Lieta Nr. A42479406
(A762-07/20)

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Rīgā, 2008.gada 10.aprīlī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese B.Lietiņa,

atklātā tiesas sēdē, Antonijas ielā 6, Rīgā, izskatīja administratīvo lietu *G.B.* pieteikumā par LR Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2006.gada 27.jūlija lēmuma Nr.19/20113 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Administratīvajā rajona tiesā 2006.gada 21.augustā saņemts *G.B.* (turpmāk – pieteicējs) pieteikums (reģ.nr.12901) par LR Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – atbildētājs) ģenerāldirektora v.i. 2006.gada 27.jūlija lēmuma Nr. 19/20113 (turpmāk tekstā arī – Lēmums) atcelšanu.

Ar Administratīvās rajona tiesas tiesneses 2006.gada 23.augusta lēmumu, pieteikums pieņemts un ierosināta administratīvā lieta.

[2] LR Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2005.gada 2.decembra līdz 2006.gada 31.martam veica pieteicēja iedzīvotāju ienākuma nodokļu (turpmāk – IIN) auditu par 2002., 2003. un 2004.gadu.

Pārbaudes rezultātā, pamatojoties uz 2006.gada 31.marta audita pārskatu Nr.4, VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšniece 2006.gada 31.martā pieņēma lēmumu Nr.40, ar kuru pieteicējam papildu nomaksai budžetā tika aprēķināti Ls 69 413,22, no tiem: IIN Ls 34 696,61 un soda nauda Ls 34 716,61.

[2.1] Nepiekrītot iepriekš minētam lēmumam, pieteicējs to apstrīdējis VID Zemgales reģionālās iestādes direktoram daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto IIN Ls 34 696,61 un soda naudu Ls 34 696,61, bet neapstrīdēja pēc būtības daļā par IIN soda naudu 20 latu apmērā, kas pieteicējam tika papildu nomaksai budžetā aprēķināta par 2002.gada ienākuma deklarācijas neiesniegšanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmajā daļā noteiktajā termiņā.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes direktora 2006.gada 25.maija lēmumu Nr.01-10.02/120 atstāja negrozītu VID Zemgales reģionālas iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2006.gada 31.marta lēmums Nr.40.

[2.2] Nepiekrītot VID Zemgales reģionālās iestādes direktora 2006.gada 25.maija lēmumam Nr.01-10.02/120, pieteicējs to apstrīdējis VID ģenerāldirektoram, lūdzot atcelt lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā aprēķināto IIN Ls 34 696,61 un soda naudu Ls 34 696,61, bet neapstrīdot pēc būtības daļā par IIN soda naudu 20 latu apmērā, kas pieteicējam tika papildu nomaksai budžetā aprēķināta par 2002.gada ienākuma deklarācijas neiesniegšanu likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmajā daļā noteiktajā termiņā.

VID ģenerāldirektora v.i. ar 2006.gada 27.jūlija lēmumu Nr.19/20113, atstāja negrozītu VID Zemgales reģionālās iestādes direktora 2006.gada 25.maija lēmumu Nr.01-10.02/120.

[3] Nepiekrītot VID ģenerāldirektora v.i. ar 2006.gada 27.jūlija lēmumam Nr.19/20113 (Lēmums), pieteicējs iesniedzis pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā. Pieteikumā pieteicējs lūdzis tiesu atcelt Lēmumu, pamatojot savu viedokli ar sekojošiem argumentiem.

[3.1] Pārbaudes materiālos norādīts, ka papildus nomaksai budžetā aprēķinātais nodoklis pamatots ar to, ka audita laikā netika atzīti pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumi, kas uzrādīti VID iesniegtajā papildu deklarācijā uz 01.01.2002.

Pieteicējs uzskata, ka atbildētāja secinājumi ir nepamatoti, jo nav pierādījumu, kas liecinātu, ka pieteicēja rīcībā nav bijuši papildu deklarācijā uzrādītie naudas līdzekļi, līdz ar ko nav pamata noliegt pieteicēja rīcībā bijušos skaidrās naudas uzkrājumu esamību.

[3.2] Pieteicējs VID Finanšu policijas pārvaldei ir sniedzis paskaidrojumu, kurā norādījis, ka skaidrās naudas uzkrājumi pamatā veidojušies no pieteicēja *A.B.* un vectēva *R.Ž.* atstātiem un dāvinātiem naudas līdzekļiem, ko apstiprina arī VID Zemgales reģionālajai iestādei iesniegto fizisko personu – *Z.B.*, *E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumi.

[3.3] Atbildētājs norādījis Lēmumā uz pretrunām pieteicēja sniegtajos paskaidrojumos, bet atbildētājs Lēmumā nav paskaidrojis, kādā veidā izpaužas pretrunas sniegtajā informācijā, kā arī nav norādījis, kādi atbildētāja rīcībā ir pierādījumi, kas liecinātu, ka sniegtā informācija ir nepatiesa.

[4] Atbildētājs savā rakstveida paskaidrojumā Administratīvai rajona tiesai, norāda, ka pieteikumu neatzīst.

Atbildētājs norāda, ka nepamatoti ir pieteicēja iebildumi, ka audita laikā nav ņemti vērā iesniegtie *Z.B.*, *E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumi, jo kasācijas instances tiesa ir atzinusi, ka saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu par nodokļu maksātāja pierādījumiem VID aprēķinātajai nodokļa summas apstrīdēšanai ir atzīstami tikai tie pierādījumi, kas iesniegti reizē ar gada ienākumu deklarāciju, deklarācijas precizējumu un papildu deklarāciju.

Tā kā pieteicējs apliecinājumus iesniedzis pēc pārbaudes pabeigšanas, iepazīstoties ar audita pārbaudes rezultātiem, tie nav ņemami vērā.

[5] Administratīvajā rajona tiesā 2006.gada 30.oktobrī saņemts lūgums par administratīvā akta darbības apturēšanu *(lietas lapa 38).*

Lūgumu par administratīvā akta apturēšanu iesniedzis pieteicēja pilnvarotais pārstāvis *J.B. (lietas lapa 39).*

Ar 2006.gada 6.novembra lēmumu Administratīvās rajona tiesas tiesnese nolēmusi apmierināt lūgumu par administratīvā akta apturēšanu daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto soda naudu, proti, apturēt VID ģenerāldirektora v.i. 2006.gada 27.jūlija lēmumu Nr.19/20113 daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto soda naudu Ls 34 716,61 apmērā *(lietas lapa 48-50).*

[6] Uz tiesas sēdi pieteicējs, kā arī pieteicēja un atbildētāja pilnvarotie pārstāvji ir ieradušies.

[6.1] Tiesas sēdē pieteicējs pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz rakstveida pieteikumā norādītajiem argumentiem.

Papildus tiesas sēdē paskaidrots, ka pieteicējs tika izsaukts uz Finanšu policiju, kur lika uzrakstīt iesniegumu, ka pieteicējam pieder īpašumi, kuri pārsniedz 130 000 latus. Pieteicējs atteicies šādu iesniegumu rakstīt, tā kā tēvs naudu tika atstājis arī māsai. Turklāt, pieteicēja ieskatā atbildētājam nebija tiesības jautāt, kas noticis pirms 10 gadiem. Pieteicēja ģimene nodarbojusies ar tulpju un dāliju audzēšanu.

[6.2] Atbildētāja pilnvarotā pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz pārsūdzētajā administratīvajā aktā (Lēmumā), kā arī rakstveida paskaidrojumā tiesai izklāstītajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[7] Vispusīgi un objektīvi izvērtējusi lietas materiālus, pārbaudījusi lietā esošos pierādījumus, uzklausījusi tiesas sēdē sniegtos procesa dalībnieku paskaidrojumus, tiesa atzīst, ka *pieteikums ir pamatots un apmierināms*.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 103.pantu administratīvā tiesā procesa būtība *ir tiesas kontrole par iestādes par izdotā administratīvā akta (..) tiesiskumu vai lietderības apsvērumiem rīcības brīvības ietvaros(..).*

Administratīvajā procesā tiesa noskaidro, vai administratīvais akts izdots, ievērojot procesuālos un formālos priekšnoteikumus, vai tas atbilst materiālo tiesību normām, un vai administratīvā akta pamatojums attaisno adresātam uzlikto pienākumu.

Administratīvā akta tiesiskums tiek vērtēts, pārbaudot, vai iestāde, to izdodot, rīkojusies saskaņā ar materiālajām un procesuālajām normām.

Lietderības apsvērumi tiek vērtēti, pārbaudot, vai administratīvais akts izdots pamatoti un vai tas pārlieku neierobežo personas intereses, samērojot tās ar sabiedrības interešu aizsardzību.

[9] Lietā nodibināti sekojoši apstākļi.

[9.1] Atbildētāja Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2005.gada 2.decembra līdz 2006.gada 31.martam veica pieteicēja iedzīvotāju ienākuma nodokļa (IIN) auditu par 2002., 2003. un 2004.gadu.

Lēmums par audita rezultātiem pieņemts 2006.gada 31.martā *(lietas lapa 21-22, I.pielikums).*

[9.2] Pēc audita pabeigšanas, t.i. dienā, kad tika pieņemts lēmums par audita rezultātiem, t.i. 2006.gada 31.martā pieteicējs iesniedza atbildētājam 2006.gada 31.martā notariāli apstiprinātus *Z.B., E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumus par *A.B.* un *R.Ž.* naudas līdzekļu dāvinājumiem pieteicējam.

Taču atbildētājs, pamatojoties uz likuma par „Iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu, šos papildus iesniegtos dokumentus nevērtēja.

[10] Ņemot vērā iepriekš minētos lietas apstākļus, tiesas ieskatā lietā ir strīds par to, vai atbildētājam kā iestādei, skatot pieteicēja sūdzību par sākotnējo administratīvo aktu (lēmumu audita lietā) apstrīdēšanas procesā, bija pienākums izvērtēt arī pieteicēja 2006.gada 31.martā iesniegtos dokumentus kā papildus pierādījumus.

[11] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtā daļa noteic, ka *par maksātāja pierādījumiem nodokļa summas apstrīdēšanai ir atzīstami tikai tie maksātāja ieņēmumu un izdevumu attaisnojuma dokumenti (iesniegtie dokumentu noraksti), kā arī citi dokumenti un pierādījumi, kas uzrādīti (iesniegti) reizē ar gada ienākumu deklarāciju, deklarācijas precizējumu un papildu deklarāciju.*

No minētā izriet, ka iestāde apstrīdēšanas procesā izvērtē tikai tos dokumentus un pierādījumus, kas iesniegti reizē ar gada ienākumu deklarāciju, deklarācijas precizējumu un papildu deklarāciju.

[11.1] Lietā nav strīda par to, ka pieteicējs notariāli apstiprinātos *Z.B., E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumus par *A.B.* un *R.Ž.* dāvinājumiem pieteicējam *(lietas lapa 62-63, I.pielikums),* iesniedza atbildētājam pēc tam, kad bija iesniegtas papildus deklarācijas, kā arī jau ticis pieņemts sākotnējais lēmums audita lietā [9.2].

[11.2] Kā izriet no tiesas sēdē sniegtajiem pietiecēja paskaidrojumiem, pieteicējs iepriekš nebija iesniedzis fizisko personu apliecinājumus, tā kā pieteicēja ieskatā viņa sniegtā informācija bija pietiekama pamatota lēmuma pieņemšanai un arī atbildētājs audita laikā nebija norādījis uz pieteicēja tiesībām iesniegt papildus pierādījumus, kas apliecina papildus deklarācijās norādīto informāciju.

[11.3] Tulkojot gramatiski likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu, tiesa nonāk pie secinājuma, ka atbildētājs, nepieņemot pieteicēja apstrīdēšanas stadijā iesniegtos papildus pierādījumus, ir rīkojies tiesiski, atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtajā daļā noteiktajam.

[12] Satversmes tiesa 2007.gada 11.aprīlī ar spriedumu lietā Nr.2006-28-01 atzina likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otro teikumu par neatbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 92.pantam un spēkā neesošu ar 2007.gada 1.oktobri.

Attiecībā uz administratīvajām lietām, kas ierosinātas līdz minētā Satversmes tiesas sprieduma publicēšanas dienai, minētā tiesību norma atzīta par spēkā neesošu no sprieduma publicēšanas dienas.

No minētā izriet, ka attiecībā uz konkrēto lietu, kas ierosināta 2006.gada 23.augustā, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrais teikums nav piemērojams.

Līdz ar minēto, atzīstams, ka tiesai jāvērtē pieteicēja apstrīdēšanas stadijā iesniegtie papildus pierādījumi – fizisko personu *Z.B.*, *E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumi par *A.B.* un *R.Ž.* dāvinājumiem pieteicējam *(lietas lapa 62-63, I.pielikums).*

[13] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 154.pantu *tiesa novērtē pierādījumus pēc savas iekšējās pārliecības, kas pamatojas uz vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudītiem pierādījumiem, kā arī vadoties no tiesiskās apziņas, kas balstīta uz loģikas likumiem, zinātnes atziņām un taisnības principiem. Nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka, kas saistītu tiesu. Tiesa spriedumā norāda, kādēļ tā vienam pierādījumam devusi priekšroku salīdzinājumā ar citu pierādījumu un atzinusi vienu faktu par pierādītu, bet citu – par nepierādītu.*

No minētā izriet, ka viens no aspektiem, kā tiesa vērtē pierādījumus lietā, ir pēc to ticamības. Proti, tiesai jānosaka pierādījumu atbilstība objektīvai realitātei un lietas faktiskajiem apstākļiem. Ticamībai jābūt pietiekošai, pārliecība nevar būt pamatota ar šaubām.

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments savā judikatūrā nodokļu lietās ir norādījis, ka privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei (*sk., piemēram, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93 14.2.punktu*).

Tādējādi, tiesas ieskatā lietā ir būtiski izvērtēt, kāpēc pieteicējs nepildīja likumā uzlikto pienākumu – iesniegt visus pierādījumus, kas veicinātu labvēlīga lēmuma pieņemšanu.

[13.1] Kā jau konstatēts šā sprieduma [12.2] punktā, *Z.B.*, *E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumi par *A.B.* un *R.Ž.* dāvinājumiem pieteicējam, tika iesniegti atbildētājam tikai audita lēmuma apstrīdēšanas procesā.

[13.2] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis norādīja, ka minētie pierādījumi audita laikā netika iesniegti tādēļ, ka pieteicēja ieskatā atbildētājam nebija pamata apšaubīt papildu deklarācijās norādīto informāciju, kā arī atbildētājs uz šādu papildu pierādījumu iesniegšanas iespēju nebija norādījis.

Tādējādi, tiesa secina, ka ņemot vērā [13] punktā minēto tiesu praksi, pieteicējs pienācīgā kārtā nebija izpildījis likumā noteikto pierādīšanas pienākumu.

[14] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 5.pantā nostiprināto privātpersonas tiesību ievērošanas principu, *administratīvajā procesā, it īpaši, pieņemot lēmumu pēc būtības, iestāde un tiesa piemērojamo tiesību normu ietvaros veicina privātpersonas tiesību un tiesisko interešu aizsardzību.*

[14.1] Tiesa šajā lietā jau atzinusi, ka pieteicējs nav izpildījis likumā noteikto pierādīšanas pienākumu un, tādējādi, iestādes rīcība, pieņemot pārsūdzēto administratīvo aktu (Lēmumu), *ir bijusi tiesiska.*

Tomēr, kā izriet no [12] punktā minētā Satversmes tiesas sprieduma 19.3.punkta, likumdevēja izraudzītie līdzekļi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrajā teikumā nav piemēroti leģitīmā mērķa – atvieglot tiesu darbību un ierobežot iespēju, ka faktiski tiesai būtu jāveic nodokļu audits, sasniegšanai.

Kā norādīts minētā sprieduma 20.4.punktā, pastāv arī citi, saudzējošāki līdzekļi, lai mazāk ierobežotu personas tiesības uz taisnīgu tiesu un vienlaikus nodrošinātu efektīvu nodokļu administrēšanu un tiesu institūciju darbību.

[14.2] Administratīvā procesa likuma 2.panta 2.punkts noteic, *ka administratīvā procesa pamatmērķis ir pakļaut tiesu varas kontrolei izpildvaras darbības*.

Savukārt, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 103.panta pirmo daļu *administratīvā procesa tiesā būtība ir tiesas kontrole pār iestādes izdota administratīvā akta tiesiskumu* [8].

No iepriekš minētā izriet, ka iestādei, skatot administratīvās lietas iedzīvotāju ienākuma nodokļa piemērošanas lietās, jāvērtē arī apstrīdēšanas stadijā iesniegtie pierādījumi.

Savukārt, tiesai ir jāveic kontrole pār iestāde izdota administratīvā akta tiesiskumu.

Tādējādi, tiesa secina, ka, vērtējot lietā pieteicēja papildus iesniegtos pierādījumus, t.i. fizisko personu *Z.B., E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumus par *A.B.* un *R.Ž.* dāvinājumiem pieteicējam *(lietas lapa 62-63, I.pielikums),* kurus nevērtēja iestāde, tiesa pēc būtība veiktu izpildvaras darbības nodokļu audita lietās, kas neatbilst Administratīvā procesa likuma 103.pantā noteiktajai administratīvā procesa tiesā būtībai un kaut arī šie pierādījumi ir iegūti un iesniegti atbildētājam audita lēmuma apstrīdēšanas stadijā, tiesas ieskatā, iestādei šie pierādījumi būtu jāvērtē.

Ņemot vērā šajā spriedumā minēto, tiesa atzīst, ka iepriekš konstatētie apstākļi ir pietiekams pamats pārsūdzētā lēmuma atcelšanai, uzliekot par pienākumu iestādei izvērtēt audita lēmuma kontekstā pieteicēja iesniegtos papildus pierādījumus – fizisko personu *Z.B., E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumus par *A.B.* un *R.Ž.* dāvinājumiem pieteicējam *(lietas lapa 62-63, I.pielikums).*

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, 253.pantu Administratīvā rajona tiesa,

nosprieda:

apmierināt G.B. pieteikumu par ģenerāldirektora v.i. 2006.gada 27.jūlija lēmuma Nr.19/20113 atcelšanu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2006.gada 27.jūlija lēmuma Nr.19/20113 ar tā pieņemšanas dienu.

Uzlikt par pienākumu Valsts ieņēmumu dienestam mēneša laikā no šā sprieduma spēkā stāšanās dienas izvērtēt pieteicēja papildus iesniegtos pierādījumus (fizisko personu – *Z.B.*, *E.Ž.* un *A.B.* apliecinājumus par *A.B.* un *R.Ž.* dāvinājumiem pieteicējam) un pieņemt lēmumu *G.B.* audita lietā.

Piedzīt no atbildētāja (Latvijas Republikas personā) par labu pieteicējam *G.B.* viņa samaksāto valsts nodevu Ls 10.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā divdesmit dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Spriedums sastādīts 2008.gada 10.aprīlī.

Tiesnese B.Lietiņa