Lietas Nr. A420535113
Lietas arhīva Nr. A42-01884-14/25

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2014.gada 25.jūnijā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:

tiesnesis M.Markovs,

piedaloties pieteicējam /pers. B/, pieteicēja pārstāvei /pers. C/ un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei /pers. D/,

ar tulku Zoju Augustausku,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. B/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2013.gada 18.septembra lēmuma Nr.22.10/L-22701 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) ģenerāldirektora 2013.gada 18.septembra lēmumu Nr.22.10/L-22701 "Par /pers. B/ apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanu" (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenā nodokļu inspektora 2013.gada 22.jūlija lēmums Nr.23.12/L-844 (turpmāk – Sākotnējais lēmums), ar kuru /pers. B/ (turpmāk – pieteicējs) papildus nomaksai budžetā aprēķināja iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk – IIN) Ls 7463,11, soda naudu Ls 1119,47 un nokavējuma naudu Ls 1633,73, kā arī samazināja pieteicējam 2010. un 2011.gada papildu deklarācijās par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu deklarētos skaidras naudas uzkrājumus uz 2010.gada 1.janvāri par Ls 12 000,00, uz 2010.gada 31.decembri un 2011.gada 1. janvāri par Ls 11 000,00, uz 2011.gada 31.decembri par Ls 9000,00.

Lēmumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[1.1] Lietā pastāv strīds par to, vai pieteicējs saņēma no /pers. E/, /pers. I/, /pers. J/ un draugiem naudas līdzekļus, kas būtu iekļaujami pieteicēja līdzekļu avotos auditējamajā periodā, kā arī, vai VID Nodokļu kontroles pārvalde korekti noteica pieteicēja 2010.gada līdzekļu izlietojumā iekļaujamo summu saistībā ar darījumiem ar biedrību "Eiropas pētījumu institūts".

[1.2] Pieteicējs VID iesniegtajās 2009., 2010. un 2011.gada papildu deklarācijās norādīja skaidras naudas uzkrājumus uz 2009.gada 1.janvāri Ls 15 000, par uzkrājumu minot SIA "Korall Plus" akciju pārdošanu 2006.gadā un iepriekšējo periodu darba algu.

[1.3] VID ģenerāldirektoram iesniegtajā apstrīdēšanas iesniegumā norādītais, ka pieteicējs 1998.gadā no /pers. J/ ir saņēmis aizdevumu USD 40 000 apmērā, savukārt 2007.-2008.gadā no sievas /pers. E/ ir saņēmis dāvinājumā naudas līdzekļus kopsummā aptuveni Ls 6000, ir attiecināms uz pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu veidošanās avotiem uz 2009.gada 1.janvāri, ko VID Nodokļu kontroles pārvalde atzina un iekļāva tos pieteicēja līdzekļu avotu un izlietojuma aprēķinā par 2009.gadu.

[1.4] Pieteicējs 2013.gada 4.aprīļa sākuma sarunas protokolā norādīja, ka auditējamā periodā saņēma dāvanu no savas meitas /pers. I/ Ls 5000 apmērā, kā arī minēja apstākli, ka visi pieteicēja un pieteicēja sievas ienākumi veidoja kopējo ģimenes budžetu.

2013.gada 28.maijā /pers. I/ savā paskaidrojumā uz jautājumu, vai apstiprina informāciju, ka ir dāvinājusi pieteicējam Ls 5000, un lūgumu norādīt precīzus dāvinājuma veikšanas datumus, summas un veidu, sniedza atbildi, ka summa veidojās trīs gadu laikā, /pers. I/ maksāja par vecāku atvaļinājumiem (aviobiļetes, viesnīcas), varētu būt, ka apmēram Ls 3000 tika iedoti skaidrā naudā, precīzus datus neatceras.

Savukārt /pers. E/ paskaidrojumā norādīja, ka naudas līdzekļus no pieteicēja 2009., 2010. un 2011.gadā nav saņēmusi, kopīgos braucienus apmaksāja no saviem līdzekļiem, skaidras naudas summas pieteicējam nav devusi.

Pieteicējs VID Nodokļu kontroles pārvaldei 2013.gada 3.jūnijā sniegtajā paskaidrojumā norādīja, ka no /pers. I/ trīs gadu laikā skaidrā naudā saņēma Ls 3000, precīzus datumus un summas neatceras, bet 2013.gada 16.jūlijā (pēc audita nobeiguma sarunas) sniegtajā paskaidrojumā – ka 2010.gadā ir saņēmis no /pers. I/ Ls 5000.

[1.5] No lietas materiāliem redzams, ka /pers. I/ un/pers. E/ ar saviem parakstiem apstiprināja, ka atbildes uz jautājumiem sniedza brīvprātīgi, valsts amatpersonas nav izdarījušas ne morālu, ne fizisku spiedienu, līdz ar ko nav pamatots pieteicēja arguments, ka /pers. I/ un /pers. E/ paskaidrojumu sniegšanas laikā tika pakļautas psiholoģiskam spiedienam. Tāpat nav pamatots pieteicēja norādītais, ka VID Nodokļu kontroles pārvaldes amatpersonas, pārkāpjot tiesību normas, nav informējušas /pers. I/ un /pers. E/ par tiesībām saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 164.panta pirmo daļu atteikties sniegt ziņas par darījumiem ar pieteicēju.

[1.6] No lietas materiāliem redzams, ka VID Nodokļu kontroles pārvalde, izvērtējot pieteicēja un /pers. E/ paskaidrojumos norādīto, secināja, ka pieteicēja izdevumi personīgajām vajadzībām ir nosakāmi, ņemot vērā tikai pieteicēja kredītiestāžu kontos esošo informāciju. Taču pretēji iesniegumā minētajam, lietā nav konstatēts, ka /pers. E/ būtu sniegusi informāciju, ka 2009., 2010. vai 2011.gadā pieteicējs būtu saņēmis no /pers. E/ naudas līdzekļus. Tātad pieteicēja iebildumi, ka VID Nodokļu kontroles pārvalde nav iekļāvusi pieteicēja līdzekļu avotos no /pers. E/ saņemtos naudas līdzekļus, nav pamatoti.

[1.7] Nav pamatots pieteicēja arguments, ka pieteicēja līdzekļu avotos ir iekļaujami no /pers. I/ saņemtie naudas līdzekļi, jo apstāklis, ka pieteicējs saņēmis naudas līdzekļus no /pers. I/, izriet vienīgi no minēto personu paskaidrojumiem, kas nav apstiprināti ar citiem objektīviem pierādījumiem, turklāt sniegtā informācija ir pretrunīga un vispārīga, tā nav pārbaudāma un attiecināma uz konkrētiem taksācijas periodiem.

[1.8] Pieteicēja VID Nodokļu kontroles pārvaldei 2013.gada 16.jūnijā sniegtajā paskaidrojumā norādīts, ka pieteicējs ziedoja biedrībai "Dzimtā valoda" Ls 1100, bet no tiem personīgi – tikai Ls 200, savukārt pārējie Ls 900 ir pieteicējas draugu un radinieku ziedojumi, bez tam 2010. – 2011.gadā pieteicējs no radiniekiem, izņemot meitu un sievu, saņēma aptuveni Ls 5000, kā arī no draugiem Ls 4000.

Lietas materiālos nav konstatējami minēto apgalvojumu dokumentārie pierādījumi, turklāt pieteicējs nav konkretizējis personas, no kurām saņēma naudas līdzekļus, savukārt formulējums "draugi un radi" ir abstrakts un neļauj identificēt konkrētas personas un pārbaudīt apgalvojumu patiesumu.

[1.9] Pieteicējs VID Nodokļu kontroles pārvaldei informāciju par naudas līdzekļu saņemšanu no radiniekiem un draugiem sniedza pēc nobeiguma sarunas, kuras rezultātā tika informēts par auditā konstatētajiem pārkāpumiem un provizoriskiem rezultātiem, bet nav deklarējis šādus darījumus VID iesniegtajās papildu deklarācijās, kā arī nav sniedzis šo informāciju ne papildu informācijas veidlapā pie 2009., 2010. un 2011.gada papildu deklarācijām, ne 2013.gada 4.aprīļa audita sākuma sarunas protokolā.

[1.10] Pieteicējs norādījis, ka pieteicēja 2010.gada līdzekļu izlietojumā saistībā ar darījumiem ar biedrību "Eiropas pētījumu institūts" ir iekļaujama summa Ls 1016,45 (izdevumi Ls 416,45 + ziedojums Ls 600 (par ziedojuma faktu un apmēru strīda nav)), nevis Ls 3679,78 (Ls 3079,78 + Ls 600), kā noteica VID Nodokļu kontroles pārvalde.

No biedrības "Eiropas pētījumu institūts" 2010.gada virsgrāmatas un avansa norēķinu atskaitēm redzams, ka pieteicējs kā biedrības "Eiropas pētījumu institūts" avansa norēķinu persona 2010.gadā no minētās biedrības skaidrā naudā ir saņēmis naudas līdzekļus biedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai kopsummā Ls 7380,09, bet faktiski izlietoja naudas līdzekļus kopsummā Ls 10 459,87. Tādējādi pieteicēja 2010.gadā biedrības "Eiropas pētījumu institūts" saimnieciskās darbības vajadzībām izlietotie naudas līdzekļi pārsniedz 2010.gadā no biedrības avansā saņemtos naudas līdzekļus par Ls 3079,78 (Ls 10 459,87- Ls 7380,09).

Lai gan no lietas materiāliem izriet, ka biedrības "Eiropas pētījumu institūts" pieteicējam izsniegtā avansa atlikums uz 2010.gada 1.janvāri ir Ls 2663,33, taču pieteicējs kļūdaini uzskata, ka no biedrības avansa norēķiniem konstatējamais pieteicēja 2010.gada līdzekļu izlietojums Ls 3079,78 ir samazināms par minēto summu un nosakāms Ls 416,45 (Ls 3079,78 – Ls 2663,33 = Ls 416,45)

Avansa norēķinā par perioda beigām esošais pozitīvais atlikums liecina par to, ka personu veikusi norēķinu par visu avansā saņemto summu, t.i., nav atskaitījusies par visu avansā saņemto naudas līdzekļu izlietojumu uzņēmuma saimnieciskās darbības vajadzībām. Taču pieteicēja auditā piemērojamās apliekamā ienākuma noteikšanas metodes kontekstā avansa norēķinā uz perioda beigām esošais atlikums nav uzskatāms ne par līdzekļu avotiem, ne par līdzekļu izlietojumu.

Turklāt lietā ir konstatēts, ka pieteicējam uz 2009.gada 31.decembri un attiecīgi arī uz 2010.gada 1.janvāri nebija skaidras naudas uzkrājumu, kas norāda uz to, ka konkrētajā gadījumā neizmantotais avansa atlikums uz 2010.gada 1.janvāri Ls 2663,33 faktiski liecina nevis par naudas līdzekļu esamību pieteicēja rīcībā, bet par pieteicēja saistībām pret biedrību "Eiropas pētījumu institūts".

[1.11] VID ieskatā, pieteicējam pamatoti saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu, 7.pantu, 8.panta trešo daļu noteica 2009.gadā ar IIN apliekamo ienākumu Ls 15 372,5 (darba alga Ls 5537,37 + slēptais apliekamais ienākums Ls 9853,13), 2010.gadā ar IIN apliekamo ienākumu Ls 12 718,33 (darba alga un ienākumi no intelektuālā īpašuma Ls 2771,54 + slēptais apliekamais ienākums Ls 9946,79) un 2011.gadā ar IIN apliekamo ienākumu Ls 21 027,13 (darba alga Ls 1633,64 + slēptais apliekamais ienākums Ls 19 393,49), un, piemērojot attaisnotos izdevumus (valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas), attiecīgi Ls 491,71, Ls 183,12 un Ls 173,65, gada neapliekamo minimumu, attiecīgi Ls 750, Ls 420 un Ls 540, kā arī, ņemot vērā avansā ieturēto nodokli, attiecīgi Ls 970,96, Ls 548,96 un Ls 216,25, aprēķināja budžetā maksājamo IIN par 2009.gadu Ls 2279,12, par 2010.gadu Ls 2600,99 un par 2011.gadu Ls 4862,12.

Tā kā Sākotnējā lēmuma pieņemšanas brīdī (2013.gada 22.jūlijā) no normatīvajos aktos noteiktā IIN par 2009.gadu maksāšanas termiņa (2010.gada 16.aprīlis) bija pagājuši trīs gadi, tad VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti aprēķināja pieteicējam budžetam nodarītos zaudējumus (nesamaksāto IIN summu par 2009.gadu) Ls 2279,12 apmērā, bet pamatojoties uz likuma "Par nodokļiem un

nodevām" 23.panta pirmo daļu, papildu nomaksai budžetā IIN maksājumu par minēto periodu nenoteica.

[1.12] VID Nodokļu kontroles pārvalde saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmo daļu un likuma "Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo, trešo un piekto daļu pamatoti pieteicējam papildu nomaksai aprēķināja IIN par 2010.gadu Ls 2600,99, soda naudu 30% apmērā Ls 780,3 un nokavējuma naudu Ls 931,15 (par periodu no 2011.gada 19.aprīļa līdz 2013.gada 3.aprīlim), IIN par 2011.gadu Ls 4862,12, soda naudu 30% apmērā Ls 1458,64 apmērā un nokavējuma naudu Ls 702,58 (par periodu no 2012.gada 19.jūnija līdz 2013.gada 3.aprīlim).

Tā kā pieteicējs nav izdarījis atkārtotu nodokļu pārkāpumu, pieteicējam aprēķinātajai soda naudai VID pamatoti piemēroja likuma "Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītās daļas nosacījumus, nosakot soda naudu 50% apmērā no minētā likuma 32.panta piektajā daļā paredzētās, t.i., Ls 1119,47 (50% no Ls 2238,94 (Ls 780,3 + Ls 1458,64)).

[2] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicējs vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā. Pieteikumā norādīti šādi apsvērumi.

[2.1] Pieteicējs Lēmumu un audita pārskatā noteikto secinājumu par zaudējumu budžetam Ls 2279,12 uzskata par nepamatotu un politiski motivētu, Lēmumā norādītie argumenti ir identiski Sākotnējā lēmumā norādītajiem argumentiem, līdz ar ko Lēmums ir nepamatots un atceļams.

[2.2] Saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmās daļas noteikumiem, pieteicējam nebija pienākuma iesniegt 2009.- 2011.gada ienākumu deklarāciju, līdz ar to šādu faktu nav jāvērtē negatīvā kontekstā.

[2.3] Audita pārskatā nav ņemts vērā, ka pieteicējs ir saņēmis naudas līdzekļus no meitas /pers. I/ gan par 2009.gadu, gan arī par 2010. un 2011.gadu. /pers. I/ liecināja, ka ir dāvinājusi naudas līdzekļus pieteicējam un līdzekļu apmērs "var būt arī Ls 5000,00", līdz ar ko VID nebija pamata neieskaitīt no /pers. I/ saņemtās summas līdzekļu avotos. /pers. I/ liecības tika tulkotas par labu VID, nevis tika objektīvi izvērtētas.

[2.4] Audita pārskatā nav ņemts vērā, ka pieteicējs ir saņēmis naudas līdzekļus no sievas /pers. R/ 2007.-2008.gadā Ls 6000 apmērā, tādējādi būtiski samazinot pieteicēja ienākumus audita periodā.

[2.5] Audita pārskatā norādīts, ka atbilstoši Administratīvā procesa likuma 152.pantam, faktus, kurus ar saskaņā ar likumu var pierādīt tikai ar noteiktiem pierādīšanas līdzekļiem, nevar nodibināt ne ar kādiem citiem pierādīšanas līdzekļiem. Līdz ar to personas ienākumus nav pieļaujams apstiprināt ar citu personu liecībām un rakstiskiem paskaidrojumiem, tomēr Lēmumā norādītie VID secinājumi par to, ka nav ņemami vērā pieteicēja no meitas un sievas saņemtie līdzekļi, ir pamatoti uz liecinieku liecībām.

[2.6] No sievas un meitas saņemtie līdzekļi tika iegūti dāvinājuma rezultātā ģimenes lokā, par ko netika noformēti rakstveida līgumi. Sieva un meita nevarēja norādīt precīzas dāvinājumu summas, jo kopš dāvinājumu veikšanas ir pagājis ilgstošs laika periods, turklāt attiecībā uz pieteicēja meitu un sievu liecinieku statusā no VID amatpersonu puses tika izdarīts spiediens.

[2.7] VID amatpersonas nav vērtējušas pieteicēja argumentus, ka pieteicējs 1998.gadā saņēma no /pers. J/ aizdevumu USD 40 000 apmērā. /pers. J/ savā deklarācijā attiecībā uz minēto parādu kā debitoru kļūdaini ir norādījis ārvalstu komersantu Maratons Inc., jo saskaņā ar konkrētā aizdevuma izsniegšanas nosacījumu aizdevums tika izsniegts, iemaksājot līdzekļus uz Maratons Inc. kontu kredītiestādē, bet debitors ir pieteicējs, kurš atzīst parādsaistības. Aizdevums tika saņemts bez procentiem un uz nenoteiktu laiku, kā arī naudas summa līdz 2009.gadam netika izlietota pilnībā, līdz ar ko aizdevuma atlikuma summa ir ieskaitāma pieteicēja "ienākumu daļā".

[3] VID tiesai sniegtajos rakstveida paskaidrojumos norāda, ka pieteikums nav pamatots, ņemot vērā Lēmumā minētos apsvērumus.

[4] Tiesas sēdē pieteicējs un pieteicēja pārstāve pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz tajā norādītajiem argumentiem. Papildus paskaidroja turpmāk minēto. Tikai audita beigās pieteicējs sapratis, ka neizlietotie aizdevumi pieskaitāmi ienākumiem, ko VID pieteicējam to nav izskaidrojis. Uzkrājumi izveidojušies, pārdodot SIA /Nosaukums A/ kapitāldaļas. Uzkrājumi bijuši USD. Uzkrājumi veidoti skaidrā naudā, jo pieteicējs neuzticējās bankām. Pieteicējs neizmantojot arī norēķinu karti. Avanss no Eiropas Pētījumu institūta saņemts saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

VID pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus un pārbaudījusi lietas materiālus, atzīst, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

[6] Ar Lēmumu pieteicējam samazināti papildu deklarācijā norādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2010.gada 1.janvārī par Ls 12 000, samazināti norādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2010.gada 31.decembri un 2011.gada 1.janvāri par Ls 11 000, kā arī aprēķināts IIN, soda nauda un nokavējuma nauda, samazināti norādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2011.gada 31.decembri par Ls 9000, kā

arī aprēķināts IIN, soda nauda un nokavējuma nauda, jo pieteicēja izdevumi pārsniedz līdzekļu avotus.

Pieteicējs lietā nav apstrīdējis 2009.gadā *(sk.audita pārskata tabulu Nr.12),* 2010.gadā *(sk.audita pārskata tabulu Nr.18),* 2011.gadā *(sk. audita pārskata tabulā Nr.25)* konstatētos ieņēmumus un izdevumus. Tiesa konstatē, ka lietā ir strīds par to, vai pieteicēja paskaidrojumi un pierādījumi par gūtajiem ienākumiem apliecina pieteicēja norādītos naudas līdzekļu ieguves avotus, kurus VID nav atzinis.

[8] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktu IIN ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, un tas sastāv no nodokļa par ienākumiem no saimnieciskās darbības, ja tie nav uzņēmumu ienākuma nodokļa objekts, un nodokļa no citiem ienākuma avotiem. Atbilstoši šā likuma 2.panta 1.punktam nodokli maksā fiziskās personas, kas atbilstoši likumam „Par nodokļiem un nodevām" ir iekšzemes nodokļu maksātāji un taksācijas periodā (kalendārajā gadā) ir guvuši ienākumus Latvijas Republikā un/vai ārvalstīs. Likuma 3.panta pirmā daļa nosaka, ka ar nodokli tiek aplikts iekšzemes nodokļa maksātāja taksācijas perioda (kalendārā gada) apliekamo ienākumu apjoms un šā panta otrā daļa noteic, ka iekšzemes nodokļa maksātāja gada (algas nodokļa maksātāja — mēneša) apliekamais ienākums ir viņa gada (mēneša) ienākums, izņemot šā likuma 9.pantā minētos neapliekamos ienākumus. Šā likuma 4.panta pirmās daļas 3.punkts nosaka, ka nodokli aprēķina un budžetā iemaksā no šā likuma 1.panta pirmās daļas 3.punktā minētajiem ienākumiem.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 7.pants noteic, ka maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gadā) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 21.punktu pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti citi ienākumi, kas nav minēti šā likuma 9.pantā.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta pirmo daļu ar nodokli tiek aplikts iekšzemes nodokļa maksātāja taksācijas perioda (kalendārā gada) apliekamo ienākumu apjoms.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta otrajai daļai iekšzemes nodokļa maksātāja gada apliekamais ienākums ir viņa gada ienākums, izņemot šā likuma 9.pantā minētos neapliekamos ienākumus, no kura tiek atskaitīti šā likuma 10.pantā noteiktie attaisnotie izdevumi, maksātāja gada neapliekamais minimums un šā likuma 13.pantā noteiktie atvieglojumi.

Tiesas ieskatā aizdevuma saņemšana nav atzīstama par ienākumu, jo aizņēmējam ir pienākums atdot saņemto tādā pašā apmērā.

No minētajām likuma normām izriet, ja pieteicējs ir saņēmis norādītās naudas summas kā aizdevumu, tad IIN par to saņemšanu nav aprēķināms. Savukārt gadījumā, ja šīs summas ir atzīstamas par pārējiem ienākumiem likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 21.punkta izpratnē, tad par tām ir aprēķināms IIN. Tādējādi lietā ir izšķirams strīds par to, vai no /pers. J/, /pers. I/, /pers. E/, /pers. K/ saņemtās summas tika saņemtas kā aizdevums, kā uzskata pieteicējs, vai kā pārējie pieteicēja ienākumi likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 21.punkta izpratnē.

[9] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta pirmā daļa noteic, ka VID pārbauda maksātāja (fiziskās personas) taksācijas gadā gūtos ienākumus, pamatojoties uz iesniegtajā gada ienākumu deklarācijā uzrādītajiem datiem, darba devēju (ienākuma izmaksātāju) paziņojumiem par izmaksātajām summām, ārvalstu nodokļu administrāciju sniegtajām ziņām, apsekošanas un pārbaužu rezultātiem, kā arī citu VID rīcībā esošo informāciju par nodokļa maksātāja ienākumiem, īpašuma stāvokļa izmaiņām un izdevumiem.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta otrā daļa noteic, ja VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi vai maksātāja iesniegtajā deklarācijā uzrādītais ienākumu apjoms saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju ir mazāks par viņa izdevumu apjomu, VID nosaka ar nodokli apliekamo ienākumu un nodokļa summu uz aprēķinu pamata atbilstoši maksātāja īpašuma vērtības pieaugumam un VID rīcībā esošajām ziņām par maksātāja darbību (arī maksātāja darījumiem un ieņēmumiem no saimnieciskās darbības).

Tādējādi nodokļu maksājumu apmēra noteikšana uz aprēķinu pamata ir pieļaujama, ja VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi vai maksātāja iesniegtajā deklarācijā uzrādītais ienākumu apjoms saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju ir mazāks par izdevumu apjomu.

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

Tādējādi nodokļu administrācija ir tiesīga pārbaudīt deklarācijā norādīto datu ticamību un pareizību, izmantojot visus tiesību normās noteiktos pierādīšanas līdzekļus, tostarp pieprasot nodokļu maksātājam iesniegt dokumentus vai citus pierādījumus, kā arī sniegt paskaidrojumus. Novērtējot nodokļu maksātāja un citu personu sniegtos paskaidrojumus, VID ir pienākums novērtēt to ticamību kopsakarā ar citiem tiešiem vai netiešiem pierādījumiem. Gadījumā, ja nodokļu maksātājs nespēj sniegt ticamu izskaidrojumu par saviem skaidras naudas uzkrājumiem un ienākumiem, VID ir tiesīgs nodokļu maksātāja uzrādītos skaidras naudas uzkrājumus neatzīt, kā arī aprēķināt budžetā maksājamo IIN apmēru.

Tātad no šo tiesību normu satura secināms, ka VID ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt budžetā maksājamo nodokļu apmēru, ja tiek konstatēta neatbilstība starp uzrādītajiem ienākumiem un personas rīcībā esošajiem naudas līdzekļiem, izdevumiem u.tml., bet personai ir pienākums ar ticamiem argumentiem un pierādījumiem pamatot šo neatbilstību starp ieņēmumiem un izdevumiem. Proti, nodokļu maksātājam ne tikai jāiesniedz nodokļu deklarācija, bet jāpievieno attaisnojuma dokumenti par maksātāja ienākumiem un to izcelsmes avotiem.

[10] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38. pantu gadījumā, 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 un kurus VID varētu pārbaudīt *(sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 13.jūnija sprieduma lietā SKA-231/2006 11.3.punktu, 2010.gada 19.jūlija sprieduma lietā SKA-226/2010 10.punktu, 2010.gada 26.jūlija sprieduma lietā SKA-286/10 11.punktu)*.

Pierādījumu nodrošināšanas nasta lielā mērā gulstas uz nodokļu maksātāju. Jo nodokļu administrēšana primāri balstās uz faktiem, ko persona iesniedz un kurus apstiprina personas nodrošinātie pierādījumi. Tikai personai ir zināms tieši, kur, kādā veidā un apmērā naudas līdzekļi ir gūti, kas ir izcelsmes avots un kas to pierāda. Savukārt, ja persona nav ieinteresēta sniegt detalizētu informāciju un nespēj nodrošināt ticamus pierādījumus, VID, vērtējot visus pierādījumus kontekstā ar audita materiāliem, ir tiesīgs personas pierādījumus neatzīt par ticamiem un attiecīgi neatzīt personas ienākumus vai skaidras naudas uzkrājumus. Personai ir jāspēj saprātīgi un ticami pamatot naudas izcelsmi, tostarp iesniedzot to apliecinošus pierādījumus, lai VID nerastos šaubas, ka personas deklarētie naudas līdzekļi nav personas ienākums.

Pierādījumu novērtēšanas principus ietver Administratīvā procesa likuma 154.pants, proti, tiesai pierādījumi ir jānovērtē 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. Turklāt pierādījumi ir jāvērtē to kopumā *(Augstākās tiesas 2010.gada 8.jūlija lēmums lietā SKA-706/2010)*.

[11] Pieteicējs norādījis, ka 1998.gadā no /pers. J/ ir saņēmis aizdevumu USD 40 000, auditā nav ņemti vērā līdzekļi, ko pieteicējs saņēmis no meitas /pers. I/, sievas/pers. E/ un regulāri aizņēmies naudu no draugiem.

Pieteicējs 2013.gada 4.aprīļa audita sākuma sarunas protokolā norādīja, ka auditējamajā periodā saņēmis dāvanas no savas meitas Ls 5000 apmērā, kā arī norādījis, ka izdevumus par mājsaimniecību sedza sieva. Uz auditējamā perioda sākumu naudas uzkrājumi sastādīja Ls 15 000, kas iegūti pirms auditējamā perioda, pārdodot AS /Nosaukums B/ akcijas.

[11.1] /pers. I/ 2013.gada 28.maijā sniegusi VID paskaidrojumu, kurā norādījusi, ka pieteicējam trīs gadu laikā veikusi maksājumus par vecāku ceļojumiem (aviobiļetes, viesnīcas) un iedevusi apmēram Ls 3000 skaidrā naudā *(lietas I sējuma 102. – 103.lapa)*. /pers. I/ tiesas sēdē sniedza liecību, kurā norādīja, ka pietiecējam 2010.gadā uzdāvinājusi naudu uz jauno gadu un uz dzimšanas dienu Ls 2000 un Ls 3000. Varējusi to atļauties, jo bijusi valdes locekle divos uzņēmumos, kuros saņēmusi gan darba algu, gan dividendes. Ls 2000 bijuši domāti ceļojumam. Pati neesot pirkusi aviobiļetes, bet pircis vīrs visai ģimenei.

Tiesas ieskatā /pers. I/ sniegtā liecība un paskaidrojums nav ticams, jo tie ir savstarpēji pretrunīgi, proti, sākotnējā paskaidrojumā /pers. I/ norādījusi, ka veikusi maksājumus un devusi skaidras naudas līdzekļus, bet tiesas sēdē liecināja, ka kopā nodevusi Ls 5000, bet, ka nav apmaksājusi ceļošanas izdevumus. Tiesas ieskatā maz ticams, ka paejot vēl garākam laika posmam pēc notikumiem, lieciniece precīzāk atcerētos notikušā detaļas. Ņemot vērā pretrunīgo informāciju un apstākli, ka lietā nav citu pierādījumu, kas apliecinātu, ka pieteicējs ir saņēmis naudas līdzekļus no /pers. I/, šie naudas līdzekļi nav ieskaitāmi pieteicēja ienākumu avotos.

[11.2] /pers. E/ 2013.gada 28.maijā sniegusi VID paskaidrojumu, kurā norādīja, ka veikusi komunālos maksājumus. Naudas līdzekļus no pieteicēja 2009., 2010. un 2011.gadā neesot saņēmusi un neesot viņa devusi skaidru naudu *(lietas I sējuma 104. – 105.lapa)*. Tiesas sēdē /pers. E/ sniedza liecību, kurā norādīja, ka 2009. – 2011.gadā neesot pieteicējam devusi nopietnas naudas summas. 2007.gada un 2008.gada februārī dāvinājusi pieteicējam skaidru naudu.

No tā secināms, ka VID pamatoti konstatēja, ka pieteicējs no /pers. E/ nav saņēmis naudas līdzekļus auditējamajā periodā. Pieteicēja norādītajam, ka 2007. – 2008.gadā no /pers. E/ saņēmis apmēram Ls 6000 lietā nav izšķirošas nozīmes, jo pieteicējs 2009.gada papildu deklarācijā deklarējis uzkrājumus Ls 15 000 *(lietas II sējuma 23. – 30.lapa)* un VID šo līdzekļu esamību nav apšaubījis.

[11.3] Lietas materiālos atrodas 1998.gada 5.janvāra parādzīme, kurā pieteicējs apliecina, ka aizņēmies no /pers. J/ 40 000 USD *(lietas III sējuma 62. – 63.lapa)*.

Tiesas sēdē /pers. J/ sniedza liecību, kurā norādīja, ka 1998.gadā pieteicējam aizdevis Ls 40 000. Aizdevuma saņemšanas mērķis nav bijis zināms. Nav bijis noteikts aizdevuma atdošanas termiņš, jo viņš izmantojis pieteicēja telpas un pieteicējs atdevis firmu. Naudu saņēmis no radiniekiem, no meitas ģimenes dzīvokļa pārdošanas, radinieku saņemtās kompensācijas. 1998.gadā mēneša ienākumi bijuši 500 – 600 USD, bet 40 000 neesot skaitījusies liela nauda.

Pietiecējs tiesas sēdē paskaidroja, ka papildus deklarācijā norādītie Ls 15 000 tika uzkrāti, pārdodot SIA /Nosaukums A/ akcijas. Savukārt no /pers. J/ naudas līdzekļus aizņēmies, jo gribējis izmantot biznesā, bet nav izmantojis.

No iepriekš minētā tiesa secina, ka nav saprotama pieteicēja darījuma ekonomiskā būtība, jo pieteicējs norāda, ka aizņēmies apjomīgu naudas summu un izmantojis to uzkrājumu veidošanai skaidrā naudā. Tāpat nav saprotama arī darījuma ekonomiskā būtība no aizdevēja puses, kurš no vienas puses norāda, ka ik mēneša ienākumi bijuši 500 – 600 USD, bet tai pašā laikā 40 000 USD neesot bijusi liela nauda un kā līdzekļu avotu norāda radiniekus, meitas ģimenes dzīvokļa pārdošanu un radinieku saņemtās kompensācijas.

Lai darījuma dokumentu atzītu par aizdevuma līgumu, nepieciešams konstatēt, ka aizdevums reāli saņemts tieši no tās personas, kura norādīta. Tiesa uzskata, ka VID pamatoti secināja, ka ir apstrīdama pieteicēja saņemtā aizdevumā faktiskā esamība, jo darījumu noslēgšanā konstatējama virkne neskaidrību, kuras kopumā, tiesas ieskatā, liecina, ka pieteicējs faktiski nav saņēmis aizdevumus no /pers. J/. Līdz ar to naudas līdzekļi, ko pieteicējs norādījis kā aizdevumu nav ieskaitāmi naudas līdzekļu avotos.

[11.4] Tiesas sēdē pieteicējs norādīja, ka 2010.gada 10.janvārī saņēmis aizdevumu no /pers. K/ un iesniedza 2010.gada 10.janvāra parādzīmi, kurā pieteicējs apliecina, ka aizņēmies no /pers. K/ Ls 9900 *(lietas III sējuma 64. – 65.lapa).*

Tiesas sēdē /pers. K/ sniedza liecību, kurā norādīja, ka aizdevis pieteicējam Ls 9900 2010.gada sākumā. Nauda aizdota, jo pieteicējs ir sens draugs. Nauda nodota skaidrā naudā 20 latu naudaszīmēs. Nauda bijusi viņa rīcībā, jo viņam kā uzņēmējam vienmēr ir skaidra nauda.

Tiesas ieskatā iepriekš minētā aizdevuma saņemšana ir vērtējama kritiski, jo pieteicējs to nav norādījis ne 2010.gada papildus deklarācijā, ne audita laikā sniegtajos paskaidrojumos un ne apstrīdēšanas iesniegumā. Pieteicējs nav norādījis uz cietiem objektīviem pierādījumiem, kas varētu apliecināt aizdevuma saņemšanu un faktu, ka /pers. K/ rīcībā bija naudas līdzekļi aizdevuma izsniegšanai, tāpēc tiesas ieskatā šie naudas līdzekļi nav ieskaitāmi pieteicēja ienākumu avotos.

[11.5] Pieteicējs audita laikā un apstrīdēšanas iesniegumā norādījis, ka audita periodā naudas līdzekļus aizņēmies no draugiem.

Lietā nav iesniegti pierādījumi, ka pieteicējs saņēmis aizdevumus. Pieteicējs nav konkretizējis personas, no kurām saņēmis naudas līdzekļus, kā arī nav norādījis uz pierādījumiem, kas varētu to apstiprināt.

Tāpat jāņem vērā, ka naudas līdzekļu saņemšanu no draugiem pieteicējs sniedza pēc audita nobeiguma sarunas *(lieta I sējuma 81.lapa)*, kurā tika informēts par auditā konstatētajiem apstākļiem. Pieteicējs šādus darījumus nav deklarējis papildu deklarācijas kā arī atbildot uz 2013.gada 4.aprīļa auditā sākuma sarunā uzdotajiem jautājumiem, vai auditējamajā periodā saņēma aizdevumus dāvinājumus, pieteicējs sniedzis noliedzošās atbildes, norādot tikai uz dāvinājuma saņemšanu no /pers. I/ *(lietas I sējuma 71. – 73.lapa).* No tā secināms, ka VID pamatoti atzina, ka informācija par naudas līdzekļu saņemšanu no draugiem vispārīga un nav pārbaudāma, un nepalielina pieteicēja līdzekļu avotus.

[12] No biedrības „Eiropas pētījumu institūts" 2010.gada virsgrāmatas un avansa norēķinu atskaitēm izriet, ka pieteicējs kā biedrības „Eiropas pētījumu institūts" avansa norēķina persona 2010.gadā no biedrības skaidrā un bezskaidrā naudā ir saņēmis naudas līdzekļus biedrības saimnieciskās darbības nodrošināšanai Ls 7380,09, bet faktiski izlietoja naudas līdzekļus kopsummā Ls 10 459,87 *(lietas I sējuma 117. – 138.lapa)*. Tas nozīmē, ka pieteicējs 2010.gadā biedrības „Eiropas pētījumu institūts" saimnieciskās darbības vajadzībām izlietotie naudas līdzekļi pārsniedz 2010.gadā no biedrības avansā (kā avansa norēķina personai) saņemtos naudas līdzekļus par Ls 3079,78 Ls.

Pieteicējs tiesas sēdē paskaidroja, ka no biedrības „Eiropas pētījumu institūts" saņemto avansu izmantojis saimnieciskās darbības nodrošināšanai.

Biedrības „Eiropas pētījumu institūts" pieteicējam izsniegtā avansa atlikums uz 2010.gada 1.janvārī ir Ls 2663,33 *(lietas II sējuma 98. – 116.lapa)*.

Pēc ekonomiskās būtības skaidrās vai bezskaidrās naudas avanss tiek izsniegts, lai persona, rīkojoties uzņēmuma vārdā, saimnieciskās darbības nodrošināšanai iegādātos preces vai pakalpojumus, kā arī segtu citus ar saimnieciskās darbības procesu saistītus izdevumus. Avansa norēķinā uz perioda beigām esošais pozitīvais atlikums liecina par to, ka norēķinu persona nav veikusi norēķinu par visu avansā saņemto summu, t.i., nav atskaitījusies par visu avansā saņemto naudas līdzekļu izlietojumu uzņēmuma saimnieciskās darbības vajadzībām. Avansa norēķinā uz perioda beigām esošais atlikums nav uzskatāms ne par līdzekļu avotiem, ne par līdzekļu izlietojumu.

Pietiecējam uz 2009.gada 31.decembri nebija skaidras naudas uzkrājumu, kas norāda uz to, ka konkrētajā gadījumā neizmantotais avansa atlikums uz 2010.gada 1.janvārī Ls 2663,33 faktiski liecina nevis par naudas līdzekļu esamību pieteicēja rīcībā, bet par pieteicēja saistībām pret biedrību „Eiropas pētījumu institūts".

[13] Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa secina, ka VID pamatoti neatzina pieteicēja norādītos līdzekļu avotus.

[14] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmo daļu, nodokļu administrācija pēc nodokļu revīzijas (audita) nosaka vai precizē nodokļu un informatīvo deklarāciju sastāvdaļās norādāmās summas, apliekamos ienākumus (zaudējumus), nodokļu (nodevu) aprēķinus atbilstoši nodokļu jomu reglamentējošiem normatīvajiem aktiem, uzliek soda naudu triju gadu laikā pēc normatīvajos aktos noteiktā maksāšanas termiņa.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda — no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo un otro daļu par nodokļu revīzijā (auditā) konstatēto nodokļu pārkāpumu, kura rezultātā ir samazināts budžetā iemaksājamā nodokļa apmērs, nodokļu administrācija nodokļu maksātājam papildus aprēķina un par labu budžetam piedzen samazināto nodokli un nokavējuma naudu par periodu no konkrētā nodokļa maksāšanas termiņa līdz nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienai, un uzliek soda naudu.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta piekto daļu par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās

nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu, ja izdarītais nodokļu pārkāpums nav uzskatāms par atkārtotu nodokļu pārkāpumu un ja nodokļu maksātājs ir ievērojis deklarāciju iesniegšanas termiņus un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, kā arī ir sadarbojies ar nodokļu administrāciju šā likuma $32.^2$ panta izpratnē, nodokļu administrācija uzliek soda naudu 50 procentu apmērā no šā panta ceturtajā un piektajā daļā noteiktās soda naudas.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 19.panta pirmā daļa noteic, ka nodokļa aprēķināšanu un iemaksāšanu budžetā rezumējošā kārtībā veic maksātājs. Atbilstoši minētā panta otrajai un trešajai daļai nodoklis tiek aprēķināts par gada apliekamā ienākuma kopējo apjomu, kuru nosakot, saimnieciskās darbības zaudējumus nevar segt uz citu ienākumu veidu rēķina, un tas tiek atspoguļots deklarācijā. Deklarācijā tiek uzrādīti visi maksātāja taksācijas periodā (kalendārajā gadā) gūtie ienākumi (..). Maksātājs ne vēlāk kā 15 dienu laikā no šajā likumā noteiktās deklarācijas iesniegšanas dienas iemaksā budžetā aprēķinātā nodokļa summu (..).

Tādējādi līdz nākamā gada 1.aprīlim ir iesniedzama deklarācija par iepriekšējo gadu un pēc 15 dienām iestājas IIN maksāšanas pienākums.

Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa secina, ka attiecībā uz 2010.gadu IIN maksāšanas pienākums iestājās 2010.gada 19.aprīlī, savukārt nokavējuma nauda ir aprēķināma no 2011.gada 19.aprīļa līdz audita uzsākšanas dienai 2013.gada 3.aprīlim, attiecībā uz 2011.gadu IIN maksāšanas pienākums iestājās 2012.gada 19.jūnijā, savukārt nokavējuma nauda ir aprēķināma no 2012.gada 19.jūnija līdz audita uzsākšanas dienai 2013.gada 3.aprīlim.

Ņemot vērā, iepriekš konstatēto, ka VID pamatoti noteica pietiecējam budžetā maksājamo IIN, tiesa secina, ka VID pamatoti aprēķinājis arī soda naudu un nokavējuma naudu Lēmumā noteiktajā apmērā.

Ņemot vērā iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

noraidīt /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2013.gada 18.septembra lēmuma Nr.22.10/L-22701 atcelšanu.

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

Tiesnesis *(paraksts)* M.Markovs