvērtējot pieteicēja sniegto informāciju, iesniegtos dokumentus, kopsakarībā ar citiem lietā konstatētajiem faktiem, auditā pamatoti secināts, ka nav iesniegti pierādījumi pieteicēja sniegtajai informācijai par skaidras naudas uzkrājumu avotiem.

[1.6] VID iesniegtajā pieteicēja 2012.gada 29.novembra paskaidrojumā kā skaidras naudas uzkrājuma avots norādīts no /pers. H/ saņemtais aizdevums 16 000 latu apmērā, kā arī norādīts, ka aizdevuma faktu var apliecināt māte un brālis.

Izvērtējot paskaidrojumā norādīto, secināts, ka auditā kļūdaini /pers. H/ aizdevums kvalificēts par dāvinājumu. Tādējādi ir pamatots pieteicēja arguments par dāvinājuma neesību.

No lietas materiāliem redzams, ka pieteicējs nav sniedzis detalizētu informāciju par /pers. H/ aizdotajiem naudas līdzekļiem 16 000 latu apmērā. Turklāt /pers. H/ ir miris 2012.gada 1.jūnijā, līdz ar to no minētās personas nav iespējams iegūt informāciju darījuma apliecināšanai.

Lietā nav strīda, ka pieteicējs 2007.gada 27.aprīlī saņēma pārskaitījumu no /pers. H/ 10000 latus ar pamatojumu aizdevums, kuru pieteicējs 2007.gada 30.aprīlī pārskaitīja SIA/Nosaukums A/ ar pamatojumu pamatkapitāla palielināšanai. Minēto faktu apliecina AS„Swedbank" norēķinu kontu pārskats par 2007.gadu.

VID rīcībā nav informācijas par /pers. H/ gūtajiem ienākumiem līdz 1999.gadam. Fakts, ka apstrīdēšanas iesniegumā norādīti iepriekšējos gados veiktās darbības, vēl nav pietiekošs, lai konstatētu un atzītu ienākumus.

Pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus, kas apliecinātu, ka /pers. H/ līdz 1999.gadam saņemtos ienākumus nav izlietojis savām personīgajām vajadzībām, bet gan uzglabājis, veidojot skaidras naudas uzkrājumus.

Privātpersonām, kas nav saimnieciskās darbības veicēji un valsts amatpersonas, gada ienākumu deklarēšana ir brīvprātīga, ja vien likums „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" neparedz to darīt obligātā kārtā. Tā kā konkrētajā gadījumā pieteicējs norādīja, ka /pers. H/ guvis ienākumus no saimnieciskās darbības, tad saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" tie bija jādeklarē, iesniedzot gada ienākumu deklarāciju. VID rīcībā nav informācija, ka /pers. H/ būtu reģistrējies VID kā saimnieciskās darbības veicējs, deklarējis no saimnieciskās darbības gūtos ienākumus, kā arī saņēmis akcīzes nodokli par iegādāto dīzeļdegvielu un maksājumus no Lauku atbalsta dienesta. Tādējādi pieteicējs nav nodrošinājis pierādījumus savu apgalvojumu pamatošanai.

Pieteicējs kā pierādījumu tēva gūtajiem ienākumiem iesniedza 2013.gada 13.marta /pers. M/ notariāli apliecinātu apliecinājumu un 2005.gada 9., 18., 23., 25., 30.maija un 28.septembra /pers. H/ vārdā noformētās kokmateriālu transporta pavadzīmju-rēķinu KP-VII Nr.495752, KP-VII Nr.495753, KP-VII Nr.495754, KP-VII Nr.495756, KP-VII Nr.495751, KP-VII Nr.495755 un KP-VII Nr.495758 kopijas.

Atbilstoši 2013.gada 13.marta /pers. M/ notariāli apliecinātajā apliecinājuma norādītajam /pers. M/ no 2006.gada februāra līdz 2008.gada decembrim bija SIA„Vecmuiža" valdes locekle. SIA „Vecmuiža" sadarbojās ar /pers. H/ un par starpniecības pakalpojumiem /pers. H/ maksāja skaidrā naudā no 1,5 līdz 2 latiem par zāģbaļķa kubikmetru. /pers. M/ konkrētas summas neatceras, bet tie bija vairāki tūkstoši, kurus SIA „Vecmuiža" maksāja /pers. H/. /pers. H/ zāģbaļķus piegādāja arī citām firmām, kā arī papildus nodarbojās ar lauksaimniecību un gaļas produktu realizāciju.

Paskaidrojumi, kas satur ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti pieteicēja prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi. Konkrētajā gadījumā VID rīcībā nav pierādījumi, ka /pers. H/ guva ienākumus no SIA „Vecmuiža", kā arī nav gūts apstiprinājums /pers. H/ saimnieciskajai darbībai. Tādējādi secināms, ka /pers. M/ notariāli apliecinātais apliecinājums, bez citiem pierādījumiem, neapliecina /pers. H/ gūtos ienākumus.

Iesniegtās 2005.gada 9., 18., 23. un 25.maija kokmateriālu transporta pavadzīmju-rēķinu KP-V11 Nr.495752, KP-VII Nr.495753, KP-VII Nr.495754, KP-V1I Nr.495756 un KJP-VII Nr.495751 kopijas bez citiem pierādījumiem neapliecina /pers. H/ gūtos ienākumus.

Savukārt 2005.gada 30.maija un 28.septembra /pers. H/ vārdā noformētajās kokmateriālu transporta pavadzīmju-rēķinu KP-VU Nr.495755 un KP-V11 Nr.495758 kopijās norādītajai informācijai ir gūts apstiprinājums, jo darījuma partneri VID iesnieguši paziņojumus par personai izmaksātajām ar IIN apliekamajām summām, kas nav saistītas ar darba attiecībām, neieturot izmaksas vietā nodokli, norādot /pers. H/ izmaksātās summas. Tādējādi, vērtējot /pers. H/ 1999.-2008.gada ienākumus, tajos iekļaujami ienākumi no cirsmas pārdošanas un kokmateriālu pārdošanas, kas saņemti saskaņā ar 2005.gada 30.maija un 28.septembra /pers. H/ vārdā noformētajām kokmateriālu transporta pavadzīmēm-rēķiniem KP-VII Nr.495755 un KP-VII Nr.495758.

Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai /pers. H/ saņēma ienākumus (pēc nodokļu nomaksas) 1999.gadā 351,88 latus, 2000.gadā 520,31 latus, 2001.gadā 1235, 20latus, 2002.gadā 2124,40 latus, 2003.gadā 193,50 latus, 2004.gadā 1010, 50latus, 2005.gadā 4988,64 latus, 2006.gadā 3367,01 latus, 2007.gadā 3376,02 latus un 2008.gadā 4714,68 latus.

Tādējādi /pers. H/ 2001., 2002., 2005., 2006. un 2007.gadā gūtie ienākumi pārsniedz Centrālās statistikas pārvaldes noteikto iztikas minimuma preču un pakalpojumu groza vērtību vienam iedzīvotājam attiecīgajā gadā un /pers. H/ varēja veidoties iespējamais naudas līdzekļu uzkrājums, kuru 2007.gada 27.aprīlī aizdot pieteicējam bezskaidrā naudā 10000latu apmērā. Savukārt lietā nav gūts apstiprinājums, ka pieteicējs skaidras naudas uzkrājums uz 2009.gada 1.janvāri veidojās no /pers. H/ skaidrā naudā izsniegtā aizdevuma [16000 lati].

[1.7] No apstrīdēšanas iesnieguma izriet, ka skaidras naudas uzkrājumi netika izlietoti SIA /Nosaukums A/ attīstībai, jo uzņēmuma attīstībai izlietoti no /pers. N/, /pers. H/ un /pers. O/ saņemtie aizņēmumi.

VID iesniegtajā mantiskā stāvokļa deklarācijā pēc stāvokļa uz 2011.gada 31.decembri pieteicējs norādījis parādsaistības pret /pers. N/ 100 000 *euro* apmērā.

Savukārt VID iesniegtajās 2009. un 2010.gada papildu deklarācijās pieteicējs nav deklarējis /pers. N/ neatmaksāto aizņēmumu, kaut apstrīdēšanas iesniegumā un mantiskā stāvokļa deklarācijā norāda, ka aizņēmums nav atmaksāts.

Tādējādi secināms, ka iesniegtajās deklarācijās norādīta pretrunīga informācija par pieteicēja parādsaistībām pret /pers. N/. Turklāt pieteicējs nav sniedzis informāciju, kas raksturotu viņa veiktās darbības ar /pers. N/.

Aizņēmuma saņemšanas fakta apstiprināšanai pieteicējs apstrīdēšanas iesniegumam pievienoja dokumentu kopijas krievu valodā, kas nav noformētas atbilstoši Valsts valodas likuma 10.panta otrās daļas prasībām. Tādējādi tās netiek vērtētas kā pierādījumi administratīvajā lietā.

Tā kā pieteicēja iesniegtajās deklarācijās sniegta pretrunīga informācija, un arī VID nav iesniegti dokumenti, kas apliecina aizņēmuma saņemšanas faktu un tā izlietojumu, tad nav gūts apstiprinājums (dokumentāri pierādījumi) pieteicēja norādītajai informācijai, ka SIA/Nosaukums A/ pamatkapitāla palielināšanai izmantots aizņēmums no /pers. N/.

[1.8] Atbilstoši lietas materiāliem pieteicējs 2007.gada 27.aprīlī saņēma pārskaitījumus no /pers. O/ 10000 latu apmērā ar pamatojumu konta papildināšana un no /pers. H/ 10 000 latu apmērā ar pamatojumu aizdevums.

No VID rīcībā esošajiem AS „Swedbank" norēķinu kontu pārskatiem par 2007.gadu redzams, ka 2007.gada 30.aprīlī pieteicējs pārskaitījis SIA /Nosaukums A/ 39000 latus ar pamatojumu pamatkapitāla palielināšanai.

Tādējādi pamatots ir pieteicēja arguments, ka no /pers. O/ un /pers. H/ saņemtie naudas līdzekļi attiecīgi 10000 lati un 10000 lati 2007.gada ieguldīti SIA /Nosaukums A/ pamatkapitālā.

Ņemot vērā minēto, pamatoti secināms, ka pirmsauditējamajā periodā pieteicējs naudas līdzekļus izlietojis SIA /Nosaukums A/ attīstībai, nevis uzkrājis.

[1.9] Konkrētajā gadījumā fakts, ka pieteicējam skaidras naudas uzkrājums veidojies no algotā darbā gūtajiem ienākumiem, kredītlīdzekļiem un no /pers. H/ aizdevuma, izriet vienīgi no paša pieteicēja 2009.gada papildu deklarācijā un paskaidrojumā norādītā. Minētā informācija nav apliecināta ar citiem pārbaudāmiem un novērtējamiem pierādījumiem. Turklāt pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus, kas atspēkotu VID secinājumus un veicinātu labvēlīgāka lēmuma pieņemšanu.

Tā kā pieteicējs ne audita, ne apstrīdēšanas laikā nav sniedzis informāciju par visiem pirmsauditējamajā perioda iegūtajiem, izdotajiem un viņa rīcība esošajiem līdzekļiem un to apriti, secināms, ka pieteicēja sniegtā informācija par skaidras naudas uzkrājumu avotiem (ienākumi no darba algas, saņemtie kredītlīdzekļi un /pers. H/ aizdevums 16 000 latu apmērā) nav pietiekama skaidras naudas uzkrājumu atzīšanai. Tādējādi pieteicējam pamatoti samazināti deklarētie skaidras naudas uzkrājumi uz 2009.gada 1.janvāri par 24817 latiem.

Nosakot pieteicēja 2009.gada līdzekļu izlietojumu 76 317,71 latu apmērā un līdzekļu avotus 55 901,16 latu apmērā, pamatoti konstatēts līdzekļu izlietojumu pārsniegums pār līdzekļu avotiem 20 416,55 lati. Tādējādi auditā pamatoti konstatēts, ka nodokļu maksātajam neveidojas skaidras naudas uzkrājumi uz 2009.gada 31.decembri, un samazināms 2010.gada papildu deklarācijā deklarētais skaidras naudas uzkrājums uz 2010.gada 1.janvāri par 8621latiem. Attiecīgi pieteicējam pamatoti noteikts 2010.gada līdzekļu izlietojums 9775, 76latu apmērā un līdzekļu avoti 4730,65 latu apmērā, konstatējot līdzekļu izlietojumu pārsniegumu par līdzekļu avotiem 5045,11 latu apmērā. Tādējādi auditā pamatoti samazināts pieteicēja 2010.gada papildu deklarācija deklarētais skaidras naudas uzkrājums uz 2010.gada 31.decembri par 7273 latiem.

[1.10] No lietas materiāliem konstatējams, ka pieteicējam audita laikā, ievērojot Administratīvā procesa likuma 14.^{1}pantā noteikto procesuālā taisnīguma principu, kas nosaka, ka iestāde, pieņemot lēmumus, ievēro objektivitāti un dod procesa dalībniekiem pienācīgu iespēju izteikt savu viedokli un iesniegt pierādījumus, tika dota iespēja gan sniegt paskaidrojumus veikto darījumu pamatošanai, gan dokumentāri pamatot paskaidrojumos izvirzītos apgalvojumus.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 7.pantā noteiktajam tiesiskuma principam, iestādes rīcībai jāatbilst tiesību normām. Iestāde darbojas normatīvajos aktos noteikto pilnvaru ietvaros un savas pilnvaras var izmantot tikai atbilstoši pilnvarojuma jēgai un mērķim. Valsts ieņēmumu dienests atbilstoši likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 8.panta nosacījumiem seko jebkuru juridisko un fizisko personu saimnieciskajai un finansiālajai darbībai. VID uzdevumi un pienākumi nodokļu administrēšanā ir noteikti likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmajā daļā, tajā skaitā kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību, pieņemot lēmumu par nodokļu revīzijas (audita) veikšanu, pēc pārbaudes pabeigšanas iesniedzot nodokļu maksātājam pārbaudes aktu (pārskatu), un piemērot sankcijas nodokļu likumu pārkāpējiem, pamatojoties uz likumiem un Ministru kabineta noteikumiem.

Kā to norāda Augstākās tiesas Administratīvo lietu departaments 2005.gada 13.septembra spriedumā lietā Nr.SKA-217/2005, neviens no administratīvā procesa principiem nav interpretējams tādējādi, ka iestādei jāievēro tikai privātpersonas intereses, ignorējot sabiedrības intereses. Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" mērķis ir nodrošināt savlaicīgu iedzīvotāju ienākuma nodokļa iekasēšanu un novērst izvairīšanos no nodokļu nomaksas. Šādu mērķi, kura sasniegšana nepieciešama sabiedrības interesēs un kas attaisno cilvēktiesību ierobežošanu, par leģitīmu savos spriedumos un lēmumos atzinusi arī Eiropas Cilvēktiesību tiesa.

Administratīvā procesa principi ir jāpiemēro, ņemot vērā arī attiecīgās tiesību normas mērķi.

Izvērtējot sākotnējo lēmumu, konstatējams, ka konkrētajā lietā izdotais administratīvais akts atbilst Administratīvā procesa likumā nostiprinātajiem vispārējiem tiesību principiem. Turklāt VID Nodokļu kontroles pārvalde apstrīdētajā lēmumā ir objektīvi izvērtējusi lietas faktiskos apstākļus, novērtējusi pierādījumus, kuriem ir nozīme lietā, nonākot pie pamatota secinājuma. Apstrīdētais administratīvais satur tiesību normas, kuras piemērotas faktiskajiem apstākļiem. Tādējādi administratīvais akts ir tiesisks un ir atstājams negrozīts, bet pieteicēja izteiktie argumenti ir noraidāmi kā nepamatoti.

[2] Pieteicējs 2013.gada 26.jūnijā tiesā iesniedza pieteikumu par Lēmuma atcelšanu, norādot turpmāk minētos argumentus.

[2.1] Pieteicējs „nulles" deklarācijā (mantiskā stāvokļa deklarācija uz 2011.gada 31.decembra plkst.24.00), kuru 2012.gada 1.jūnijā iesniedza nodokļu administrācijā ir norādījis, ka saistības attiecībā pret Krievijas Federācijas pilsoni /pers. N/ uz 2011.gada 31.decembri sastāda 100000 *euro* apmērā. Šo aizņēmumu pieteicējs no /pers. N/ saņēma 2005. un 2006. gadā un tieši šis aizdevums tika ņemts ar mērķi ieguldīt to uzņēmuma SIA /Nosaukums A/ attīstībā, kas arī tika darīts. Aizņēmums /pers. N/ nav atgriezts, līdz ar to šīs saistības tika uzrādītas pieteicēja nulles deklarācijā, ar kuru VID bija iespēja un pienākums iepazīties un līdz ar to pārliecināties, kādi naudas līdzekļi tika novirzīti uzņēmuma attīstībai, nevis izdarīt secinājumus, ka, iespējams, uzņēmuma attīstībai novirzīti pieteicēja uzkrājumi, kā rezultātā, ja tādi bijuši, tie iztērēti, ieguldot tos uzņēmumā.

Papildus iepriekš minētajam, pieteicējs norāda, ka no viņa konta izdrukām redzams, ka 2007.gadā aizdevumu 10000 latu apmērā pieteicējam izsniedza tēvs /pers. H/ un aizdevumu 10000 latu apmērā pieteicējam izsniedza viņa brālis /pers. O/. Kā tas redzams no pieteicēja konta izdrukām, šie aizdevumi tika novirzīti uzņēmuma SIA /Nosaukums A/ attīstībai, 2006.gadā palielinot SIA /Nosaukums A/ pamatkapitālu līdz 78000 latiem un 2007.gadā līdz 200000 latiem.

Pieteicējs uzskata, ka VID ir ignorējis pieteicēja iesniegtos dokumentus un pierādījumus.

Pieteicējs attiecībā par aizdevumu no /pers. N/ norāda, ka Lēmumā netika vērtēts fakts, ka šīs saistības iekļautas pieteicēja mantiskā stāvokļa deklarācijā uz 2011.gada 31.decembri, jo šīs saistības pieteicējs nav norādījis 2009. un 2010.gada papildu deklarācijās. Pieteicējs norāda, ka atskaites punkts Latvijas Republikas pilsoņu mantiskā stāvokļa, tajā skaitā parādsaistību, noteikšanai ir mantiskā stāvokļa deklarācija uz 2011.gada 31.decembri, kurā pieteicējs norādījis savas saistības attiecībā pret /pers. N/. Tāpat neatbilst patiesībai Lēmumā paustais apgalvojums, ka pieteicējs nav raksturojis veiktās darbības ar /pers. N/ – starp pieteicēju un /pers. N/ pastāv aizdevēja un aizņēmēja tiesiskās attiecības, kādas tās ir noteiktas Civillikuma sadaļā, kas regulē aizdevuma līgumu noslēgšanu, un tiesiskās attiecības, kādas pastāv starp kreditoru un parādnieku, – kā pierādījumu pieteicējs ir iesniedzis gan aizdevuma līgumu, gan parādzīmes, gan minēto aizdevumu norādījis mantiskā stāvokļa deklarācijā uz 2011.gada 31.decembri.

[2.2] Attiecībā uz Lēmumā (auditā) konstatēto, ka fakts, ka no norēķinu konta izņemtie skaidras naudas līdzekļi nepierāda skaidras naudas uzkrājumu izcelsmi, jo pastāv **iespējamība** [*pieteicēja izcēlums*], ka nauda tiek izlietota kāda skaidrā naudā veikta darījuma nodrošināšanai (piemēram, komandējumu izdevumu segšanai ārvalstīs), pieteicējs norāda, ka viņš uz ārvalstīm devās tikai un vienīgi darba darīšanās, proti, komandējumos. Līdz ar to visus uzturēšanās izdevumus sedza SIA /Nosaukums A/ (ceļazīmes, komandējuma naudas dokumenti, rēķini, čeki, utt.). Šie dokumenti ir pieejami SIA „Arkav" grāmatvedībā un atrodas pie maksātnespējas procesa administratora.

Fakts, ka pieteicējs ārvalstīs ir izņēmis skaidras naudas līdzekļus to valstu valūtā, kādā valstī tie izņemti, nenorāda uz to, ka šie līdzekļi automātiski tiek iztērēti. Pieteicējs veidoja skaidras naudas uzkrājumus, tajā skaitā ārvalstu valūtā, bet tā kā Latvijas bankās latu maiņa pret jebkuru ārvalstu valūtu apliekas ar komisijas maksu (1% no summas), tad pieteicējs uzskatīja, ka ekonomiski pamatoti ir izmantot izdevību izņemt naudas līdzekļus ārvalstīs. Naudas līdzekļu izņemšana ārvalstīs nozīmē, ka pieteicēja rīcībā ir skaidras naudas līdzekļi, kā rezultātā tam ir iespēja veidot skaidras naudas uzkrājumus. To, ka šie izņemtie naudas līdzekļi netika iztērēti, var pierādīt, ielūkojoties MNSIA /Nosaukums A/ grāmatvedības datos, kur redzami visi pieteicēja ārvalstu komandējumu izdevumi. Pieteicējam nav iespēja piekļūt MNSIA /Nosaukums A/ grāmatvedībai, jo tā atrodas administratora rīcībā.

Šos pašus argumentus pieteicējs izvirza par naudas līdzekļu izņemšanu Latvijā, kuru novirzīšanu skaidras naudas uzkrājumiem VID apšauba tikai un vienīgi uz tā pamata, ka šie noņemtie naudas līdzekļi nav apjomīgi. Naudas līdzekļus pieteicējs izņēma no norēķina konta pēc sava ieskata, jo noteikti neparedzēja, ka izņemto naudas līdzekļu apjomu var vērtēt VID, lai lemtu par pieteicējam nelabvēlīga administratīva akta izdošanu. Bez tam, kā tas redzams no VID iesniegtajām konta izdrukām, ikdienas saimnieciskos izdevumus (pārtikas iegāde utt.) pieteicējs sedza, maksājot ar kredītkarti, pie tam konta izdrukās ir vienozīmīgi redzams, ka pieteicējs samaksā par pārtiku ar kredītkarti un tajā pašā veikalā esošajā bankomātā noņem skaidras naudas līdzekļus uzkrājumu veidošanai. Pieteicējs par pirkumiem norēķinājās ar kredītkarti, līdz ar to neloģisks ir VID secinājums, ka naudas izņemšana tika paredzēta, lai norēķinātos par pirkumiem skaidrā naudā, jo pieteicēja konta izdrukas pierāda pretējo.

Pieteicējs nepiekrīt Lēmumā norādītajam, ka pieteicējs nav pierādījis, ka ārzemēs izņemtie naudas līdzekļi novirzīti skaidras naudas uzkrājumiem, jo pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus naudas līdzekļu konvertācijai, proti, čekus vai kvītis, jo Latvijas Republikas pilsonim, veicot elementāru valūtas maiņas operāciju valūtas maiņas punktā, tā izsniegtie čeki vai kvītis nav jāsaglabā.

[2.3] Pieteicējs arī uzskata, ka Lēmumā tiek pausts absurds viedoklis, ka pieteicējam visu šo laiku ir bijis pienākums maksāt uzturlīdzekļus diviem bērniem (pienākums segt pusi no uzturēšanas izdevumiem) un tādējādi pieteicējam nav bijis iespēju veidot skaidras naudas uzkrājumus. Pieteicējs norāda, ka nav šķīries un dzīvo laulībā, bērnus uztur kopā ar laulāto un ģimenē nav nodalīts, ka laulātā un laulātais izdevumus bērnu uzturēšanai sadala vienādās daļās, pie tam naudas izteiksmē. Pieteicēja ģimene dzīvo laukos, kur tiem ir iekopta sava saimniecība, pieteicēja un pieteicēja laulātās vecāki ir lauku cilvēki ar savām saimniecībām, kas palīdz pieteicēja ģimenei un izdevumi pārtikai un dzīvošanai ir minimāli.

[2.4] Pieteicējs attiecībā uz Lēmumā konstatēto par patēriņa kredītu ņemšanu norāda, ka 95% Latvijas iedzīvotāju, iegādājoties preces, izmanto līzinga iespējas, un vairumā gadījumu šiem cilvēkiem ir pietiekoši uzkrājumi, kas ļautu iegādāties šīs preces uzreiz, bet cilvēki izvēlas maksāt ik mēnesi mazāku summu (pat gala rezultātā pārmaksājot), nekā uzreiz lielāku, tādējādi samazinot uzkrājumu apmēru. Šajā gadījumā pieteicējam nav jāizskaidro/jāpierāda VID savu darbību ekonomiskais pamatojums tikai uz tā pamata, ka VID amatpersona būtu rīkojusies citādāk.

Tas pats arguments pieteicējam norādāms saistībā ar aizņēmumiem kredītiestādēs. Pieteicējs norāda, ka tajā laikā kredītiestādes īstenoja aktīvu reklāmas politiku, vilinot aizņemties visus, neatkarīgi no tā, vai vajadzīga nauda vai nē. Kredītus bija saņemt ļoti viegli – vienkārši aizpildot pieteikumu, pāris dienu laikā var saņemt naudas līdzekļus. Neviens neaizdomājās par to, vai atgriežot kredītu, sanāks pārmaksāt. Arī pieteicējs ņēma kredītus, jo tos deva, un pie tam ņēma bez jebkāda ekonomiskā pamatojuma, bet tas nevar kalpot par pamatojumu šobrīd pieņemt nelabvēlīgu administratīvo aktu attiecībā pret pieteicēju un vēl jo vairāk tas nevar kalpot par pierādījumu tam, ka pieteicējam nebija skaidras naudas uzkrājumi.

[2.5] Attiecībā uz darījumu ar /pers. K/ pieteicējs norāda, ka nevienā normatīvajā aktā nav noteikts, ka personai ir jādeklarē bezprocenta aizdevuma saņemšana, ja tas tiek dzēsts tajā pašā gadā. Pieteicējam nav saprotams, kādu apstiprinājumu viņam vajadzēja iesniegt VID par to, ka skaidras naudas uzkrājumi pieteicējam bija un tieši tādā apmērā kādā tos norādījis VID. Diemžēl pieteicējs 2008.gadā neparedzēja, ka 2013.gadā šie uzkrājumi tiks vērtēti VID auditā.

[2.6] Lēmumā atsaukšanās uz pieteicēja sievas /pers. L/ sniegto liecību, ka visi pieteicēja brīvie naudas līdzekļi (darba alga, aizņēmumi kredītiestādēs, aizņēmumi no privātpersonām) tiek ieguldīti SIA /Nosaukums A/ un tieši tāpēc pieteicējs nav veidojis skaidras naudas uzkrājumus, ir pretrunā ar tajā pašā Lēmumā pausto VID inspektora viedokli, ka pieteicēja radinieki – māte un brālis ir darījumā ieinteresētās puses, kuru sniegtie paskaidrojumi būtu vērtējami kā tieši ieinteresētas personas sniegtas ziņas un šādu ziņu esībai nav piešķirama absolūta ticamība. Tātad, vadoties no audita pārskatā paustā viedokļa, ziņas, ko pieteicēja radinieki sniedz par labu pieteicējam, nav ņemamas vērā, jo to sniedzēji kā pieteicēja radinieki ir ieinteresētās personas, bet ziņas, kuras varētu traktēt par sliktu pieteicējam, neskatoties uz to, ka arī tās sniedz radinieks, tiek uzskatītas par pierādījumiem un pieteicēja radinieki vairs nav ieinteresētas personas.

Pieteicējs norāda, ka viņa sieva apstiprināja, ka uzņēmumā SIA /Nosaukums A/ tika ieguldīti kredītiestādēs ņemtie kredīti, bet nevienu vārdu neteica par pieteicēja darba algu, aizņēmumiem no privātpersonām (tēva u.c.) un ieņēmumiem no kustamas mantas pārdošanas, līdz ar to nav saprotams kā VID inspektors no sievas teiktā izsecināja, ka pieteicējs savus brīvos līdzekļus, kuri iegūti gan, saņemot darba algu, gan pārdodot kustamo īpašumu, kā arī saņemtos aizņēmumu, iegulda SIA /Nosaukums A/, izsniedzot uzņēmumam aizdevumus.

Pieteicējs norāda, ka mātes un brāļa liecības netika iesniegtas VID, jo VID inspektors nepārprotami norādīja, ka šādas liecības netiks ņemtas vērā.

[2.7] Pieteicējs uzskata, ka fakts, ka /pers. H/ nav reģistrējies kā saimnieciskās darbības veicējs, vēl nenorāda uz personas nespēju un neiespējamību nodarboties ar saimniecisko darbību. Iespējams, /pers. H/, nereģistrējoties kā saimnieciskās darbības veicējs, ir pārkāpis kādus normatīvos aktus, bet nevar vienozīmīgi novilkt robežu, ja persona nav reģistrējusies VID kā saimnieciskās darbības veicējs, tad tās ienākumi atbilst vienas personas iztikas minimuma grozam.

VID tika iesniegti gan apliecinājumi tēva darījumiem (pavadzīmes), gan /pers. H/ darījuma partnera SIA „Vecmuiža" valdes locekles /pers. M/ paskaidrojums. Kā pierādījumi atzītas tikai divas pavadzīmes. Pieteicējam nav saprotams, kāpēc pārējās piecas netika atzītas, jo darījumi ir identiski (kokmateriālu tirdzniecība). Tāpat nepamatotu iemeslu dēļ tika noraidīts /pers. M/ paskaidrojums, jo tam neesot pievienoti citi pierādījumi, kas apliecinātu darījumu esību. Iesniegumam tika pievienotas pavadzīmes, kas pierādīja /pers. H/ darījumus ar SIA „Vecmuiža". Šobrīd SIA „Vecmuiža" ir likvidēta un nebija iespējas dokumentāri apstiprināt darījumus ar /pers. H/, bet šāda iespēja ir VID.

Lēmumā atzīts, ka /pers. H/ varēja veidoties iespējamais naudas līdzekļu uzkrājums, kuru 2007.gada 27.aprīlī aizdot pieteicējam bezskaidrā naudā 10000 latu apmērā. Tomēr Lēmumā norādīts, ka nav gūts apstiprinājums, ka pieteicēja skaidras naudas uzkrājums uz 2009.gada 1.janvāri veidojās no /pers. H/ skaidrā naudā izsniegtā aizdevuma. Pieteicējs uzskata, ka ir pierādījis, ka skaidras naudas uzkrājums ir veidojies no /pers. H/ izsniegtā aizdevuma, jo to apliecina gan lietā esošie pierādījumi (liecinieku liecības, paskaidrojumi, dokumenti, pavadzīmes, datu bāžu informācija (Lauku atbalsta dienesta reģistri, VID reģistri, kas apliecina /pers. H/ saimniecisko darbību).

[3] VID rakstveida paskaidrojumā tiesai norāda, ka pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

[4] Tiesas sēdēs pieteicējs un viņa pārstāvis prasījumu uzturēja, paskaidrojumos norādot uz pieteikumā ietvertajiem argumentiem.
Iestādes pārstāve prasījumu neatzina, pamatojoties uz VID Lēmumā ietverto pamatojumu.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, izvērtējot lietas materiālus un noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus un liecinieku liecības, atzīst, ka pieteikums ir noraidāms pilnībā.

[6] Tiesa konstatē, ka lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti atzinis par nepierādītu apstākli, ka pieteicējam uz 2009.gada 1.janvārī bija skaidras naudas uzkrājumi 24817 latu apmērā, kas veidojušies no iepriekšējo gadu algotā darbā nopelnītās darba algas un saņemtā aizdevuma no tēva 16000 latu apmērā.

Auditā konstatēts, ka pieteicēja ienākumi no darba algas pirms auditējamā perioda (kopā 57815,15 latu apmērā – *sk. audita pārskata 12.lpp.*) un saņemtie aizdevumi (*sk. audita pārskata 15.lpp.*) ir bijuši pietiekami ikdienas izdevumu segšanai (sevis un apgādībā esošo personu izdevumiem), kā arī, lai dibinātu uzņēmumu SIA /Nosaukums A/, 2004.gadā ieguldot tā pamatkapitālā 3000 latus un vēlāk 2006. un 2007.gadā palielinot tā pamatkapitālu līdz 200000 latiem, kā arī auditā atzīts, ka pieteicējs savus skaidrās naudas uzkrājumus ir izlietojis, ieguldot tos cita starp arī uzņēmuma attīstībā (*sk. audita pārskata 12.-13.lpp., 15.lpp.*). Savukārt, vērtējot pieteicēja norādītos skaidrās naudas uzkrājuma avotus, VID, caurskatot pieteicēja bankas kontu izdrukas, secinājis, ka no kontiem izņemtā skaidrā nauda, *iespējams*, ir izlietota ikdienas patēriņam vai skaidrā naudā veikto darījumu nodrošināšanai (piemēram, atrodoties ārvalstīs), bet, izvērtējot informāciju par saņemtajiem naudas līdzekļiem (16000 latu apmērā) no pieteicēja tēva, VID auditā neatzina par pierādītu šādas naudas summas saņemšanas faktu.

Tāpat tiesa konstatē, ka pieteicējs nav apstrīdējis VID secinājumus par pieteicēja 2009.un 2010.gada ienākumu un izdevumu sadalījumu.

[7] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestās daļas 12.punkts noteic, ka, veicot nodokļu revīziju (auditu), nodokļu administrācijai ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru atbilstoši nodokļu maksātāja īpašumā esošās mantas vai kapitāla vērtības pieaugumam vai nodokļu administrācijas rīcībā esošajām ziņām, ja ir konstatēts, ka nodokļu maksātāja deklarētie ienākumi vai nodokļu administrācijas rīcībā esošajās deklarācijās uzrādītie nodokļu maksātāja ienākumi neatbilst nodokļu maksātāja rīcībā esošajiem vai bijušajiem naudas līdzekļiem, mantai, cita veida vērtībām vai izdevumiem, un nodokļu maksātājs nevar pamatot minēto neatbilstību.

Atbilstoši Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumu Nr. 780nbsp;„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) 5.punktam IIN maksātājs papildu deklarācijai var pievienot dokumentus, kas apliecina ienākumu izcelsmi, to struktūru un īpatnības, kā arī citu informāciju, kuru tas uzskata par nepieciešamu sniegt VID pirms ienākuma aprēķina. Tātad saskaņā ar minēto tiesību normu nodokļu maksātājam ir pienākums pamatot un pierādīt papildu deklarācijā norādīto ienākumu izcelsmi.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. No minētās tiesību normas izriet nodokļu maksātāja pienākums iesniegt pierādījumus par skaidras naudas uzkrājumu veidošanos vai vismaz norādīt ticamu pamatojumu un apstākļus, kādos tas veidojies, kurus savukārt VID varētu pārbaudīt, – tātad pieteicējam bija pienākums pierādīt, ka viņam 2009.gada 1.janvārī bija skaidras naudas uzkrājumi attiecīgā apmērā.

Arī Augstākās tiesas judikatūrā ir atzīts, ka atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" un „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normām 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. Šāda pierādījumu nastas uzlikšana pieteicējam nav bez tiesiska pamata un nepārkāpj pierādīšanas principus. Ja VID rīcībā nav ziņu par atbilstoša apjoma ienākumiem, tad ir saprotams, ka nodokļu maksātājam ir jābūt tam, kas pierāda, kādi ir ienākumi, kuri šādus izdevumus padara iespējamus. Ja nodokļu maksātājs nepierāda, kādi ir bijuši viņa ienākumi un ka par tiem ienākuma nodoklis auditējamā periodā nav jāmaksā, var izdarīt pieņēmumu, ka izdevumi notikuši no tādiem līdzekļiem, par kuriem bija jāmaksā, bet par kuriem nav nomaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Nodokļu maksātāja pierādījumu nasta attiecas tikai uz to izdevumus pamatojošo ienākumu daļu, par kuru VID nav ziņu. Tādējādi nodokļu maksātāja interesēs ir iesniegt nodokļu administrācijai pierādījumus, kas pamato maksājamā nodokļa summas pareizību. Pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs.

Citiem vārdiem, ja reiz VID ir pierādījis izdevumus, tad secīgi jau nodokļu maksātājam ir jāpierāda atbilstoši ienākumi. Nedz nodokļu administrācija, nedz tiesa, neesot ticamiem pierādījumiem par nodokļu maksātāja ienākumiem, nevar pieņemt, ka tie ir bijuši tādi, par kuriem nodokļi nav jāmaksā. (..) Pieteicēja pienākumu atbilstoši savām iespējām piedalīties pierādījumu savākšanā paredz Administratīvā procesa likuma 150.panta trešā daļa (*sk. Augstākās tiesas 2010.gada 8.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-372/2010 10. un 13.punktu; 2014.gada 24.janvāra sprieduma lietā Nr.SKA-14/2014 7.punktu*).

[8] Pieteicējs, 2012.gada 25.aprīlī un 21.maijā iesniedzot papilu deklarāciju par 2009.gadu, norādījis skaidras naudas uzkrājumu uz taksācijas gada sākumu (uz 2009.gada 1.janvāri) 24818 latu (precizētajā deklarācijā – 25323 lati) apmērā (*lietas 1.sējuma 178.lapa*), norādot, ka skaidras naudas uzkrājumi 14000*euro* (9839 lati) un 14978 latu apmērā veidojās no paņemtā kredīta AS „Swedbank" un iepriekšējo gadu iekrātās algas (*lietas 1.sējuma 178.lpp.otra puse*). Papildu deklarācijai pieteicējs cita starp pievienojis 2008.gada 24.oktobrī noslēgto aizdevuma līgumu starp banku un pieteicēju par 21500 *euro* aizdevumu (mērķis – iespēju kredīts) (*lietas 1.sējuma 186.-187.lapa*); 01.01.2008.-31.12.2008. konta izdruku (*lietas 1.sējuma 201.-203.lapa*) un citu gadu (2006., 2007., 2009. un 2010.gada) konta izdrukas (*lietas 1.sējuma 197.-200., 204.-206., 207.-210.lapa (AS"Swedbank"); 211.-228.lapa (Nordea Bank Finland PLC); 229.-233.lapa (Latvijas Hipotēku un zemes banka)*).

Pieteicējs 2012.gada 29.novembra paskaidrojumā, atbildot uz jautājumu par 2009.gadā veiktajām iemaksām banku kontos kopā 23725,09 latu apmērā un 2010.gadā veiktajām iemaksām, un no kādiem naudas līdzekļiem tika veiktas skaidras naudas iemaksas, norādīja, ka tie ir skaidras naudas iekrājumi no 2007.-2008.gada un aizņēmums no tēva 16000 latu apmērā; atbildot uz jautājumu par skaidras naudas uzkrājumu uz 2009.gada 1.janvāri 24817 latu apmērā pieteicējs paskaidrojis, ka to veido 2007.-2008.gada skaidras naudas uzkrājumi, kas izņemti no banku kontiem (pēc kontu izrakstiem konstatēts, ka 2007.gadā izņemti 3406,63 lati, 2008.gadā – 7690,69 lati), aizņēmums no tēva 16000 latu apmērā un aizņēmums no /pers. AG/ (*lietas 1.sējuma 157.-158.lapa*).

Pieteicējs 2013.gada 5.februāra paskaidrojumā pie audita nobeiguma sarunas protokola norādījis savus argumentus par sava tēva iespējām uzkrāt naudas līdzekļus, kurus viņš aizdevis pieteicējam, norādot uz tēva aktivitātēm tirdzniecības jomā 90-to gadu sākumā, lauksaimniecisko darbību un darījumiem ar kokmateriāliem līdz 2007.gadam (*lietas 1.sējuma 168.lapa*).

Sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesniegumā un pieteikumā tiesai pieteicējs attiecībā uz skaidras naudas uzkrājumu veidošanos papildus iepriekš paskaidrojumos norādītajam paskaidro, ka uzkrājumus viņš nenovirzīja SIA /Nosaukums A/ attīstībai (tam 2006.-2007.gadā tika novirzīti aizdevumi no tēva 10000 latu apmērā un no brāļa 10000 latu apmērā un /pers. N/ 100000 *euro* apmērā); kā arī ārzemēs izņemtā skaidra nauda netika izlietota komandējumu izdevumu segšanai un no kontiem izņemtā skaidrā nauda Latvijā netika iztērēta ikdienas norēķiniem, kas redzams no kontu izdrukām, jo pieteicējs maksājumus par pārtiku un citiem pirkumiem sedza ar kredītkarti. Pieteicējs nepiekrīt auditā un Lēmumā secinātajam par pieteicēja tēva darbību atbilstību saimnieciskās darbības raksturam un uzskata, ka personai līdz 2012.gadam nebija jādeklarē savi skaidrās naudas uzkrājumi, - proti, ienākumi, kas gūti 90-tajos un 2000-tajos gados. Tāpēc fakts, ka pieteicēja tēvs nav reģistrējies kā saimnieciskās darbības veicējs, nenorāda uz personas nespēju nodarboties ar saimniecisko darbību un gūt ienākumus (*pieteicējs norāda, ka tāda ir lauku reģionu iedzīvotāju prakse – labprātīgi nereģistrēt savu saimniecisko darbību, lai ienākumi netiktu aplikti ar nodokļiem*) (*lietas 1.sējuma 4.-21.lapa, 123.-131.lapa*).

Pieteicējs tiesas sēdē, sniedzot paskaidrojumus, norādīja, ka papildu deklarācijās par 2009. un 2010.gadu nenorādīja 2007.gada aizdevumu no /pers. N/, jo nezināja, ka tas jādara, bet šo informāciju norādīja „nulles" deklarācijā, pievienojot visus dokumentus, bet aizdevumu [16000 latus] no tēva nenorādīja, jo nebija dokumentu. Aizdevums no /pers. N/ tika ieguldīts uzņēmumā, savukārt aizdevumu no tēva 10000 latu apmērā VID atzina, jo tas tika skaitīts caur kontu. Citu ienākumu kā tikai darba alga un 50 lati mēnesī pieteicējam nebija. 2008.gada septembrī, kad uzņēmumam sākās grūtības, prasījis tēvam, lai aizdod naudu, bet vispirms aizņēmās no bankas *21000*, ko ieguldīja uzņēmumā; tad tēvs iedeva naudu, kura atstāja uz priekšdienām. Aizņēmumu 21500*euro* un citas summas no AS„Swedbank" tika ieguldītas uzņēmumā, bet 5000 latus izņēma no konta. Brīvos līdzekļus 2009.gadā iemaksāja kontā, lai dzēstu kredītus. Tēvs no 2004.gada kā starpnieks darbojās kokmateriālu pārdošanā, palīdzot zemniekiem realizācijā par labākām cenām; audzēja graudus un tirgojās ar žāvētām vistām; par nopelnīto naudu nopirka otru mašīnu.

Liecinieks/pers. O/ (pieteicēja brālis) tiesas sēdē liecināja, ka tēvs palīdzēja brālim, jo, sākoties 90-tajiem gadiem, sāka pelnīt, bet lielākus ienākumus sāka iegūt, kad nodarbojās ar kokmateriālu tirdzniecību; līdz tam ienākumi bija ģimenes uzturēšanas līmenī. Zināja, ka tēvs daudzkārt aizdeva brālim, jo tika pārdota zeme, mežs. Vienam darījumam bija klāt, par otru tēvs stāstīja, bet neatceras. Tas bija 2006. vai 2007.gadā, bet vai tas bija caur kontu vai skaidrā, nezinot. Aizdevuma mērķis bija palīdzēt uzņēmumam ar apgrozījumu, palielināt pamatkapitālu, iepirkt jaunas iekārtas, būvēt ēkas. No tēva bija dzirdējis, ka nauda ir atdota (*lietas 2.sējuma 120.-121.lapa*).

Lieciniece/pers. L/ (pieteicēja sieva) tiesas sēdē liecināja, ka pieteicējam bija kredīti, darba alga un tēva nauda. VID par uzkrājumiem neko nejautāja, jautāja tikai par kredītiem. Bija patēriņa kredīts un kredīts 21000 *euro* apmērā, kuru ieskaitīja uzņēmuma kontā, bet patēriņa kredīts bija domāts uzkrājumiem. Attiecībā uz tēva aizdevumu – 2008.gadā uzņēmumam vajadzēja papildu līdzekļus un vīrs ar savu tēvu sarunāja, ka tēvs viņam palīdzēs. Tajā pašā laikā vīrs gāja arī uz banku un sanāca tā, ka ātrāk naudu aizdeva banka, kuru ieguldīja uzņēmumā. Naudu, ko aizdeva tēvs, – 16000 latus paturēja uzkrājumiem un gadu gaitā iztērēja.

Lieciniece/pers. M/ (SIA „Vecmuiža" valdes locekle no 2006.-2008.gadam) tiesas sēdē attiecībā uz pieteicēja tēva ienākumiem liecināja, ka pazina pieteicēja tēvu, jo viņš piedāvāja sadarbību kā starpnieks; viņam bija pazīstamas daudzas zemnieku saimniecības, kas piegādāja zāģbaļķus. Samaksa notika reizi mēnesī, skaidrā naudā, apmērs – tūkstoši.

[9] Attiecībā uz pieteicēja viedokli, ka viņam vai kādai citai personai (piemēram, pieteicēja tēvam) nav pienākums saglabāt darījumu apstiprinošus dokumentus (čekus, kvītis u.tml.) vai, ka personas rīcība (ja tā atbilst saimnieciskās darbības pazīmēm), nereģistrējoties kā saimnieciskās darbības veicējam, ir attaisnojama ar pieteicēja norādītajiem apstākļiem, lai šīs darbības rezultātā gūtie ienākumi netiktu aplikti ar nodokļiem, tiesa norāda turpmāk minēto.

Tiesa jau iepriekš norādīja, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestās daļas 12.punkts paredz nodokļu maksātājam pienākumu pamatot neatbilstību starp viņa ienākumiem un izdevumiem, bet Noteikumu Nr.780 5.punkts – papildu deklarācijai pievienot dokumentus, kas apliecina ienākumu izcelsmi, to struktūru un īpatnības. Turklāt šīs normas ir jāskata kopsakarā arī ar citām normām.

Tā, piemēram, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 28.panta 4.punkts (*redakcijā, kas bija spēkā auditējamā periodā*) noteic, ka nodokļu maksātāja pienākums ir uzglabāt ieņēmumus un attaisnotos izdevumus apliecinošos dokumentus vismaz trīs gadus pēc gada ienākumu deklarācijas iesniegšanas termiņa, kā arī, 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 Valsts ieņēmumu dienestam pēc tā pieprasījuma. Šā panta 6.punkts noteic, ka, uzsākot saimniecisko darbību, mēneša laikā jāreģistrējas Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālajā iestādē pēc savas dzīvesvietas kā saimnieciskās darbības veicējam.

Arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 4.punkts paredz, ka nodokļu maksātājam ir pienākums nodokļu aprēķinu pareizības pierādīšanai uzglabāt finansiālās un saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus apliecinošus attaisnojuma dokumentus un citus darbību apliecinošus dokumentus vismaz piecus gadus.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka nav pamatoti pieteicēja uzskati, ka viņam kā Latvijas Republikas nodokļu maksātājam nav pienākums pierādīt visus darījumus un ieņēmumus ar attiecīgiem dokumentiem. Proti, nodokļu maksātājs netiek vispār atbrīvots no pierādīšanas pienākuma par saviem ienākumu avotiem, ja arī kopš ienākumu gūšanas ir pagājuši vairāk kā pieci gadi. Tāpat no minētajām tiesību normām izriet, ka nav pietiekami, ka nodokļu maksātājs savu ienākumu izcelsmi varētu pamatot, ja papildu deklarācijā tas vienkārši norāda, ka ir guvis attiecīgus ienākumus, neiesniedzot nekādus pierādījumus.

Līdz ar to tiesa secina, ka pieteicējam ir pienākums pierādīt, ka viņam uz 2009.gada 1.janvārī bija skaidras naudas uzkrājumi norādītajā apmērā.

[10] Tātad lietā nepieciešams konstatēt, vai VID pamatoti ir uzskatījis, ka nav pierādīts, ka pieteicējam uz 2009.gada 1.janvāri bija skaidras naudas uzkrājums 24818 latu apmērā, kas, pēc pieteicēja norādītā, veidojās no iepriekšējo gadu uzkrātās darba algas un paņemtā kredīta vai aizdevuma no tēva 16000 latu apmērā. Proti, pamatā lietā strīds ir par to, vai lietā ir pierādīts fakts, ka pieteicējs ir saņēmis aizdevumu no tēva 16000 latu apmērā, kas vārēja veidot daļu no skaidrās naudas uzkrājuma uz 2009.gada 1.janvāri, kā arī, vai pieteicējs varēja veidot skaidrās naudas uzkrājumu no savas darba algas (ņemot vērā konta izdrukās redzamo informāciju).

Vispirms tiesa konstatē, ka lietā nav rakstveida pierādījumu, kas apliecinātu to, ka (kad) pieteicēja tēvs pieteicējam aizdevis 16000 latu, ka pieteicējam būtu skaidras naudas uzkrājumi atlikušajā apmērā no algotā darbā gūtiem ieņēmumiem vai skaidras naudas uzkrājums veidotos no izņemtās naudas no bankas norēķinu konta (patēriņa kredīta apmērā). Lietā ir tikai pieteicēja paskaidrojumi un liecinieku liecības, kuros norādīts, ka pieteicēja tēvs palīdzējis pieteicējam, aizdodot naudu pieteicēja uzņēmuma atbalstam un attīstībai, un ka pieteicēja tēva ienākumi veidojušies no viņa darbības, realizējot zāģbaļķus vai cita veida nereģistrētas saimnieciskās darbības. Par uzkrājumiem no algota darba ienākumiem pieteicējs paskaidrojis, ka tie veidojušies no 2007.-2008.gadā iekrātās darba algas.

[11] Attiecībā uz pieteicēja tēva /pers. H/ ienākumiem un izdevumiem tiesa konstatē, ka lietā nav strīds par to, ka pieteicēja tēvs 2007.gada 27.aprīlī aizdevis pieteicējam 10000 latus, kurus pieteicējs pārskaitījis SIA /Nosaukums A/ pamatkapitāla palielināšanai. Proti, VID atzina, ka pieteicēja tēva ienākumi laika periodā no 1999.-2008.gadam bija pietiekoši šāda apmēra aizdevuma izsniegšanai. Savukārt pārējā VID rīcībā esošā informācija norāda uz to, ka pieteicēja tēvs ne līdz 1999.gadam, ne arī vēlāk līdz 2008.gadam nav guvis tādus ienākumus, lai pieteicēja skaidras naudas uzkrājums uz 2009.gada 1.janvāri veidotos no tēva skaidrā naudā izsniegtā aizdevuma 16000 latu apmērā. No lietā papildus iegūtajiem pierādījumiem par pieteicēja tēva ienākumiem (par atbalsta maksājumiem lauksaimniekiem) izriet, ka pieteicēja tēvam 2005.gadā pārskaitīti 474,78 lati, 2006.gadā – 294,76 lati, 2007.gadā – 825,05 lati, 2008.gadā – 496,18 lati (*lietas 2.sējuma 156.lapa*). Tāpat pieteicējs uzskata, ka tēva ienākumus veido 2005.gadā izsniegtajos kokmateriālu transporta pavadzīmēs-rēķinos norādītās summas (*lietas 1.sējuma 138.-144.lapa*).

No iepriekš norādītajiem apstākļiem un pieteicēja un liecinieku paskaidrotā izriet, ka pieteicēja tēvs /pers. H/ varēja gūt papildu ienākumus no kokmateriālu pārdošanas, kaut arī šādu savu (starpniecības) darbību nebija reģistrējis VID kā saimniecisko darbību un ienākumus nebija deklarējis VID. Tomēr, izvērtējot pierādījumus par /pers. H/ gūtajiem ienākumiem, tiesa nonāk pie tādiem pašiem secinājumiem, kādus norādījusi iestāde savā Lēmumā (audita pārskatā). Proti, /pers. H/ līdz 2008.gadam gūtie ienākumi bija pietiekami personas iztikas minimuma nodrošināšanai, nekustamo īpašumu (zemesgabalu) apsaimniekošanai un vairāku transportlīdzekļu uzturēšanai (*lietas 2.sējums 52.-78.lapa*). Tas nepārprotami izriet arī no pieteicēja un liecinieka /pers. O/ sniegtajiem paskaidrojumiem (liecībām). Tiesa, vērtējot kopsakarā lietā iegūtos pierādījumus, secina, ka pieteicēja tēvs /pers. H/ savus ienākumus, piemēram, no starpniecības kokmateriālu pārdošanā, iztērējis, iegādājoties otru automašīnu, - uz ko tieši norādīja pieteicējs tiesas sēdē (sk.[8]). Tāpat no liecinieka /pers. O/ sniegtajām liecībām viennozīmīgi var secināt, ka /pers. H/ pieteicējam aizdevis naudu 2007.gadā, lai ieguldītu to uzņēmuma attīstībā (pirktas iekārtas, būvētas ēkas) un palielinātu tā pamatkapitālu, bet par otru aizdevumu neko neatceras, nezinot, jo par to tikai stāstījis tēvs.

Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 162.panta piektajai daļai nevar būt par pierādījumu liecinieka liecības, kas pamatotas uz ziņām, kuru avots nav zināms, vai uz citu personu sniegtajām ziņām, ja šīs personas nav nopratinātas.

Līdz ar to /pers. O/ vai kādas citas personas sniegtās liecības par to, ka, iespējams, /pers. H/ aizdevis skaidru naudu pieteicējam, nevar būt pierādījums lietā.

Savukārt attiecībā uz /pers. H/ ienākumiem, kas it kā gūti 90-tajos gados, nodarbojoties ar žāvētu vistu vai tamlīdzīgas produkcijas tirdzniecību, lietā nav apstiprināti ar citiem objektīvi pārbaudāmiem pierādījumiem. Turklāt, pat ja konstatētu, ka /pers. H/ šādā veidā guvis ienākumus, tiesai nav pamata atzīt, ka minētie ienākumi tika uzkrāti līdz 2008.gada beigām. Līdz ar to tiesa kritiski vērtē pieteicēja apgalvojumu, ka minētie tēva ienākumi varēja būt viņa aizdevuma avots pieteicējam 2008.gadā. Tas pats attiecināms uz /pers. H/ nodarbošanos ar lauksaimniecību – lietā nav neviena objektīvi pārbaudāma pierādījuma par to, kādus ienākumus un kādā apmērā pieteicēja tēvs ir guvis, apsaimniekojot lauksaimniecībā izmantojamo zemi; to neapstiprina arī iegūtā informācija par izmaksāto atbalsta apmēru lauksaimniekiem (vienotais platību maksājums).

Tāpat tiesa pievērš uzmanību tam, kādu sākotnējo informāciju pieteicējs sniedzis iestādei, deklarējot savu skaidrās naudas uzkrājumu, norādot, ka šāds uzkrājums veidojies cita starp no saņemtā kredīta (pievienojis bankas aizdevuma līgumu), nevis no tēva izsniegtā aizdevuma. Tiesa, ņemot vērā paša pieteicēja 2012.gada 21.maijā iesniegtajā papildu deklarācijā norādīto informāciju par skaidrās naudas uzkrājuma avotiem (*lietas 1.sējuma 183.lapa*), atzīst, ka nav pamata uzskatīt, ka pieteicējs 2009.gada papildu deklarācijā būtu ietvēris nepatiesas ziņas un par ticamākiem būtu uzskatāmi pieteicēja vēlāk sniegtie paskaidrojumi, kas neatbilst sākotnēji VID iesniegtajās deklarācijās un pieteicēja sākotnējā paskaidrojumā (*lietas 1.sējuma 152.-55.lapa*) norādītajam, ka skaidras naudas uzkrājums veidojies no paņemtā kredīta un iekrātās algas.

[12] Attiecībā uz to, vai pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu varēja veidot kāds no saņemtajiem bankas kredītiem (aizdevumiem), tiesa konstatē, ka 2008.gada 24.oktobrī noslēgts aizdevuma līgums Nr.08-126380-PK, ar kuru banka pieteicējam aizdod (aizdevuma mērķis – iespēju kredīts) 21500 *euro*; minētā naudas summa 2008.gada 29.oktobrī ir ieskaitīta pieteicēja bankas kontā, bet 2008.gada 30.oktobrī, pamatojoties uz noslēgto līgumu (*lietas 2.sējuma 37.lapa*), 21285 *euro* pārskaitīti SIA /Nosaukums A/ kā aizdevums (*lietas 1.sējuma 201.lapa*). Kā izriet no pieteicēja sniegtajiem paskaidrojumiem norādītais bankas aizdevums tika izmantots uzņēmuma (SIA /Nosaukums A/) attīstībai; tas neveidoja skaidrās naudas uzkrājumu, ko atzīst arī VID.

2008.gada 13.jūlijā pieteicēja bankas kontā, pamatojoties uz aizdevuma līgumu Nr.08-081193-PT, ieskaitīti 5190 lati, no kura daļa 5000 lati 2008.gada 15.jūlijā izņemti no konta skaidrā naudā. VID, izvērtējot pieteicēja bezskaidrā naudā veikto darījumu laika periodā no 2008.gada jūlija līdz decembrim analīzi, secinājis, ka pieteicējam nebija iespējams minēto naudas summu (5000 latus) uzkrāt līdz 2009.gada 1.janvārim. Proti, VID konstatējis, ka šajā laika periodā (2018.gada 17.oktobrī) pieteicējs saņēmis aizdevumu no /pers. K/ 7000 latu apmērā, kurus ieguldījis SIA /Nosaukums A/, bet 2008.gada decembrī šo aizdevumu pilnībā atmaksājis (3650 *euro* bezskaidras naudas veidā, 4410 latus skaidrā naudā). No minētā VID secinājis, ka pieteicējam šajā laika periodā ir bijuši skaidras naudas darījumi, līdz ar to nav gūts apstiprinājums, ka pieteicējs būtu varējis uzkrāt skaidru naudu.

Audita laikā sniegtajā paskaidrojumā pieteicējs attiecībā uz šo naudas summu nesniedz detalizētāku apstākļu izklāstu, norādot uz pievienoto patēriņa kredīta līgumu (*lietas 1.sējuma 157. un 161.lapa*). Arī apstrīdēšanas iesniegumā iestādei un pieteikumā tiesai pieteicējs attiecībā uz minētās naudas summas kā skaidras naudas uzkrājuma avotu sīkākus paskaidrojumus nesniedz. Tiesas sēdē sniegtajos paskaidrojumos pieteicējs norādīja, ka kredītu 21500 *euro* apmērā ieguldīja uzņēmumā, bet patēriņa kredīts 5000 lati tika paņemts, jo banka to piedāvāja bez ķīlas; naudu izņēma no konta un tērēja personīgajām vajadzībām; ar privāto kontu var darīt ko grib – maksāt ar karti vai skaidrā naudā.

/pers. L/ (pieteicēja sieva) paskaidrojumā iestādei, apstiprinot to ar savu parakstu, apliecinājusi, ka „ iepriekšnbsp; saņemtie kredīti ņemti, lai naudas līdzekļus ieguldītu uzņēmumā (SIA /Nosaukums A/). Saņemtie naudas līdzekļi mājsaimniecībai netika izlietoti" (*lietas 1.sējuma 243.lapa*). Tiesas sēdē /pers. L/ liecināja, ka pieteicējam bija kredīti – patēriņa kredīts un kredīts 21000*euro* apmērā, kas tika ieskaitīts SIA /Nosaukums A/ kontā tās saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Viņa VID bija norādījusi, ka no abiem kredītiem SIA /Nosaukums A/ tika ieskatīti tikai 21000*euro*, bet VID

darbinieks uzrakstīja, ka abi kredīti ir ieskaitīti uzņēmuma kontā. Patēriņa kredīts bija domāts uzkrājumiem.

Tātad no iepriekš minētā secināms, ka pieteicējs kā skaidras naudas uzkrājuma izcelsmes avotu norāda patēriņa kredītu 5000 latu apmērā. Minēto apliecina 2008.gada 13.jūlijā iemaksas veikšana pieteicēja bankas kontā un tam sekojoša skaidras naudas izņemšana no konta. Vienlaikus tiesa atzīst par pamatotu VID secinājumu, ka pieteicēja izdevumi gan sava uzņēmuma saimnieciskās darbības nodrošināšanai šajā periodā, gan izdevumi personiskajām vajadzībām un ģimenes uzturēšanai laika periodā no 2008.gada 15.jūlija līdz 2008.gada 31.decembrim ir pietiekoši lieli un tāpēc pastāv objektīvas šaubas par pieteicēja reālām iespējām veidot skaidras naudas uzkrājumus, respektīvi, nav konstatējami līdzekļu avoti, no kuriem šos skaidras naudas uzkrājumus varētu veidot.

Tiesa nepiešķir arī lielāku ticamību liecinieces /pers. L/ tiesas sēdē sniegtajām liecībām par to, ka viņa iestādē būtu sniegusi paskaidrojumus par viena kredīta ieskaitīšanu uzņēmuma kontā un ka otrs tika izmantots uzkrājumiem, iepretim tam paskaidrojumam, kuru /pers. L/ sniedza iestādē. Vērtējot liecinieces liecības ticamību, tiesa ņem vērā faktu, ka lieciniece ir pieteicēja sieva un turklāt bijusī SIA /Nosaukums A/ darbiniece, un var būt ieinteresēta pieteicējam labvēlīgākā lietas iznākumā, kas līdz ar to var ietekmēt liecību patiesumu. Tāpat tiesa nesaskata loģisku izskaidrojumu tam, kāpēc VID darbinieks atreferētu /pers. L/ teikto savādāk, kā to savos paskaidrojumos teikusi /pers. L/, kura paskaidrojumā sniegtās informācijas patiesumu apliecinājusi ar savu pašrocīgo parakstu.

Tādējādi tiesa atzīst, ka pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus, kas ticami pamatotu, ka skaidras naudas uzkrājums uz 2009.gada 1.janvāri viņam ir radies no 2008.gada 15.jūlijā izņemtās skaidras naudas no bankas konta un līdz pat 2009.gada 1.janvārim netika iztērēts, kā apgalvo pats pieteicējs, arī savām personiskajām vajadzībām.

[13] Pieteicējs norāda, ka skaidras naudas uzkrājums uz 2009.gada 1.janvāri veidojies arī no naudas iekrājumiem no darba algas par 2007.-2008.gadu.

Pirmkārt, izvērtējot minēto argumentu, tiesa konstatē, ka pieteicējs ne iestādē, ne tiesā nav iesniedzis nevienu dokumentāru pierādījumu, kas apstiprinātu pieteicēja norādītās summas apmēru, kas būtu veidojies kā uzkrājums no darba algas. Līdz ar to pieteicēja apgalvojums par šādu skaidras naudas uzkrājumu veidošanās avotu ir nekonkrēts. Otrkārt, VID, veicot IIN aprēķinu, ir ņēmis vērā pieteicēja darba algu pēc nodokļu nomaksas, kā arī konstatējis skaidras naudas izmaksas apmērus no pieteicēja bankas kontiem (2007.gadā izņemti 3406, 53lati, 2008.gadā – 7690,69 lati), kurus nav atzinis par tādiem, no kuriem varētu veidot uzkrājumus.

Tiesa, pārbaudot pieteicēja bankas kontu izrakstus laika periodā no 2007.gada 1.janvāra līdz 2008.gada 31.decembrim, konstatē, ka minētajā laika periodā pieteicējs regulāri izņēmis no sava konta nelielas naudas summas (10- 200latu, izņemot 15.07.2008. – 5000 latus), arī ārvalstu valūtā, kas acīmredzami domātas ikdienas tēriņiem, nevis skaidras naudas uzkrājumu veidošanai.

[14] Pastāvot šādiem iepriekš konstatētajiem apstākļiem, tiesa atzīst, ka lietā nav gūti pierādījumi, kas apstiprinātu pieteicēja paskaidrojumu patiesumu par skaidras naudas uzkrājumu uz 2009.gada 1.janvāri faktisko esību. Līdz ar to tiesa atzīst, ka VID pamatoti samazinājis pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu uz 2009.gada 1.janvāri par 24817 latiem un attiecīgi uz 2010.gada 1.janvāri par 8621 latiem un uz 31.decembri par 7273 latiem.

Ņemot vērā minētos apsvērumus, tiesa secina, ka ar Lēmumā pieteicējam pamatoti noteikti papildu nodokļu maksājumi, t.sk. samazinātā soda nauda un nokavējuma nauda, kā arī pamatoti samazināti pieteicēja deklarētie skaidras naudas uzkrājumi.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.–251., 253. un 289.–291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

Noraidīt /pers. D/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora pienākumu izpildītāja 2013.gada 23.maija lēmuma Nr.22.10/L-13292 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā.

Tiesnese S.Ozola