Lietas arhīva Nr. AA43-0072-18/17
ECLI:LV:ADAT:2018:0514.A420527813.5.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018.gada 14.maijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Ilze Amona, tiesneses Kristīne Kalvāne un Valda Zommere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2013.gada 8.oktobra lēmuma Nr.22.10/L-24914 atcelšanu, sakarā ar /pers. A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.jūnija spriedumu daļā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – dienests) pieteicējam /pers. A/ veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2010. un 2011.gadu. Pārbaudes rezultātā ar dienesta amatpersonas 2013.gada 29.jūlija lēmumu Nr.23.12/L-886 pieteicējam aprēķināts IIN Ls 116 463,97, soda nauda Ls 34 939,19 un nokavējuma nauda Ls 31 925,24. Pieteicējs šo lēmumu apstrīdēja. Ar dienesta ģenerāldirektora 2013.gada 8.oktobra lēmumu Nr.22.10/L-24914 apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts. Tajā secināts, ka pieteicējs 2010. un 2011.gadā guva ienākumus, par kuriem nav samaksāts IIN.

[2] Pieteicējs dienesta ģenerāldirektora 2013.gada 8.oktobra lēmumu Nr.22.10/L-24914 pārsūdzēja tiesā, citstarp norādot turpmāk minēto.

[2.1] 2010.gada saimnieciskās darbības ieņēmumos dienests nepamatoti iekļāva 2010.gada 10.martā no tiesu izpildītāja /pers. C/ saņemtos Ls 91,47. Pieteicējs šo maksājumu saņēma kā SIA „Link-Balt" maksātnespējas administrators, tas tika nodots šim uzņēmumam.

[2.2] 2010.gada saimnieciskās darbības ieņēmumos dienests nepamatoti iekļāva 2010.gada 27.augustā no tiesu izpildītājas Daces Cgojevas saņemtos Ls 200. Šī summa tika atgūta, izpildot tiesas 2003.gada nolēmumu par Ls 200 piedziņu no IK „ĀRAND" par labu pieteicējam.

[2.3] Dienests nepamatoti pieteicēja ienākumos iekļāva no Maksātnespējas administrācijas saņemtos līdzekļus par MSIA „ARTO-S". Maksātnespējas administrācijas lēmumā minēts, ka daļa naudas piešķirta maksātnespējas procesa segšanai.

[2.4] 2011.gada saimnieciskās darbības ieņēmumos dienests nepamatoti iekļāva 2011.gada 11.janvārī no AS „Swedbank" ieskaitītos 2684 Ls par MSIA „PAPĪRA IEPAKOJUMA FABRIKA" kustamās mantas iegādi izsolē. Šī summa bija jāmaksā saskaņā ar MSIA „PAPĪRA IEPAKOJUMA FABRIKA" kustamās mantas pārdošanas izsoles aktu Nr.1. Samaksā tika ietverta administratora atlīdzība, ieskaitot pievienotās vērtības nodokli (turpmāk – PVN).

[2.5] Dienests nepamatoti 2010. un 2011.gada izdevumus, kas saistīti ar SIA „B&Š Partneri" sniegtajiem pakalpojumiem maksātnespējas procesos, neattiecināja uz pieteicēja saimniecisko darbību. Turklāt SIA „B&Š Partneri" šo naudu saņēma un samaksāja par to uzņēmumu ienākuma nodokli.

[2.6] Dienests nepamatoti no SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" 2010. un 2011.gadā saņemtos naudas līdzekļus uzskatīja par pieteicēja ienākumiem.

Ir apšaubāma audita datu ticamība, tostarp dienesta konstatējums par SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" neatmaksātā aizdevuma pieteicējam uz 2010.gada 1.janvāri atlikumu Ls 371 880,57. Tā kā SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parāda saistību atlikums uz 2010.gada 1.janvāri pret pieteicēju bija Ls 593 000, ņemot vērā pieteicējam atmaksāto aizdevumu Ls 567 216,21 un pieteicēja izsniegto aizdevumu Ls 18 975, SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parāda saistības pret pieteicēju uz 2010.gada 31.decembri bija Ls 44 759. Šī parāda atlikums sakrīt ar SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" gada pārskatā par 2010.gadu norādīto summu.

[2.7] Dienests nepamatoti secināja, ka, iegūstot no SIA „B&Š Partneri" 2010.gadā Ls 49 072,03 un 2011.gadā Ls 111 088,77, pieteicējs guva ar IIN apliekamus ienākumus.

No 2010.gada 30.decembra vienošanās starp SIA „B&Š Partneri", *Ilsyn Resources Limited* un pieteicēju izriet, ka SIA „B&Š Partneri" ir parādā *Ilsyn Resources Limited* Ls 1 405 658,50, savukārt pieteicējs 2010.gada 30.decembrī ir parādā SIA „B&Š Partneri" Ls 49 072,03. Vienošanās 3.punktā puses vienojās, ka pieteicējs pārņem SIA „B&Š Partneri" Ls 200 000 parāda saistības pret *Ilsyn Resources Limited*. Tādējādi pieteicējs uzņēmās pienākumu atmaksāt *Ilsyn Resources Limited* parādu Ls 200 000 SIA „B&Š Partneri" vietā. *Ilsyn Resources Limited* 2010.gada 30.decembrī kļuva par pieteicēja

kreditoru par Ls 200 000. Vienlaikus puses apliecināja, ka šī darījuma rezultātā SIA ,,B&Š Partneri" parāds *Ilsyn Resources Limited* 2010.gada 30.decembrī ir Ls 1 205 658,50 (Vienošanās 4.1.punkts) un SIA ,,B&Š Partneri" parāds pret pieteicēju ir Ls 150 927,97 (Vienošanās 4.2.punkts) (pieteicēja pārņemtās saistības pret *Ilsyn Resources Limited* Ls 200 000 – pieteicēja parāds SIA ,,B&Š Partneri" Ls 49 072,03 = Ls 150 927,97). Tā kā darījuma rezultātā pieteicējam samazinājās parāds pret SIA ,,B&Š Partneri", bet tādā pašā apmērā palielinājās parāds pret *Ilsyn Resources Limited*, tad Ls 49 072,03 nav uzskatāmi par pieteicēja ienākumu, jo pienākums samaksāt parādu saglabājās (notika tikai kreditora maiņa).

[3] Dienests paskaidrojumā pieteikumu neatzīst un norāda turpmāk minēto.

[3.1] Pieteicējs auditam neiesniedza grāmatvedības reģistrus ar attaisnojuma dokumentiem par 2010. un 2011.gadu. Auditā tika vērtēti tikai tie dokumenti, kas bija auditoru rīcībā, t.i., bankas kontu izraksti, darījumu partneru paskaidrojumi un dokumenti. Auditā nebija iespējams noteikt, kuri pieteicēja maksājumi saistīti ar pieteicēja saimniecisko darbību un kuri maksājumi ir pieteicēja kā fiziskas personas personīgie izdevumi. Saņemot kontā maksājumus no fiziskām un juridiskām personām, pieteicējs kā maksātnespējas administrators līdzekļus pretēji likumam tērēja savām personīgām vajadzībām, nevis novirzīja kreditoru prasījumu apmierināšanai.

Jebkuram izdevumam ir nepieciešams dokuments, kas apstiprina, kad izdevumi bijuši un kādā apmērā. Pieteicējs izdevumus apliecinošus dokumentus nav iesniedzis.

Pieteicējs saimnieciskās darbības uzskaiti par 2010. un 2011.gadu neveica atbilstoši normatīvajiem aktiem. Pēc sākotnējā lēmuma pieņemšanas dienestā iesniegtie dokumenti apliecina, ka 2010. un 2011.gadā pieteicējam bija naudas līdzekļu izdevumi darījumos ar SIA „B&Š Partneri". To apliecina bankas konta izdrukas. Lai šos izdevumus attiecinātu uz pieteicēja kā saimnieciskās darbības veicēja izdevumiem, nav iesniegti pierādījumi. Tā kā nav iesniegti visi dokumenti, t.i., līgums, uz kuru ir atsauce aktos, nav iespējams konstatēt, kādus tieši pakalpojumus sniedza SIA „B&Š Partneri" un, vai šie pakalpojumi ir saistīti ar pieteicēja saimnieciskās darbības ienākumu gūšanu. Rēķinos norādītais liecina, ka līgums ir noslēgts ar fizisku personu, nevis ar saimnieciskās darbības veicēju. Pieteicējs neiesniedza pierādījums par pretējo.

[3.2] Audita laikā dienestam netika iesniegti SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" grāmatvedības reģistri, kuros būtu izsekojama naudas līdzekļu saņemšana, izsniegšana, to atspoguļošana uzņēmuma grāmatvedības reģistros. SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" 2010.un 2011.gada virsgrāmatās neatspoguļoja pilnīgu informāciju par pieteicēja veiktajām darbībām attiecīgajā laika periodā. Tiesai iesniegtās virsgrāmatas neapliecina, ka pieteicēja izsniegtais aizdevums SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" uz 2010.gada 1.janvāri bija Ls 593 000, nevis Ls 371 880,57, kāds bija atspoguļots virsgrāmatā par 2010.gadu un ko iesniedza /pers. B/SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" administratīvā procesa laikā 2012.gadā.

Turklāt SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS", iesniedzot gada pārskatu ar pielikumiem par 2010.gadu, nepievienoja bilances posteņu atšifrējumus. Līdz ar to nav iespējams konkrēti pateikt, ka SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" ir atspoguļojis tieši parāda atlikumu ar pieteicēju, nevis kopējo parāda summu.

[3.3] Nav iesniegti pierādījumi, ka 2010.gada decembrī noslēgto trīspusējo vienošanos starp SIA „B&Š Partneri", pieteicēju un ārvalsts kompāniju *Ilsyn Resources Limited* par SIA „B&Š Partneri" parāda pārņemšanu Ls 200 000 apmērā ir parakstījis *Ilsyn Resources Limited* likumīgais pārstāvis.

Nav iesniegti pierādījumi, ka 2011.gadā decembra trīspusējo vienošanos starp SIA „B&Š Partneri", pieteicēju un ārvalsts kompāniju *Eskdale Consulting Limited* par SIA „B&Š Partneri" parāda pārņemšanu Ls 200 000 apmērā, ir parakstījis *Eskdale Consulting Limited* likumīgais pārstāvis. Iesniegtie dokumenti norāda, ka SIA „B&Š Partneri" 2010.gadā veica darbības ar uzņēmumu, kuram nebija ieceltu likumīgo pārstāvju. Turklāt dokumentos par pieteicēja darījumiem ar *Eskdale Consulting Limited* ir pretrunas.

[3.4] Pieteicējs līdz 2014.gada 30.jūnijam neiesniedza informāciju par aizdevumiem fiziskajām personām un atbilstoši normatīvajiem aktiem nedeklarēja līdz 2013.gada 31.decembrim saņemtos un izsniegtos aizdevumus.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2016.gada 10.jūnija spriedumu pārsūdzētais lēmums atcelts daļā, ar kuru pieteicējam aprēķināts IIN, nokavējuma nauda un soda nauda par 2011.gadā saimnieciskās darbības rezultātā gūtajiem ienākumiem Ls 71 493,38 un ienākumiem Ls 18 153,38, bet pārējā daļā pieteikums noraidīts. Daļā, kurā pieteikums noraidīts, spriedums pamatots šādi.

[4.1] Tiesa vērsa uzmanību uz pieteicēja līdzdarbības pienākuma izpildi.

Kā atzinusi Augstākā tiesa 2015.gada 25.jūnija spriedumā Nr.SKA-801/2015, nodokļu iekasēšana balstās uz nodokļu maksātāja līdzdarbību ar nodokļu administrāciju. Nodokļu administrācija var noteikt pareizu nodokļa saistību tikai tad, ja tai ir zināmi visi faktiskie apstākļi, kas ir šādas saistības pamatā. Šādi fakti vispilnīgāk ir pieejami un zināmi pašam nodokļu maksātājam, tādēļ nodokļu maksātājam pašam jābūt ieinteresētam nekavēt nodokļa saistības pārbaudi, iesniegt administrācijai atbilstošas ziņas un paskaidrojumus. Tiesiska pienākuma veidā tas uzsvērts likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 5., 6., 10., 11.punktā un $32.^2$pantā.

Līdzdarbības pienākuma izpildei vispiemērotākais brīdis ir audita norises laiks. Nodokļu maksātāja iesniegtie dokumenti un sniegtā informācija nodokļu administrācijai ir pamats tālāko audita darbību veikšanai, noskaidrojamo apstākļu papildu izmeklēšanai. Savlaicīga informācijas sniegšana ir paša nodokļu maksātāja interesēs, lai nodokļu administrācijas lēmums būtu objektīvs un tiesisks.

Izvērtējot pieteicēja darbības audita laikā, tiesa konstatēja, ka audita sākumsarunas laikā (*lietas I.sējuma 27.-31.lapa*) pieteicēja pārstāvim tika uzdoti jautājumi par pieteicēja saimniecisko darbību, ienākumiem, izdevumiem, to struktūru, par ienākumiem, kas nav saistīti ar saimniecisko darbību. Sākumsarunas laikā atbildes uz šiem jautājumiem netika iesniegtas.

Izteikts solījums, ka norēķinu kontu pārskati tiks iesniegti līdz 2013.gada 24.aprīlim, savukārt atbildes uz jautājumiem līdz 3.maijam.

Audita laikā pieteicējs saimnieciskās darbības grāmatvedības reģistrus un attaisnojuma dokumentus dienestam neiesniedza. Pieteicējs arī neiesniedza skaidrojumu par savu ieņēmumu un izdevumu struktūru, konkrētiem posteņiem. Līdz ar to tiesa atzina, ka pieteicējs nav pildījis savu līdzdarbības pienākumu.

Nodokļu maksātājs ir tiesīgs apstrīdēt audita rezultātā pieņemto lēmumu par nodokļu saistības noteikšanu augstākā iestādē. Gan apstrīdot audita rezultātā pieņemto lēmumu, gan pārsūdzot to tiesā, nodokļu maksātājs ir tiesīgs iesniegt papildu pierādījumus. Lietā būtiski ir tas, ka, iesniedzot apstrīdēšanas iesniegumu (*lietas I.sējuma 26.lapa*) par sākotnējo lēmumu, pieteicējs nav izteicis nevienu pārbaudāmu iebildi. Pieteicējs aprobežojas ar uzskata paušanu vienā teikumā, ka dienests nepamatoti papildus aprēķināja nodokļus, kas rada nepieciešamību pārskatīt audita rezultātus. Vienlaikus šajā iesniegumā pieteicējs norāda, ka nav iesniedzis nepieciešamo informācijas un pierādījumu kopumu.

Šādu pieeju pieteicējs izmanto arī, iesniedzot pieteikumu tiesā, proti, pieteikumā nav izteikts neviens konkrēts un pārbaudāms iebildums vai arguments. Pieteicējs ir aprobežojies ar vispārīgas iebildes viena teikuma apmērā izteikšanu – pieteicējs pārsūdzētajam lēmumam nepiekrīt un lūdz izvērtēt izdotā administratīvā akta tiesiskumu. Konkretizētus iebildumus par noteiktām pozīcijām pieteicējs izteica tikai ar pieteikuma grozījumiem 2015.gada 13.martā, nesniedzot skaidrojumu par iemesliem, kādēļ tas notiek tik novēloti.

[4.2] Tiesas vērtējumā pieteicējs šādā veidā pilnībā nepilda savu līdzdarbības pienākumu, bet cenšas selektīvi sniegt informāciju tikai par tiem faktiem, kas viņam ir izdevīgi, nevis sekmēt taisnīgu un normatīvo aktu prasībām atbilstošu rezultātu. Turklāt pieteicējs ir sertificēts maksātnespējas administrators, tātad persona, kura saņēmusi valsts atzītu izglītības dokumentu par otrā līmeņa augstākās profesionālās izglītības apgūšanu tiesību zinātnēs un ieguvusi jurista kvalifikāciju vai saņēmusi valsts atzītu izglītības dokumentu par augstākās akadēmiskās izglītības apgūšanu tiesību zinātnēs un ieguvusi zinātnisko grādu, kā arī persona, kura apguvusi apmācību administratīvajā procesā, grāmatvedībā un finansēs, kā arī nodokļu jomā un to administrēšanā.

[4.3] Tiesas ieskatā nav pamata bez ievērības atstāt arī to, ka pieteicēja darījumu partneri SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" un SIA „B&Š Partneri" auditējamā periodā bija tādi uzņēmumi, kuros viņš pats vai viņa laulātā bija dalībnieks, valdes loceklis, prokūrists un darbinieks. Līdz ar to pieteicējam nebija šķēršļu iegūt visu nepieciešamo informāciju un pierādījumus.

Ievērojot norādīto, tiesa pārbaudīja tikai tos iebildumus, kas izteikti pieteikuma grozījumos, jo tiesai nav jāuzņemas nodokļu administrācijas funkcijas un jāveic nodokļu audits.

[4.4] Pārbaudot, vai dienests pareizā apmērā noteica pieteicēja saimnieciskās darbības rezultātā gūto ienākumu apmēru 2010.gadā, tiesa konstatēja, ka pieteicējs kā savas saimnieciskās darbības ienākumus 2010.gada ienākumu deklarācijā deklarēja Ls 11 660. Savukārt dienests no bankas kontu izrakstiem kā pieteicēja saimnieciskās darbības ieņēmumus noteica Ls 11 792,62, konstatējot Ls 132,62 starpību.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta $1.^1$ daļu par fiziskās personas saimniecisko darbību ir uzskatāma jebkura darbība, kas vērsta uz preču ražošanu, darbu izpildi, tirdzniecību un pakalpojumu sniegšanu par atlīdzību.

Pieteicēja saimnieciskā darbība ir tieši saistīta ar viņa kā maksātnespējas administratora darbību. Viens no šo darbību raksturojošajiem aspektiem ir tas, ka pieteicējam kā maksātnespējas administratoram ir pienākums kreditoru un maksātnespējīgā uzņēmuma interesēs atgūt visas iespējamās vērtības (naudas līdzekļus). Šie līdzekļi sākotnēji tiek ieskaitīti maksātnespējas administratora pārziņā esošajos kontos kredītiestādes, bet pēc izdevumu un atlīdzības ieturēšanas pārskaitīti kreditoriem.

Atsaucoties uz šādu pieteicēja saimnieciskās darbības aspektu, pieteicējs izteica iebildes saistībā ar Ls 91,47 maksājumiem, kas saņemti no tiesu izpildītāja /pers. C/ un Ls 200 no tiesu izpildītājas Daces Cgojevas.

Izvērtējot iebildes saistībā ar /pers. C/ veikto pārskaitījumu, tiesa secināja, ka pieteicējs ir bijis iecelts par administratoru SIA „Link-Balt" maksātnespējas procesā (Latgales priekšpilsētas tiesas 2009.gada 20.oktobra lēmums lietā Nr.C29688609). 2010.gada 10.marta maksājuma pamatojumā (*lietas 1.sējuma 91.lapa*) norādīts – piedziņa no /pers. D/ par labu SIA „Link-Balt". Pirmšķietami no šiem apstākļiem būtu iespējams konstatēt, ka šis maksājums nav uzskatāms par pieteicēja ienākumu. Vienlaikus, tiesas ieskatā, būtiski ir tas, ka pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus par šīs summas izlietojumu. Maksātnespējas administrators par savu pienākumu veikšanu saņem atlīdzību. Tātad saņemtā naudas summa varēja tikt novirzīta gan kreditoru prasījumu apmierināšanai, gan administratora atlīdzībai. Ievērojot to, ka tikai pašam pieteicējam ir zināms tas, kādam mērķim šī summa ir izlietota, bet pieteicējs pierādījumus vai skaidrojumus par to nav sniedzis, tad tiesa par pamatotu atzina dienesta rīcību, šo summu iekļaujot pieteicēja ieņēmumos.

Izvērtējot pieteicēja iebildes saistībā ar tiesu izpildītājas Daces Cgojevas veikto pārskaitījumu, tiesa secināja, ka šī summa ir atzīstama par pieteicēja ieņēmumu. Pieteicēja pārstāvis tiesā iesniedza tiesu izpildītājas atbildi ar tai pievienotajiem dokumentiem (*lietas 5.sējuma 63.-67.lapa*). No iesnieguma par izpildu raksta pieņemšanu izpildīšanai, kā arī no izpildu raksta redzams, ka piedzītā summa ir daļa no pieteicēja kā administratora atlīdzības, tātad pieteicēja ienākums. Tiesa nerada apstiprinājumu pieteicēja pārstāvja pieļāvumam, ka šī summa, ievērojot to, ka tā ir 2003.gada izpildu lieta, varētu būt deklarēta kādā citā taksācijas periodā. Pirmkārt, ienākums ir saņemts 2010.gadā, otrkārt, pašam pieteicējam ir jāzina, kurā taksācijas periodā šī summa ir deklarēta un jāvar iesniegt to apstiprinošus pierādījumus. Nav pamata šādu pienākumu noteikt dienestam (veikt pārbaudi, vai šī summai nav deklarēta jau iepriekš), jo dienesta nodokļu samaksas kontroles funkcija nav saprotama tādējādi, ka dienestam kādas personas vietā būtu jāveic grāmatvedības uzskaite. Līdz ar to tiesa par

pamatotu atzina dienesta rīcību, šo summu iekļaujot pieteicēja ieņēmumos.

Ievērojot to, ka tiesa abas pieteicēja iebildes par saņemtajiem maksājumiem atzina par nepamatotām, tiesa secināja, ka dienests pamatoti pieteicēja ieņēmumus 2010.gadā noteica Ls 11 792,62 apmērā.

[4.5] Pārbaudot, vai dienests nav pieļāvis kļūdu, nosakot pieteicēja izdevumu, kas attiecināmi uz 2010.gada saimnieciskās darbības rezultātā gūto ienākumu, apmēru, tiesa konstatēja, ka pieteicējs 2010.gada ienākumu deklarācijā kā ar saimniecisko darbību saistītos izdevumus deklarēja Ls 11 016,52. Dienests atzina izdevumus Ls 290,71 apmērā. Pieteicējs nav iesniedzis grāmatvedības reģistrus, kas ļautu atšifrēt deklarēto izdevumu pozīcijas.

Pieteikuma grozījumos pieteicējs norāda, ka dienests nepamatoti neņēma vērā tos izdevumus, kurus lēmumos atzina Maksātnespējas administrācija saistībā ar SIA „ARTO-S" maksātnespējas procesu un izdevumus saistībā ar SIA „B&Š Partneri" izrakstītajiem rēķiniem.

[4.6] Izvērtējot pieteicēja iebildes, ka nepamatoti izdevumiem nav pieskaitīti SIA „ARTO-S" maksātnespējas procesa nesegtie izdevumi Ls 56,99 (pieteicējs norādījis izdevumus Ls 306,99, ar Maksātnespējas administrācijas 2009.gada 29.maija lēmumu piešķirti Ls 250), tiesa noraidīja pieteicēja iebildi, ka pieteicējs nevarēja auditam uzrādīt izdevumus pamatojošos dokumentus, jo tie ir iesniegti Maksātnespējas administrācijā un pieteicējam vairs nav pieejami. Maksātnespējas administrācijas 2010.gada 27.aprīļa lēmumā Nr.1-15/312 norādīts, ka ir pieprasītas maksātnespējas procesa izdevumu pamatojošo un attaisnojuma dokumentu kopijas un 2010.gada 1.aprīlī saņemtas dokumentu kopijas (lēmuma 10., 13.punkts). Tātad pieteicēja rīcībā bija jābūt attiecīgo dokumentu oriģināliem, no kuriem šīs kopijas izgatavotas.

Tiesa norādīja, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 11.panta trešajā daļā paredzētās izdevumu atskaitīšanas tiesības ir uzskatāmas par saimnieciskās darbības veicēja priekšrocībām, tādēļ nodokļu maksātājam, ja viņš vēlas izmantot šo priekšrocību, ir pienākums iesniegt izdevumus apliecinošus attaisnojuma dokumentus. Tiesas ieskatā Maksātnespējas administrācijas 2010.gada 27.aprīļa lēmums Nr.1-15/312 nevar tikt izmantots kā izdevumus pierādošs attaisnojuma dokuments, jo, pirmkārt, lēmumā šie izdevumi nav atšifrēti, nav norādītas izdevumu pozīcijas, kas dienestam un tiesai liedz pārliecināties par to, vai un kādā apmērā šie izdevumi ir attiecināmi uz pieteicēja saimniecisko darbību. Otrkārt, SIA „ARTO-S" maksātnespējas process ar Rīgas pilsētas Vidzemes priekšpilsētas tiesas lēmumu ir izbeigts 2009.gada 19.novembrī un 2009.gada 9.decembrī SIA „ARTO-S" izslēgta no komercreģistra. Šādos apstākļos ir pamats uzskatīt, ka pieteicējam izdevumi saistībā ar šo maksātnespējas procesu bija 2009.gadā un nav pamata šādus izdevumus ietvert 2010.gada taksācijas periodā. Pieteicējs šīs šaubas varētu novērst, iesniedzot attiecīgos attaisnojuma dokumentus, tomēr pieteicējs dokumentus neiesniedza. Šādos apstākļos tiesa atzina, ka dienestam nebija pamata 2010.gada izdevumos iekļaut kādas naudas summas saistībā ar SIA „ARTO-S" maksātnespējas procesu.

[4.7] Pārbaudot, vai dienests pamatoti pie pieteicēja izdevumiem nepieskaitīja maksājumus, kurus pieteicējs veica, pamatojoties uz SIA „B&Š Partneri" izrakstītajiem rēķiniem (*lietas 3.sējuma 156.-159.lapa*), tiesa konstatēja, ka 2010.gadā SIA „B&Š Partneri" samaksai pieteicējam ir izrakstījusi četrus rēķinus par kopējo summu Ls 11 448,59 bez PVN, ar PVN Ls 13 710.

Tiesa norādīja, ka šo rēķinu summa pārsniedz pieteicēja 2010.gada ienākumu deklarācijā deklarētos izdevumus, kas liek apšaubīt pieteicēja sniegtās informācijas patiesumu. Izvērtējot rēķinos (piemēram, rēķinā Nr.176) ietverto informāciju par sniegtajiem pakalpojumiem: „samaksa saskaņā ar 2004.gada 8.janvāra līgumu un 2010.gada 15.jūnija aktu", tiesa secināja, ka nav iespējams identificēt saņemto pakalpojumu veidu, pozīcijas, izmaksas, kas liedz izdarīt secinājumus par to, kādi ir bijuši saņemtie pakalpojumi, vai tos ir sniegusi tieši SIA „B&Š Partneri" un vai tie ir attiecināmi uz pieteicēja saimniecisko darbību.

Katram no izrakstītajiem rēķiniem ir pievienots arī nodošanas un pieņemšanas akts. 2010.gada 15.jūnija aktā (*lietas 3.sējuma 156.lapas otra puse*) norādīta šāda informācija: „pieteicējs kā pasūtītājs un SIA „B&Š Partneri" kā izpildītājs, pamatojoties uz pušu 2004.gada 8.janvāra līgumu par juridisko pakalpojumu un tehniskās palīdzības sniegšanu maksātnespējas procesu administrēšanas procesos, paraksta šo aktu par sekojošo – ar aktu puses apliecina, ka izpildītājs saskaņā ar līgumu ir sniedzis pasūtītājam līgumā atrunātos pakalpojumus saistībā ar sekojošiem maksātnespējas procesiem – SIA „Pleksus", SIA „ARTO-S", AS „„Kolle" filiāle Latvijā „Kolle"". Puses vienojas, ka izpildītājs tādējādi ir sniedzis pasūtītājam līgumā atrunātos pakalpojumus par kopējo summu Ls 8450. Puses apstiprina, ka pakalpojumi ir sniegti pušu atrunātajos termiņos, pilnībā un labā kvalitātē, un pasūtītājam pret izpildītāju pretenziju nav". Citos aktos norādīta identiska informācija, atšķiras tikai uzskaitītie maksātnespējīgie uzņēmumi.

Lai varētu pārliecināties par sniegto pakalpojumu veidu, tiesa uzdeva pieteicējam iesniegt 2004.gada 8.janvārī starp pieteicēju un SIA „B&Š Partneri" noslēgto līgumu. Šāds līgums netika iesniegts. Tāpat ne tiesā, ne dienestā pieteicējs nav iesniedzis kādus citus izdevumus apliecinošus attaisnojuma dokumentus, kas ļautu izdarīt secinājumus par pakalpojumu skaitu, apjomu, veidu un izmaksām. Pieteicēja rīcībā būtu jābūt attiecīgajiem attaisnojuma dokumentiem. Uz to norāda lietā esošā informācija saistībā ar SIA „ARTO-S" maksātnespējas procesu – Maksātnespējas administrācijas 2010.gada 27.aprīļa lēmuma Nr.1-15/312 13.punktā norādīts, ka pieteicējs ir iesniedzis maksātnespējas procesa izdevumus pamatojošo dokumentu kopijas.

Dienests izdevumus apliecinošus attaisnojuma dokumentus saistībā ar izrakstītajiem rēķiniem pieteicējam pieprasīja arī no SIA „B&Š Partneri" (*lietas 2.sējuma 61.lapa*), lūdzot iesniegt arī attaisnojuma dokumentu kopijas par juridiskajiem pakalpojumiem. SIA „B&Š Partneri" 2013.gada 9.jūlija atbildē (*lietas 1.sējuma 130.lapa*) paskaidrojumi par juridisko pakalpojumu sniegšanu nav ietverti, atbildei nav pievienots attaisnojuma dokuments, kas būtu saistīts ar juridisko pakalpojumu vai tehniskās palīdzības sniegšanu pieteicējam viņa vadītajos maksātnespējas procesos.

Nav pamata bez ievērības atstāt arī to, ka 2010.gadā pieteicējs bija SIA „B&Š Partneri" dalībnieks, valdes loceklis un

darbinieks, ko pierāda ieraksti komercreģistrā, kā arī pieteicēja deklarētie ienākumi darba algas veidā (*lietas 2.sējuma 202.lapas otra puse*). Arī atbildes uz dienesta pieprasījumiem SIA „B&Š Partneri" vārdā ir parakstījis pieteicējs kā šīs sabiedrības valdes loceklis.

No šī apstākļu kopuma tiesa secināja, ka pieteicēja rīcībā jābūt pilnīgai un izsmeļošai informācijai par pakalpojumiem, kurus pieteicējs it kā iegādājās no paša kopīpašumā un pārziņā esošā uzņēmuma, kurā pieteicējs turklāt ir nodarbinātā persona. Tomēr pieteicējs ne kā pakalpojumu saņēmējs, ne kā pakalpojumu sniedzošā uzņēmuma valdes loceklis un nodarbinātais ne tikai neiesniedz izdevumus apliecinošus attaisnojuma dokumentus, kas ir obligāts priekšnoteikums izdevumu atskaitīšanas priekšrocību izmantošanai, bet pat nesniedz paskaidrojumus par šo pakalpojumu veidu, struktūru, apjomu vai sniegšanas laiku.

Tiesa secināja, ka no kredītiestāžu kontu izdrukām ir konstatējami pieteicēja izdevumi (pārskaitījumi) saistībā ar SIA „B&Š Partneri" izrakstītajiem rēķiniem, bet šie izdevumi nav sasaistāmi ar pieteicēja saimniecisko darbību, līdz ar to dienests pamatoti tos neiekļāva 2010.gada saimnieciskās darbības izdevumos. Tiesa nekonstatēja kļūdas dienesta aprēķinos saistībā ar 2010.gada ieņēmumiem un izdevumiem un secināja, ka dienests pareizi aprēķināja pieteicēja ienākumus no saimnieciskās darbības 2010.gadā.

[4.8] Pārbaudot, vai dienests pareizā apmērā noteica pieteicēja saimnieciskās darbības rezultātā gūto ienākumu apmēru 2011.gadā, tiesa konstatēja, ka pieteicējs kā savas saimnieciskās darbības ienākumus 2010.gada ienākumu deklarācijā deklarēja Ls 11 660. Savukārt dienests, ņemot vērā bankas kontu izrakstus, pieteicēja saimnieciskās darbības ieņēmumus noteica Ls 88 060,08, konstatējot starpību Ls 76 400,08. Pieteicējs pieteikuma grozījumos citstarp iebilst par maksājumu, kas saņemti no AS „Swedbank" un /pers. E/, iekļaušanu ienākumu aprēķinā.

[4.9] 2011.gadā pieteicējs saņēma maksājumu no AS „Swedbank" Ls 2684. Maksājuma pamatojumā (*lietas 1.sējuma 110.lapa*) norādīts – papīra iepakojuma fabrika, mantas iegāde izsolē. Maksājuma pamatā ir pieteicēja 2011.gada 12.janvārī izrakstītais rēķins Nr.01 (*lietas 3.sējuma 162.lapa*), kurā norādīts, ka Ls 2684 ietver arī administratora atlīdzību Ls 366 un PVN Ls 66.

Vērtējot šo informāciju, tiesa norādīja, ka pieteicējs izrakstītajā rēķinā ir pieļāvis aprēķinu kļūdu saistībā ar PVN apmēru administratora atlīdzībai – 22% no 366 veido 80,52. Tiesa secināja, ka pieteicējs ir piemērojis kļūdainu PVN likmi 18% apmērā, kas, iespējams, rada viņa neizpratni par dienesta aprēķiniem. Tiesas ieskatā saņemtie naudas līdzekļi par maksātnespējīgā uzņēmuma mantas atsavināšanu nebūtu uzskatāmi par maksātnespējas administratora ienākumu un iekļaujami ar nodokli apliekamajā bāzē. Tomēr ir redzams, ka dienests no AS „Swedbank" saņemto maksājumu (atrēķinot no visas summas 22% PVN) iekļāva ne tikai pieteicēja ienākumos, bet arī ņēma tos vērā kā izdevumus, tas norādīts audita pārskata 10.tabulā. Līdz ar to šāda maksājuma ierēķināšana ienākumos nav papildinājusi ar nodokli apliekamo pieteicēja saimnieciskās darbības ienākumu, līdz ar to pieteicēja iebilde ir nepamatota.

[4.10] Vērtējot pieteicēja iebildes saistībā ar maksājumu, kas saņemts no /pers. E/, tiesa konstatēja, ka šī Ls 400 maksājuma veicēja ir /pers. F/ un tā pamatojumā norādīts, ka tā ir administratora vienreizējā atlīdzība. Tiesai neradās šaubas, ka šāds maksājums ir pieskaitāms pie pieteicēja ienākumiem un tiesa kļūdu dienesta rīcībā nekonstatēja.

[4.11] Pārbaudot, vai dienests nav pieļāvis kļūdu, nosakot pieteicēja izdevumu, kas attiecināmi uz 2011.gada saimnieciskās darbības rezultātā gūto ienākumu, apmēru, tiesa konstatēja, ka pieteicējs ir izteicis iebildes par to, ka dienests kā izdevumus nav atzinis maksājumus, kurus pieteicējs veica, pamatojoties uz SIA „B&Š Partneri" 2011.gadā izrakstītajiem rēķiniem (*lietas 3.sējuma 160.-161.lapa*).

Ievērojot to, ka šie rēķini un atbilstošie nodošanas un pieņemšanas akti pēc satura (izņemot norādītās summas un uzskaitītos maksātnespējas procesus) ir identiski 2010.gadā izrakstītajiem rēķiniem un aktiem, to, ka ne pieteicējs, ne norādītais pakalpojumu sniedzējs neiesniedza nedz grāmatvedības reģistrus, nedz darījumu attaisnojuma dokumentus, tiesa, neatkārtojot iepriekš sniegto novērtējumu, atzina, ka šie izdevumi nav sasaistāmi ar pieteicēja 2011.gada saimniecisko darbību, līdz ar to dienests pamatoti tos neiekļāva 2010.gada saimnieciskās darbības izdevumos.

[4.12] Dienests pieteicējam aprēķināja IIN par citiem 2010.gadā gūtajiem ienākumiem – par naudas līdzekļu saņemšanu no SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS". Pieteicējs paskaidro, ka 2010.gadā no SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" saņemtie maksājumi ir iepriekš izsniegtā aizdevuma atmaksa, kas neveido ienākumu un nav apliekama ar IIN.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 7.pantā noteikts, ka maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums. Savukārt 8.panta trešās daļas 21.punktā noteikts, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti citi ienākumi, kas nav minēti šā likuma 9.pantā.

Lietā nav strīda par to, ka pieteicēja no SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" saņemtie līdzekļi atbilstu kādam likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.pantā paredzētajam gadījumam. Strīds ir par to, ka nav konstatējama ienākuma esība, jo tiek atdots iepriekš izsniegtais aizdevums. Tāpēc tiesai jāpārliecinās, vai ir pierādīta šāda iepriekš izsniegtā aizdevuma esība un apmērs.

Audita laikā dienests pieprasīja paskaidrojumus un attaisnojuma dokumentus par šiem maksājumiem gan no pieteicēja, gan no SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS".

/pers. B/ kā SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" valdes locekle 2013.gada 7.jūnijā, nokavējot dienesta noteikto termiņu (2013.gada 21.maijs), atbildes vēstulē (*lietas 1.sējuma 129.lapa*) paskaidroja, ka spēs precīzu informāciju par darījumiem ar pieteicēju iesniegt tikai pēc pilnīgas kontu izrakstu un iegrāmatoto summu salīdzināšanas, un lūdz atlikt lietas izskatīšanu līdz 2013.gada jūlija beigām.

Tiesas vērtējumā norādītais informācijas nesniegšanas iemesls – nepieciešamība salīdzināt kontu izrakstus un

iegrāmatotās summas, ņemot vērā to, ka informācija tiek pieprasīta par 2010. un 2011.gadu, kuru gada pārskatiem bija jābūt sagatavotiem jau attiecīgi 2011. un 2012.gadā, norāda uz to, ka, iespējams, SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" grāmatvedības reģistri tiek piekoriģēti pēc nepieciešamības.

Bez ievērības nav pamata atstāt apstākli, ka laikā no 2007.gada 2.aprīļa līdz 2012.gada 17.septembrim pieteicējs bija SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" dalībnieks un viņam piederēja 12020 daļas jeb 90% uzņēmuma. Pieteicējs bija arī šī uzņēmuma prokūrists. Līdz ar to pieteicēja rīcībā bija jābūt pilnīgām ziņām par šiem darījumiem.

[4.13] Liecību iegūšanai par darījumu norisi tiesā kā lieciniece tika nopratināta SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" grāmatvede auditējamā periodā /pers. G/. No viņas liecības tiesa secināja, ka viņa nav bijusi informēta un iesaistīta aizdevuma darījumos ar pieteicēju, nevar izskaidrot šāda aizdevuma izsniegšanas un saņemšanas ekonomisko pamatojumu, un ir rīkojusies saistībā ar /pers. B/ sniegtajiem norādījumiem.

[4.14] Ievērojot to, ka audita laikā ne pieteicējs, ne SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" grāmatvedības reģistrus un attaisnojuma dokumentus, kuros būtu atspoguļota šī darījuma norise, neiesniedza, dienests apkopoja pieteicēja kontu pārskatos ietverto informāciju, kā arī aprēķiniem izmantoja informāciju, kas iegūta SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita (*lietas 1.sējuma 161.-243.lapa*) par periodu no 2010.gada 1.janvāra līdz 2012.gada 31.martam laikā. Apkopojuma rezultātā dienests konstatēja, ka pieteicējs 2010.gada laikā no SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" saņēma naudas līdzekļus Ls 588 421,82 apmērā (pieļauta pārrakstīšanās kļūda – saskaitot apkopotos maksājumus, ciparim aiz komata jābūt „85", nevis „82"), savukārt aizdeva Ls 17 800.

SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" auditā dienestā iesniegta valdes locekles /pers. B/ apstiprināta virsgrāmatas kopija (*lietas 4.sējuma 191.-196.lapa*) par laika periodu no 2010.gada 1.janvāra līdz 2011.gada 31.decembrim. No šajā virsgrāmatā fiksētajām ziņām dienests konstatēja, ka pieteicēja izsniegtā aizdevuma apmērs 2010.gada 1.janvārī bija Ls 371 880,57, 2010.gada laikā šis aizdevums palielināts par Ls 381 533,62, kā arī atmaksāts aizdevums Ls 753 414,19 apmērā, gada beigās atlikums nepastāv. Savukārt 2011.gada laikā pieteicējs aizdeva SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" Ls 66 860, viņam atmaksāti 38 295,49 Ls, bet aizdevuma atlikums uz gada beigām ir Ls 28 564,51.

Šādu informāciju dienests izmantoja SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita pārskata sagatavošanai un uz to balstīts lēmums par pienākuma noteikšanu SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" veikt papildu iemaksas valsts budžetā.

Jau pēc audita beigām (2013.gada 30.jūlija vēstule, kas dienestā saņemta 2.augustā) SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" valdes locekle iesniedza starp pieteicēju un SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" 2001.gada 5.novembrī noslēgtā aizdevuma līguma kopiju, bankas kontu izrakstu, apkopojumu par pieteicējam pārskaitītajiem naudas līdzekļiem, kā arī vienošanās kopijas par aizdevuma kopsummu uz 2004., 2005., 2006., 2009. un 2010.gada beigām.

Atbilstoši iesniegtajai vienošanās kopijai (*lietas 3.sējuma 175.lapa*) SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parāda atlikums pieteicējam 2009.gada 30.decembrī bija Ls 593 000. Savukārt no /pers. B/ apkopotā maksājumu saraksta izriet, ka pieteicējam 2010.gada laikā atmaksāts aizdevums Ls 567 216,21 apmērā, saņemts aizdevums Ls 18 975 apmērā.

Izvērtējot informāciju un pierādījumus par šiem darījumiem, tiesa konstatēja, ka būtiskākais strīds starp pusēm ir par aizdevuma atlikumu uz 2010.gada 1.janvāri, turklāt ir konstatējamas būtiskas atšķirības starp dažādos dokumentos norādīto aizdevuma apmēru.

Kā jau norādīts, SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" valdes locekle šī uzņēmuma audita laikā dienestā iesniedza virsgrāmatas kopiju, kurā uzņēmuma parāds pieteicējam uz 2010.gada 1.janvāri norādīts Ls 371 880,57. Savukārt pieteicēja audita lietā (apstrīdēšanas stadijā) SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" valdes locekle iesniedza uzņēmuma bilances posteņa atšifrējumu par 2010.gadu, kur uzņēmuma parāds pieteicējam uz 2010.gada 1.janvāri norādīts Ls 593 000.

Vērtējot iesniegtās informācijas ticamību, tiesa konstatēja, ka parāds Ls 593 000 apmērā ir norādīts atbilstoši SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" 2010.gada pārskatam (*lietas 2.sējuma 159.lapa*), kur citi aizņēmumi kopā uz gada sākumu norādīti Ls 671 352, gada beigās Ls 728 891. No norādītā varētu secināt, ka šai informācijai var piešķirt ticamību un kā parāda atmaksas atskaites summu 2010.gadā pieņemt Ls 593 000. Tomēr tiesa konstatēja, ka šajā gada pārskatā iekļautā uzņēmuma kopējā parāda summa neatbilst SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" virsgrāmatai, kuru pēc tiesas pieprasījuma iesniedza šī uzņēmuma maksātnespējas administrators /pers. H/. Proti, virsgrāmatā par 2010.gadu (*lietas 4.sējuma 25.lapa*) norādīts, ka SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" aizņēmumu kopējā summa uz 2010.gada 1.janvāri bija Ls 674 730,60, savukārt gada beigās Ls 702 597,20. Šie ir aizdevumi, kuros iekļaujas pieteicēja izsniegtais aizdevums. Savukārt SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" 2010.gada pārskatā, kā arī /pers. B/ iesniegtajā bilances posteņa atšifrējumā norādīts, ka aizņēmumu kopējā summa uz gada sākumu bijusi Ls 671 352 (tātad mazāka, nekā virsgrāmatā), savukārt aizņēmumu summa uz gada beigām Ls 728 891 (arī mazāka, nekā virsgrāmatā).

Būtiskas nesakritības ir konstatējamas arī tajā, kāda apmēra aizdevuma atmaksu 2010.gadā ir saņēmis pieteicējs. Dienests, uzskaitot katra maksājuma datumu un apmēru, no kontu pārskatiem ir secinājis, ka pārskaitītā summa ir Ls 588 421,82, SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" valdes locekle norādījusi summu Ls 567 216,21, bet maksātnespējas administratora iesniegtajā virsgrāmatā kā atmaksātā summa norādīts Ls 548 241.

Ievērojot šīs būtiskās nesakritības, kuru iemesla skaidrojums tiesai nav sniegts, tiesas vērtējumā nav pamata piešķirt ticamību SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" 2010.gada pārskatam, pieteicēja un /pers. B/ norādītajam par aizdevuma apmēru 2010.gada 1.janvārī, kā arī maksātnespējas administratora iesniegtajai virsgrāmatai. Proti, vienīgais objektīvi pārbaudāmais pierādījums lietā ir pieteicēja bankas kontu izraksti. Tieši no šajos izrakstos esošās informācijas, kuras izcelsmes avots ir lietā neieinteresēta trešā puse – kredītiestāde, dienests ir izdarījis secinājumus par pieteicējam atmaksātajām summām. Pieteicējs nav norādījis ne uz vienu pozīciju, kurā dienests būtu pieļāvis kļūdu.

[4.15] Pieteicējam arī nebija šķēršļu iesniegt pierādījumus par to, kā ir veidojies viņa norādītais parāda atlikums uz

2010.gada sākumu, iesniedzot kredītiestāžu kontu izdrukas, kurās būtu fiksēti viņa veiktie naudas līdzekļu pārskaitījumi, līdzīgi kā izskatāmajā lietā ir konstatēta līdzekļu atmaksa. Tā kā pieteicējs SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" lielākais īpašnieks un prokūrists, bet viņa laulātā bija valdes locekle, pieteicējam nebija šķēršļu sniegt paskaidrojumus par šo aizdevumu ekonomisko būtību, izlietojumu, kā arī sniegt paskaidrojumu un pierādījumus par tik ievērojama apmēra aizdoto līdzekļu izcelsmi. Ne pieteicējs, ne SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" valdes locekle šādus paskaidrojumus par darījuma būtību un norisi nesniedza, vien aprobežojās ar dokumentu iesniegšanu.

[4.16] Nav pamata bez ievērības atstāt arī to, ka atbilstoši kontu pārskatos ietvertajai informācijai (piemērām, *lietas 2.sējuma 212.lapa*) aizdevuma atdošana pieteicējam gandrīz vienmēr ir sekojusi aizdevuma saņemšanai no SIA „B&Š Partneri", kuras kontu papildināja pieteicējs. Veidojas situācija, kad pieteicējs papildina SIA „B&Š Partneri" kontu, SIA „B&Š Partneri" nākamajā dienā izsniedz aizdevumu SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS", kura nākamajā dienā atmaksā parādu pieteicējam, kurš atkal papildina SIA „B&Š Partneri" kontu. Ievērojot pieteicēja saistību ar SIA „B&Š Partneri" (valdes loceklis, dalībnieks un nodarbinātais) un SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS", tas rada aizdomas par karuseļa veida pārskaitījumiem bez reāla ekonomiskā seguma.

Tiesas ieskatā dienesta rīcība, par SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parāda pieteicējam uz 2010.gada 1.janvāri atskaites lielumu nosakot Ls 371 880,57, ir pareiza un tiesiska. Tiesa priekšroku deva SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" valdes locekles šī uzņēmuma audita laikā iesniegtajai virsgrāmatai, jo tā iesniegta laikā, ka uzņēmums apzinājās, ka notiek tā darbības pārbaude, šī informācija izmantota attiecīgā audita veikšanā, iesniedzot šo informāciju, nebija zināms par to, ka dienests veiks auditu pieteicējam, attiecīgi nepastāvēja iespēja veikt korekcijas pieteicēja interesēs. Pieteicējam nebija šķēršļu iesniegt pierādījumus par to, kā ir izveidojies viņa norādītais aizdevums uz 2010.gada 1.janvāri, tomēr pieteicējs pierādījumus neiesniedza.

Ievērojot to, ka tiesa par pamatotu atzina gan kā maksājumus saņemtos Ls 588 421,82, gan to, ka dienests pamatoti par aizdevuma atskaites lielumu ir ņēmis vērā SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita laikā iesniegtajā virsgrāmatā norādīto aizdevuma summu Ls 371 880,57, dienests pamatoti konstatēja pieteicēja gūto ienākumu, kas apliekams ar IIN. Tiesai gan pastāvēja šaubas, vai dienesta konstatētais par to, ka pieteicējs 2010.gadā ir papildus izsniedzis aizdevumu SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" Ls 17 800 atbilst šo darījumu būtībai, jo kontu pārskatos kā pamatojums pārskaitījuma norādīta konta papildināšana, nevis „aizdevums", kā tas ir gadījumos, kad līdzekļus ieskaitījusi SIA „B&Š Partneri". Tomēr, tā kā dienests šīs summas nav ietvēris pārrēķinā un neviena no pusēm par to iebildumus nav izteikusi, tiesa dienesta secinājumus nepārvērtēja. Līdz ar to tiesa secināja, ka dienests pamatoti noteica pieteicējam ar IIN apliekamo ienākumu Ls 198 741,25 apmērā saistībā ar no SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" 2010.gadā saņemtajiem naudas līdzekļiem. Tiesa arī nekonstatēja kļūdas vai neprecizitātes IIN, tā nokavējuma naudas un soda naudas aprēķinā.

[4.17] Dienests pieteicējam ir aprēķinājis IIN par citiem 2010. un 2011.gadā gūtajiem ienākumiem – naudas līdzekļiem, kas iegūti no SIA „B&Š Partneri". Pieteicējs šādu dienesta rīcību uzskata par nepamatotu, paskaidrojot, ka 2010. un 2011.gadā no SIA „B&Š Partneri" saņemtie maksājumi ir iepriekš izsniegtā aizdevuma atmaksa, kā arī SIA „B&Š Partneri" parādsaistību pārņemšana, saglabājoties pienākumam veikt aizdevuma atmaksu, kas tādējādi neveido pieteicēja ienākumu un nav apliekama ar IIN.

Dienests secināja, ka 2010.gadā pieteicējs guva ienākumu Ls 49 072, bet 2011.gadā Ls 111 088,77 apmērā. Proti, atbilstoši pieteicēja un SIA „B&Š Partneri", kuras vārdā paskaidrojumus un dokumentus arī sniedza pieteicējs, iesniegtajam līgumam *(nosaukts par vienošanos, tulkojums lietas 4.sējuma 58.lapā)* 2010.gada 30.decembrī pieteicējs, SIA „B&Š Partneri" un Lielbritānijas uzņēmums *Ilsyn Resources Limited* noslēdza trīspusēju vienošanos. Vienošanās tekstā konstatējoši norādīts, ka SIA „B&Š Partneri" parādsaistības pret *Ilsyn Resources Limited* 2010.gada 30.decembrī ir Ls 1 405 658,50, savukārt pieteicēja parādsaistības pret SIA „B&Š Partneri" 2010.gada 30.decembrī ir Ls 49 072,03. Puses vienojas, ka pieteicējs pārņem daļu no SIA „B&Š Partneri" parāda pret *Ilsyn Resources Limited* Ls 200 000 apmērā. Puses apstiprina, ka pēc vienošanās noslēgšanas SIA „B&Š Partneri" ir parādā *Ilsyn Resources Limited* Ls 1 205 658,50, bet SIA „B&Š Partneri" ir parādā pieteicējam Ls 150 927,97, tātad starp pieteicēju un SIA „B&Š Partneri" ir veikts savstarpējs prasījumu ieskaits (200 000-49 072,03=150 927,97).

Dienests norāda, ka pušu vienošanās neietver apstiprinājumu jeb noteikumu par to, ka pieteicējam kā parāda pārņēmējam rodas pienākums atmaksāt naudas līdzekļus *Ilsyn Resources Limited*. Savukārt pieteicējs norāda, ka šāds pienākums viņam no noslēgtā līguma rodas, un nav pamata runāt par labuma gūšanu.

Vērtējot dienesta iebildi, tiesa secināja, ka sākotnēji tā var izskatīties formāla – līguma 4.punktā, kurā puses nosaka savstarpējās attiecības pēc vienošanās noslēgšanas, tiešām nav atrunātas pieteicēja saistības. Tomēr šādu saistību esību var izsecināt no līguma 3.punkta, kurā pieteicējs parādu uzņemas. Vienlaikus, tiesas ieskatā, nav pamata uz šo vienošanos raudzīties atrauti no citām pieteicēja noslēgtajām vienošanām, naudas līdzekļu apriti un konstatētajām neatbilstībām.

Tiesa konstatēja, ka pieteicējs un SIA „B&Š Partneri" norāda uz vairāku aizdevumu noslēgšanu, tomēr neiesniedz dokumentus, kas to pierādītu, kā arī nesniedz skaidrojumu par šo darījumu ekonomisko būtību. No 2010.gada 30.decembra vienošanās izriet, ka pieteicējs ir parādā SIA „B&Š Partneri" Ls 49 072,03, tomēr līgums, kas apstiprinātu šāda aizdevuma izsniegšanu, attaisnojuma dokumenti, kas ļautu izsekot šī līguma ietvaros notikušajai naudas plūsmai, iesniegti netiek. Tiesa norādīja, ka pieteicējs šajos darījumos pārstāvēja arī SIA „B&Š Partneri", tātad viņa rīcībā jābūt vispilnīgākajai informācijai par darījumu norisi un attaisnojuma dokumentiem.

Tomēr šāda pieteicēja parāda pret SIA „B&Š Partneri" esība nav norādīta nevienā no pieteicēja dienestā iesniegtajiem paskaidrojumiem vai izsecināma no iesniegto bankas kontu izdrukās fiksētās naudas līdzekļu kustības. Visos paskaidrojumos norādīts uz SIA „B&Š Partneri" parādu pret pieteicēju, kurš tika atdots gan 2010., gan 2011.gadā.

Arī SIA „B&Š Partneri" 2013.gada 11.marta atbildē *(lietas 2.sējuma 116.lapa)* norādīts, ka pieteicējam 2010. un 2011.gadā nav bijušas parādsaistības pret SIA „B&Š Partneri", un viņš parādu nav atmaksājis.

Tiesa konstatēja, ka pastāv arī neatbilstības starp pieteicēja un SIA „B&Š Partneri" paskaidrojumiem par parāda atdošanas procesu, noslēgtajiem līgumiem (vienošanās) un naudas līdzekļu kustību norēķinu kontos. 2010.gada trīspusējā vienošanās nosaka, ka šajā datumā SIA „B&Š Partneri" ir parādā pieteicējam Ls 150 927,97. Savukārt 2011.gada 30.decembra trīspusējās vienošanās (*lietas 4.sējuma 60.lapa*) starp pieteicēju, SIA „B&Š Partneri" un Lielbritānijas uzņēmumu *Eskdale Consulting Limited* satur konstatējumu, ka SIA „B&Š Partneri" parāds pret pieteicēju ir Ls 39 839,20, pieteicējs pārņem daļu parādu pret *Eskdale Consulting Limited* Ls 200 000 apmērā, kā rezultātā SIA „B&Š Partneri" pieteicējam ir parādā Ls 239 839,20. No norādītā varētu secināt, ka SIA „B&Š Partneri" 2011.gada laikā ir daļēji atmaksājusi pieteicējam viņa pārņemto uzņēmuma parādu pret *Ilsyn Resources Limited*.

Tomēr atbilstoši pieteicēja iesniegumā (*lietas 2.sējuma 69.lapa*) un SIA „B&Š Partneri" 2013.gada 9.jūlija paskaidrojumā (*lietas 2.sējuma 102.lapa*), ko parakstījis pieteicējs, norādītajam pieteicējam 2010.gadā atmaksāts aizdevums Ls 111 088,77 apmērā, kas it kā dotu matemātiski pareizu atbildi uz norādi par parāda Ls 39 839,20 apmērā esību (150927,97- 111 088,77=39839,20). Tomēr tas nonāk pretrunā tam, ka parāda Ls 150 927,97 apmērā esība ir noteikta uz 2010.gada 30.decembri – tātad 2010.gadā vienkārši nebija iespējams pagūt atdot šādu parāda apmēru.

Tiesa arī konstatēja, ka pieteicējs selektīvi izvēlas informāciju, kuru sniegt dienestam un tiesai. Pieteicējs sniedz fragmentāru informāciju par savām darījuma attiecībām ar *Eskdale Consulting Limited*, norādot uz 2011.gada 30.decembra līgumu, bet nesniedz informāciju par to, ka 2011.gada 30.jūnijā SIA „B&Š Partneri" ieguva prasījuma tiesības pret *Eskdale Consulting Limited* Ls 44 847,99 apmērā, pārņemot šīs tiesības no pieteicēja. Šādu informāciju dienestam ir sniegusi Lielbritānijas nodokļu administrācija (*lietas 5.sējuma 41.lapa*).

Varētu secināt, ka tā ir pārrakstīšanās kļūda un šāda apmēra parāds ir atdots 2011.gadā. Tomēr pieteicēja iesniegumā dienestam norādītais gada skaitlis „2010." ir lasāms kopsakarā ar tekstu: „SIA „B&Š Partneri" man atmaksāja daļu no iepriekšējos gados izsniegtā aizdevuma". Tā kā uzņēmuma parāda pret *Ilsyn Resources Limited* pārņemšana nesaistās ar pieteicēja izsniegtu aizdevumu, tas tiesai radīja šaubas par šādu darījumu ticamību.

Uz to, ka pieteicēja iesniegumā norādītais gada skaitlis „2010." nav pārrakstīšanās kļūda, tiesas ieskatā norāda arī tas, ka, izsekojot naudas līdzekļu kustībai pieteicēja norēķinu kontos (*lietas 1.sējuma 110.-128.lapa*), konstatējams, ka SIA „B&Š Partneri" pieteicējam 2011.gada laikā pārskaitīja Ls 92 935,39, tātad ievērojami mazāku summu par Ls 111 088,77. Turklāt pamatojums pārskaitījumiem „Aizdevuma atdošana" ir norādīts summai Ls 42 500, savukārt pārskaitījumiem par Ls 50 435,39 pamatojumā norādīts „Saskaņā ar 30.12.2010.vienošanos".

Tiesas ieskatā būtiska nozīme vērtējumā par šiem darījumiem ir tam, ka, lai gan pieteicējs norāda uz viņa pienākumu atmaksāt pārņemto parādu, pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus par to, ka viņš līdz 2016.gada maijam būtu atmaksājis visu vai daļu parāda *Ilsyn Resources Limited*, *Eskdale Consulting Limited* vai Igaunijas uzņēmumam *PrismaWEB*, kuram *Eskdale Consulting Limited* 2010.gada 30.decembrī un 2011.gada 30.decembrī (*atbilstoši 2010.gada 30.decembra līgumam par prasījuma tiesībām Nr.C12/2010 un 2011.gada 30.decembra cesijas līgumam par prasījuma tiesībām Nr.C12/2011, lietas 4.sējuma 75., 81.lapa*) nodeva prasījuma tiesības pret pieteicēju 784 575 *euro* un 284 575 *euro* apmērā.

No norādītā un kredītiestāžu kontu pārskatos ietvertās informācijas par naudas līdzekļu kustību izriet, ka vienīgā persona, kura ir guvusi pārbaudāmu un konstatējamu ienākumu, ir pieteicējs. To apstiprina arī no Lielbritānijas nodokļu administrācijas saņemtā informācija (*lietas 5.sējuma 40.lapa*), kurā norādīts, ka *Eskdale Consulting Limited* ir nepareizi sagatavojis grāmatvedības dokumentus, jo uzskatīja, ka nav notikusi reāla naudas apmaiņa, tāpēc pārskati nav nepieciešami.

Pretrunā pieteicēja norādītajam par parāda esību pret *Ilsyn Resources Limited*, *Eskdale Consulting Limited* vai *OU PrismaWEB* ir arī pieteicēja rīcība. Proti, pieteicējs iesniedza mantiskā stāvokļa deklarāciju, kurā deklarēja, ka uz 2011.gada 31.decembri viņam nav parāda saistību, tai skaitā pret *Ilsyn Resources Limited*, *Eskdale Consulting Limited* vai *OU PrismaWEB*, vai izsniegti aizdevumi Latvijā vai ārvalstīs.

Likumprojekta „Fizisko personu mantiskā stāvokļa deklarēšanas likums" anotācijā norādīts, kā likuma mērķis ir izveidot sistēmu, lai konstatētu fizisko personu mantisko stāvokli, kas kalpotu par atskaites punktu godīgākas un tiesiskākas sabiedrības attīstībā. Valsts institūcijām ir ierobežotas iespējas pārbaudīt iepriekš minēto informāciju. Šādā situācijā fiziskajām personām ir iespēja par savu īpašumu izcelsmes avotu norādīt ienākumus, kas ir gūti pirms ievērojama laika perioda, kā arī dažādus nepārbaudāmus darījumus ar fiziskajām

personām, kuras nav deklarējušas savus ienākumus vai nav Latvijas rezidenti. Tātad sākumdeklarēšanas likuma mērķis ir sekmēt fizisko personu mantiskā stāvokļa, ienākumu un izdevumu atbilstības un attiecīgi nodokļu samaksas un ienākumu legalitātes kontroles iespējas.

Saskaņā ar Fizisko personu mantiskā stāvokļa un nedeklarēto ienākumu deklarēšanas likuma 3.panta pirmās daļas 10. un 11.punktu mantiskā stāvokļa deklarāciju iesniedz persona, kurai Latvijā vai ārvalstīs ir neatmaksāti aizņēmumi (kredīti) vai citas parādsaistības, kuru kopējās summas neatmaksātā daļa pārsniedz 14 230 *euro* vai to ekvivalentu ārvalstu valūtā; kura Latvijā vai ārvalstīs ir izsniegusi aizdevumus vai tai ir citi prasījumi, kuru kopējās summas neatgūtā daļa pārsniedz 14 230 *euro* vai to ekvivalentu ārvalstu valūtā.

Ievērojot pieteicēja norādīto par viņa parādu pret *Ilsyn Resources Limited*, *Eskdale Consulting Limited* vai *OU PrismaWEB* un prasījumu pret SIA „B&Š Partneri", viņam bija pienākums un iespēja deklarēt veiktos darījumus, tādējādi par to informējot kontrolējošās institūcijas. Šādu darbību neveikšana rada būtiskas šaubas par pieteicēja norādīto parāda atmaksas pienākumu.

Tā kā pieteicējs guva Ls 49 072,03 un Ls 111 088,77 ienākumu, dienests pamatoti atzina, ka no pieteicēja gūtā ienākuma jāmaksā IIN.

[5] Par šo spriedumu daļā, kurā pieteikums noraidīts, pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību. Pieteicējs norāda turpmāk minēto.

[5.1] Tiesa norādīja, ka pieteicējs nepildīja līdzdarbības pienākumu. Taču tiesa bez ievērības atstāja apstākli, ka pieteicējs pamatojošos dokumentus iesniedza. Lai arī tas notika audita pēdējās dienās, dienestam šie pierādījumi bija jāņem vērā, izskatot apstrīdēšanas iesniegumu. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 59.panta pirmo daļu iestādei ir jāiegūst informācija, kas saskaņā ar normatīvajiem aktiem ir nepieciešama, lai pieņemtu attiecīgo lēmumu.

[5.2] Tiesa spriedumā drīkst atsaukties tikai uz pārbaudītiem faktiem, nevis pieļāvumiem. Turklāt likums ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" nodala jēdzienus ,,ienākums" un ,,ieņēmums". Saskaņā ar šā likuma 1.panta pirmo daļu ar IIN apliek ienākumus.

[5.3] Tiesa nepamatoti piekrita dienesta secinājumiem par no /pers. C/ saņemto Ls 91,47 iekļaušanu pieteicēja ieņēmumos. Tiesa nepamatoti secināja, ka pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus par šīs summas izlietojumu. Šīs summas izlietojumam nav nozīmes, tas nevar ietekmēt likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.pantā doto skaidrojumu, ka ar nodokli apliek ienākumu. Likums neprasa konstatēt, kur ir izlietota saņemtā summa. Turklāt tiesas sēdē tiesa necentās noskaidrot minētās summas izlietojumu.

[5.4] Ar Maksātnespējas administrācijas 2010.gada 27.aprīļa lēmumu Nr.1-15/312, izskatot pieteicēja iesniegumu, viņam piešķirti Ls 250 MSIA „ARTO-S" maksātnespējas procesa izmaksu segšanai. No administratora paskaidrotā izriet, ka maksātnespējas atlīdzība MSIA „ARTO-S" maksātnespējas procesā netika segta, bet maksātnespējas izdevumi bija Ls 306,99. Minētajā lēmumā secināts, ka administratora atlīdzība MSIA „ARTO-S" maksātnespējas procesā netika segta. Tāpēc tika piešķirti Ls 400 administratora atlīdzības segšanai. Tādējādi no šīs summas ir atrēķināms ne tikai PVN, bet arī nesegtie maksātnespējas procesa izdevumi Ls 56,99 (306,99-250=56,99).

Tiesa nepamatoti prasīja uzrādīt dokumentu oriģinālus, no kuriem izgatavotas MSIA ,,ARTO-S" maksātnespējas procesa izdevumus pamatojošo dokumentu kopijas. Tiesa neņēma vērā, ka Maksātnespējas administrācijas 2010.gada 27.aprīļa lēmums ir spēkā stājies administratīvais akts un no tā izriet, ka konkrētajā maksātnespējas procesā pieteicējam bija maksātnespējas procesa izdevumi Ls 306,99. Tā kā Maksātnespējas administrācija pārbaudīja un akceptēja šos izdevumus, dienestam nebija pamata tos apšaubīt vai arī atbilstoši Administratīvā procesa likuma 59.panta pirmajā daļā noteiktajam dienestam pašam bija jāiegūst nepieciešamā informācija.

Nav nozīmes tiesas norādītajam, ka SIA ,,ARTO-S" maksātnespējas process izbeigts 2009.gadā un izdevumi attiecināmi uz 2009.gadu. Tiesa nepareizi izprata maksātnespējas procesa norisi un jautājumus, kas saistīti ar tā finansēšanu. Pieteicēja saimnieciskā darbība ir maksātnespējas procesu administrēšana, tā ietver arī tiesības rīkoties ar parādnieka mantu un segt izdevumus parādnieka maksātnespējas procesā. Izdevumi primāri tiek segti no parādnieka līdzekļiem, bet ir situācijas, ka parādniekam nav līdzekļu maksātnespējas procesa izmaksu segšanai. Tādos gadījumos 2010.gadā darbojās mehānisms, ka izmaksas daļēji sedza Maksātnespējas administrācija. Izmaksu segšana notika tādējādi, ka daļu naudas (konkrētajā gadījumā Ls 250) ieskaitīja maksātnespējīgā uzņēmuma kontā kredītiestādē (konkrētā gadījumā SIA ,,ARTO-S" norēķinu kontā). Ja naudas nepietika, pārējās izmaksas administrators sedza no saviem līdzekļiem. Tās nebija administratora izmaksas, bet gan maksātnespējīgā uzņēmuma izmaksas, tāpēc attiecīgos naudas līdzekļus pieteicējs nevarēja iekļaut 2009.gada IIN deklarācijā. Pieteicējs trūkstošo starpību sedza no saviem līdzekļiem. Tā kā tie bija maksātnespējīgās juridiskās personas izdevumi, pieteicēja saimnieciskās darbības deklarācijā 2009. un 2010.gadā tie netika iekļauti. Būtībā pieteicējs saņēma atpakaļ paša izdotos naudas līdzekļus. Tas nav ar IIN apliekams ienākums.

[5.5] Tiesa nepamatoti neattiecināja četros SIA ,,B&Š partneri" 2010.gada rēķinos minētos izdevumus uz pieteicēja saimniecisko darbību. Tas, ka rēķinos norādītā kopējā summa pārsniedz pieteicēja 2010.gada ienākuma deklarācijā deklarētos izdevumus, nav pārkāpums, tas nenozīmē, ka nav samaksāti nodokļi. Tas liecina, ka pieteicējs kļūdījās un samaksāja lielāku nodokli, nekā bija jāmaksā. Šāda kļūda nedod tiesības apšaubīt pieteicēja sniegtās informācijas patiesumu. Tiesa nenorādīja, tieši kura informācija tiek apšaubīta, proti, vai tiek apšaubīta deklarācijā norādītā informācija vai arī pieņemšanas un nodošanas aktos norādītā informācija. Noraidot pieņemšanas un nodošanas aktus kā pierādījumus, tiesa neņēma vērā, ka tiesiska darījuma esību apstiprina dokumenti. 2004.gada 8.janvāra līguma starp pieteicēju un SIA ,,B&Š partneri" neesība lietas materiālos nenozīmē, ka šāda līguma nebija. Līguma esību apstiprina pieņemšanas un nodošanas akti, no tiem redzams, ka pakalpojums sniegts konkrētos maksātnespējas procesos. Dienests un tiesa neapšaubīja, ka SIA ,,B&Š partneri" sniedza pakalpojumus pieteicējam, bet apšaubīja attaisnojuma dokumentus. Tiesa nevērtēja, ka pieņemšanas un nodošanas akts aizstāj ārēju attaisnojuma dokumentu un nav nepieciešams detalizēti pierādīt visus pārējos attaisnojuma dokumentus, kuri apkopoti pieņemšanas un nodošanas aktā.

[5.6] Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Vidzemes kontroles daļa 2012.gada 18.oktobra vēstulē Nr.23.6/99 par /pers. I/ un pieteicēja naudas līdzekļu aizdevumiem SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS", kas adresēta dienestam *(lietas 2.sējuma 204.lapa)* norādīja, ka SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita laikā konstatēts, ka saskaņā ar SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" grāmatvedības uzskaites datiem pieteicējam neatmaksātā aizdevuma summa uz 2010.gada 1.janvāri ir Ls 371 880,57. Vēstulē norādīts, ka tiek nosūtīts grāmatvedības uzskaites reģistrs un dokumentu kopijas, kas pierāda naudas līdzekļu aizņēmumu esību. Vēstulei pievienotas dokumentu kopijas uz 193 lapām. Šis ir vienīgais dokuments, kurā dienests atsaucās uz pieteicējam neatmaksātās aizdevuma summas atlikumu uz 2010.gada 1.janvāri.

Audita pārskatā dienests atsaucas uz tā rīcībā esošo informāciju, ka neatmaksātā naudas līdzekļu aizdevuma summa uz

2010.gada 1.janvāri ir Ls 371 880,57, tā izriet no SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" virsgrāmatas par periodu no 2010.gada 1.janvāra līdz 2010.gada 31.decembrim *(lietas 1.sējuma 44.lapa)*. Lietas materiāliem SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" virsgrāmata par periodu no 2010.gada 1.janvāra līdz 2010.gada 31.decembrim nav pievienota, līdz ar to nav iespējams pārbaudīt dienesta secinājumu ticamību.

Taču dienesta norādītā informācija negūst apstiprinājumu SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita pārskatā Nr.23.6/968.

Dienesta konstatējumu par SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" neatmaksātās naudas līdzekļu aizdevuma summas pieteicējam uz 2010.gada 1.janvāri atlikumu Ls 371 880,57 apmērā liek apšaubīt arī nesakritības dienesta sniegtajā informācijā un lietas materiāli. No dienesta 2012.gada 18.oktobra vēstules Nr.23.6/99, kas tika izmantota pieteicējam neatmaksātās naudas summas sākuma atlikuma uz 2010.gada 1.janvāri noteikšanai, izriet, ka SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" 2010.gadā atmaksāja pieteicējam Ls 746 001,84 (*lietas 2.sējuma 204.lapas otra puse*). No pieteicēja audita pārskata izriet, ka SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" pieteicējam 2010.gadā atmaksāja aizņēmumu Ls 588 421,82 apmērā (*lietas 1.sējuma 44.lapas otra puse*). Šādos apstākļos ir apšaubāma 2012.gada 18.oktobra vēstulē norādītā informācija, tostarp informācija par SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parāda atlikumu pieteicējam uz 2010.gada 1.janvāri.

No SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" bilances posteņu atšifrējuma bilancei par 2010.gadu (*lietas 3.sējuma 170.lapas otra puse*) redzams, ka SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" bilancē pasīva pusē pozīcijas ,,Citi aizņēmumi" atlikums uz 2009.gada 31.decembri bija Ls 671 352,00, tajā ietverts arī SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parāds (aizņēmums) pret pieteicēju Ls 593 000. Šie dati sakrīt arī ar publiski pieejamo SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" gada pārskatu par 2010.gadu (*lietas 2.sējums 159.lapa*). Šie dati sakrīt arī ar pieteicēja un SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" vienošanās (*lietas 3.sējuma 167.lapa*) 2.punktā apliecināto, ka aizdevuma kopsumma uz 2009.gada 30.decembri bija Ls 593 000.

No SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" grāmatvedības konta 5410 izvērstā pārskata (*lietas 3.sējuma 171.-172.lapa*) redzams, ka pieteicējam 2010.gadā atdots Ls 567 216,21, bet pieteicējs izsniedza SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" Ls 18 975. Tā kā SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parāda saistību atlikums uz 2010.gada 1.janvāri pret pieteicēju bija Ls 593 000, tad, ņemot vērā pieteicējam atdoto aizdevumu Ls 567 216,21 un pieteicēja izsniegto aizdevumu Ls 18 975, SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parādu saistības pret pieteicēju uz 2010.gada 31.decembri bija Ls 44 759 (saistību sākuma atlikums Ls 593 000 - atmaksātais aizdevums Ls 567 216,21 + izsniegtais aizdevums Ls 18 975). Šī summa norādīta arī SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" gada pārskatā par 2010.gadu. Dienests SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" un pieteicēja audita laikā nelaboja SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" gada pārskatos norādītās summas (saistību atlikumus).

Tiesa nepamatoti deva priekšroku SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" virsgrāmatai par 2010.gadu, kas iesniegta SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita laikā. SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audits ir iesākts 2012.gada 26.jūnijā - pēc tam, kad likumā noteiktajā termiņā bija iesniegti SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" gada pārskati par 2009., 2010. un 2011.gadu. Šos gada pārskatus dienests nekoriģēja. Gada pārskatos, kas iesniegti pirms audita uzsākšanas, norādītas pieteicēja aizdotās summas un tās atbilst citiem pierādījumiem - aizdevuma līgumam, katru gadu slēgtajām vienošanām, maksātnespējas procesa administratores iesniegtajai virsgrāmatai.

Tiesa nepareizi novērtēja pierādījumus. Tā neņēma vērā, ka naudas plūsma notika gan caur banku, gan kasi, un viss kopā veidoja parāda atlikumu.

[5.7] Tiesa nepamatoti piekrita dienesta secinājumiem, ka, iegūstot no SIA ,,B&Š Partneri" 2010.gadā Ls 49 072,03 un 2011.gadā Ls 111 088,77, pieteicējs guva ar IIN apliekamus ienākumus. Par 2010.gada 30.decembra vienošanos SIA ,,B&Š Partneri" informēja dienestu 2013.gada 9.jūlijā ar vēstuli Nr.l-483/090713A, kurai pievienoti grāmatvedības kontu izvērsti pārskati.

Tiesa neanalizēja no Lielbritānijas nodokļu administrācijas saņemtos pierādījumus. Darījuma partneri apstiprināja, ka pieteicējs palika viņiem parādā SIA ,,B&Š partneri" vietā. Šo pierādījumu izvērtējums ir būtisks. Tiesa atzina, ka lietu nav iespējams izskatīt bez attiecīgajiem pierādījumiem, bet nepamatoti tos neanalizēja.

[6] Dienests paskaidrojumos apelācijas sūdzību neatzīst un norāda, ka pieteicējs nepiekrīt tiesas secinājumiem, taču nav iesniedzis pierādījumus, kas varētu pamatot viņa viedokli. Tiesas secinājumi ir pamatoti.

[7] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis uzturēja apelācijas sūdzību un lūdza pieteikumu daļā apmierināt, bet dienesta pārstāve apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu daļā noraidīt. Tiesas sēdē tika nopratināti liecinieki /pers. B/ un /pers. J/.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa lietas izskatīšanu pabeidza rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pirmās instances tiesas spriedumu daļā, ar kuru pieteikums tika noraidīts, pārsūdzēja pieteicējs, bet dienests pirmās instances tiesas spriedumu nepārsūdzēja. Līdz ar to apgabaltiesai lieta pēc būtības jāizskata tikai daļā, kurā pieteikums noraidīts.

Pārbaudījusi un izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums daļā ir noraidāms.

[9] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa paredz, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances

tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka attiecībā uz pieteicēja prasījumu daļā, ko pirmās instances tiesa noraidīja, pirmās instances tiesas spriedumā ir pareizi konstatēti lietas faktiskie un tiesiskie apstākļi. Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas sprieduma daļā (*sk. šā sprieduma 4.1, 4.3.-4.14., 4.16.un 4.17.punktu*) ietvertais pamatojums ir pareizs un pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai minētajā daļā un Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā norādītos apsvērumus atkārtoti nenorāda.

[10] Pirmās instances tiesas secinājumi par no /pers. C/ saņemto Ls 91,47 iekļaušanu pieteicēja ieņēmumos ir pareizi. Lietā nav pierādījumu par minētās summas tālāko izlietojumu, proti, nav ziņu par to, ka šī summa būtu tālāk izmaksāta SIA „Link-Balt". Līdz ar to ir pamats uzskatīt, ka šī summa ir palikusi pieteicēja rīcībā kā administratora atlīdzība un tā pamatoti tika iekļauta pieteicēja ar IIN apliekamajos ienākumos.

[11] Pareizi ir arī pirmās instances tiesas secinājumi par 2010.gada 29.aprīlī no Maksātnespējas administrācijas saņemto Ls 400 iekļaušanu pieteicēja ar IIN apliekamajos ienākumos. No Maksātnespējas administrācijas 2010.gada 27.aprīļa lēmuma Nr.1-15/312 izriet, ka pieteicējam SIA „ARTO-S" maksātnespējas procesā kopumā bija izdevumi Ls 306,99 apmērā, taču no šā lēmuma nav konstatējams, kad šie izdevumi pieteicējam radās. Pierādījumi par minētajiem izdevumiem bija jāiesniedz pieteicējam, bet pieteicējs to nav izdarījis, pieteicējs nav arī centies iegūt pierādījumus no Maksātnespējas administrācijas, kā arī nav sniedzis mutisku vai rakstisku skaidrojumu, kādi maksājumi šo izdevumu summu veido. Apgabaltiesa nepiekrīt pieteicēja viedoklim, ka minētie izdevumi ir uzskatāmi par maksātnespējīgā uzņēmuma izdevumiem. Tā kā pieteicējs bija konkrētā uzņēmuma maksātnespējas administrators, viņam savas saimnieciskās darbības ietvaros bija pienākums segt maksātnespējas procesa izmaksas un šīs izmaksas ir uzskatāmas par pieteicēja saimnieciskās darbības izdevumiem, nevis maksātnespējīgā uzņēmuma parādu pieteicējam. Tā kā SIA „ARTO-S" maksātnespējas process tika noslēgts 2009.gadā, tiesai nav pamata uzskatīt, ka minētie izdevumi būtu radušies auditējamā periodā, tāpēc tiesa no Maksātnespējas administrācijas papildu informāciju un pierādījumus nepieprasīja. Turklāt no Maksātnespējas administrācijas 2010.gada 27.aprīļa lēmuma Nr.1-15/312 neizriet, ka Ls 400 pieteicējam tika izmaksāti, lai kompensētu viņam radušos izdevumus. Šajā lēmumā ir norādīts, ka tā ir maksātnespējas procesa administratora atlīdzība.

[12] Izvērtējot pieteicēja argumentus par SIA „B&Š Partneri" 2010.un 2011.gada rēķinos minēto izdevumu attiecināšanu uz pieteicēja saimniecisko darbību, apgabaltiesa pēc pieteicēja lūguma kā liecinieku nopratināja SIA „B&Š Partneri" bijušo valdes locekli /pers. J/. Viņš liecināja, ka SIA „B&Š Partneri" 2010. un 2011.gadā sniedza pieteicējam kā maksātnespējas administratoram juridiskos pakalpojumus. /pers. J/ liecināja, ka viņš mutiski vienojās par konkrētiem veicamajiem darbiem, rakstveidā tika noformēts arī līgums, akti par izpildītajiem darbiem un rēķini. Veicamie darbi tika precizēti arī to izpildes laikā, katra objekta dokumenti tika kārtoti atsevišķā mapē, tajā atradās arī debitoriem nosūtītās pretenzijas. Pēc mapē esošiem dokumentiem bija iespējams noteikt izdarītā darba apjomu, gala dokuments par veikto darbu apjomu un izmaksām bija akts.

Administratīvā apgabaltiesa secina, ka /pers. J/ liecība atbilst SIA „B&Š Partneri" 2010. un 2011.gada rēķinos un aktos norādītajam. Taču, kaut gan /pers. J/ apstiprināja noformēto darījumu norisi, viņa liecība tiesas vērtējumā ir pārāk vispārīga. No /pers. J/ liecinātā tāpat kā no tiesā iesniegtajiem dokumentiem nav iespējams konstatēt, kādi pakalpojumi pieteicējam tika sniegti attiecībā uz katru no maksātnespējas procesiem, kādas bija šo pakalpojumu izmaksas. Pieteicējs ne dienestam, ne tiesai nav arī iesniedzis ieņēmumu un izdevumu žurnālu. Līdz ar to apgabaltiesa secina, ka pieteicējs nav pierādījis, ka viņa maksājumi SIA „B&Š Partneri" 2010. un 2011.gadā būtu saistīti ar konkrētiem un identificējamiem SIA „B&Š Partneri" sniegtiem pakalpojumiem pieteicējam. Līdz ar to dienests pamatoti SIA „B&Š Partneri" 2010. un 2011.gada rēķinos minētos izdevumus nepieskaitīja ar pieteicēja saimniecisko darbību saistītajiem izdevumiem.

[13] Pieteicējs apelācijas sūdzībā norāda, ka dienests nepareizi noteica viņa aizdevuma SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" apmēru. Pieteicējs uzskata, ka aizdevuma apmērs uz 2010.gada 1.janvāri bija Ls 593 000, nevis Ls 371 880,57, kā secināja dienests.

SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" valdes locekle /pers. B/ tiesā liecināja, ka pieteicējs SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" kopumā aizdeva apmēram miljonu latu, tas notika ilgākā laika periodā nelielās summās pēc vajadzības, nauda tika aizdota pamatā ar bankas pārskaitījumu, reizēm kā pamatojumu norādot, ka tas ir aizdevums, bet reizēm, ka tiek papildināts konts. Taču visos gadījumos nauda faktiski tika aizdota. SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita laikā dienestam tika iesniegtas EXCEL programmā gatavotas tabulas ar uzņēmuma virsgrāmatas datiem, tajās nebija ievadīti visi konta izraksti, pēc tam šie dokumenti tika precizēti.

Dienesta pārstāvji saistībā ar minēto pieteicēja argumentu tiesas sēdē paskaidroja, ka SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" sākotnēji iesniegtajam gada pārskatam nebija pievienots bilances posteņu atšifrējums, gada pārskatam bija tikai pievienota informācija par uzņēmumu. Audita laikā nebija iesniegtas arī pieteicējas un SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" vienošanās par aizdevuma kopsummu (*lietas 3.sējuma 166.-169.lapa*). Tāpēc dienests audita laikā ņēma vērā SIA „LIMBAŽU CEĻOTĀJS" virsgrāmatā norādītās ziņas (*lietas 4.sējuma 192.lapa*), kuras dienestam bija pieejamas SIA „LIMBAŽU

CEĻOTĀJ S" 2012.gada 21.septembrī pabeigtā audita laikā. To pašu dienests apstiprināja rakstiski, tiesas uzdevumā pārbaudot /pers. B/ liecināto (*lietas 7.sējuma 2.lapa*).

Izvērtējot šo pieteicēja argumentu, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka dienests pamatoti ņēma vērā SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita laikā iegūto informāciju par SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" parāda apmēru pieteicējam uz 2010.gada 1.janvāri un parāda neesību uz 2010.gada 31.decembri. Pieteicēja iesniegtie dokumenti, tostarp arī SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" konta izraksti par 2001., 2002., 2004.- 2009.gadu ir iesniegti tikai pēc pieteicēja audita pabeigšanas un iestādes sākotnējā lēmuma pieņemšanas, līdz ar to tie ir vērtējami kritiski. Par ticamākiem apgabaltiesa atzīst jau SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" audita laikā iesniegtos dokumentus, kurus pieteicējs audita laikā neapšaubīja. Ņemot vērā minēto, apgabaltiesas ieskatā lietā nav izšķirošas nozīmes tam, kas norādīts pieteicēja bankas pārskaitījumu SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" pamatojumā. Svarīgāks ir tas, kā pati SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" virsgrāmatā ir aprēķinājusi un atspoguļojusi tās savstarpējās saistības ar pieteicēju uz 2010.gada sākumu un beigām. Līdz ar to dienests pieteicēja 2010.gada apliekamajam ienākumam pamatoti pieskaitīja Ls 198 741,25 ienākumu, kas saņemts no SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS".

Pieteicējs norāda, ka dienesta 2012.gada 18.oktobra vēstulē Nr.23.6/99, kurā norādīta SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" pieteicējam neatmaksātā aizdevuma summa uz 2010.gada 1.janvāri Ls 371 880,57, nesatur atsauci uz SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" virsgrāmatu, bet gan uz citiem dokumentiem kopumā uz 193 lapām. Administratīvā apgabaltiesa norāda, ka minētā vēstule ir dienesta iekšējs dokuments, kas sagatavots pirms audita veikšanas pieteicējam. Ne pieteicēja audita pārskats, ne tiesā pārsūdzētais lēmums nav pamatots ar minētajā vēstulē norādītajiem aprēķiniem un dokumentiem, bet gan uz pašas SIA ,,LIMBAŽU CEĻOTĀJS" sagatavoto un dienestam iesniegto virsgrāmatu.

[14] Pieteicējs apelācijas sūdzībā norāda, ka, vērtējot pieteicēja argumentus par no SIA ,,B&Š Partneri" 2010.gadā saņemtajiem Ls 49 072,03 un 2011.gadā saņemtajiem Ls 111 088,77 tiesa nevērtēja SIA ,,B&Š Partneri" 2013.gada 9.jūlija vēstuli dienestam un tai pievienotos grāmatvedības kontu izvērstos pārskatus (*lietas 1.sējuma 130. un 152.-156.lapa*), kā arī neanalizēja no Lielbritānijas nodokļu administrācijas saņemtos pierādījumus. Apgabaltiesa piekrīt pieteicējam tajā ziņā, ka pirmās instances tiesa nav atsevišķi norādījusi savu vērtējumu tieši par minēto vēstuli un grāmatvedības konta pārskatiem. Taču Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesas secinājumi par pieteicēja no SIA ,,B&Š Partneri" 2010.un 2011.gadā saņemtajām naudas summām ir pareizi, jo pirmās instances tiesa izvērtēja pieteicēja parakstītās vienošanās, kā arī no Lielbritānijas nodokļu administrācijas saņemtās ziņas. Tā kā tiesa minētās vienošanās neatzina par ticamām, grāmatvedības kontu pārskati un SIA ,,B&Š Partneri" 2013.gada 9.jūlija vēstule šo izvērtējumu nevarēja mainīt.

Administratīvā apgabaltiesas vērtējumā pieteicēja un SIA ,,B&Š Partneri" darījumu dokumenti neatspoguļo šo personu starpā noslēgto vienošanos patieso būtību. Pieteicējs 2010. un 2011.gadā vairākkārt pārskaitīja SIA ,,B&Š Partneri" naudu saskaņā ar SIA ,,B&Š Partneri" izrakstītajiem rēķiniem par pakalpojumiem maksātnespējas procesos. Ja šajā laikā SIA ,,B&Š Partneri" vienlaikus bija nenokārtotas ievērojamas parādsaistības pret pieteicēju, nav loģiski izskaidrojama trīspusējo vienošanos parakstīšana, tajā pašā laikā regulāri veicot minētos maksājumus.

Jau audita pārskatā pieteicējam pamatoti tika norādīts, ka viņš nav izskaidrojis trīspusējo vienošanos būtību, pieteicējs to neizskaidroja arī sākotnējā lēmuma apstrīdēšanas iesniegumā un nav izskaidrojis arī tiesā, kaut gan uz to dienests atkārtoti norādīja paskaidrojumā pirmās instances tiesai. Līdz ar to pirmās instances tiesa pamatoti secināja, ka pieteicējs pienācīgi nepildīja līdzdarbības pienākumu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

Noraidīt /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2013.gada 8.oktobra lēmuma Nr.22.10/L-24914 atcelšanu daļā.

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

Tiesnese referente I.Amona
Tiesneses K.Kalvāne
V.Zommere