NORAKSTS
Lieta Nr. A 42410406
A 2239-07/12

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā, 2007.gada 5. decembrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnesis Dz. Melbārdis

piedaloties pieteicēja *N.S.* pilnvarotajam pārstāvim *M.R.*,
atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajam pārstāvim Leldei Rinčai,

atklātā tiesas sēdē 2007.gada 14. novembrī Antonijas ielā 6, Rīgā, izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *N.S.* (turpmāk tekstā arī – pieteicējs) pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk tekstā arī – atbildētājs) 2006.gada 9. maija lēmuma Nr. 19/12724 (turpmāk tekstā arī – Lēmums) atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Administratīvajā rajona tiesā 2006.gada 5. jūnijā saņemts Pieteicēja pieteikums par Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 9. maija lēmuma Nr. 19/12724 atcelšanu.

[2] Ar 2006.gada 7. jūnija Administratīvās rajona tiesas tiesneses lēmumu pieteikums pieņemts un ierosināta administratīvā lieta.

[3] No lietas materiāliem secināms, ka:

[3.1] VID Zemgales reģionālā iestāde no 2005.gada 27.septembra līdz 20.decembrim Pieteicējam veica vienkāršo nodokļu auditu, pārbaudot iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk - IIN) par 2002., 2003. un 2004.gadu. Pārbaudes rezultātā ar VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces D.Saukas 2005.gada 20.decembra lēmumu Nr.171 papildu aprēķināti Ls 3570,14, no tiem IIN Ls 1785,07 un soda nauda Ls 1785,07, kā arī uzlikta soda nauda Ls 60 par 2002., 2003. un 2004.gada ienākumu deklarāciju neiesniegšanu.

[3.2] Nepiekrītot papildu noteiktajiem maksājumiem, Pieteicējs lēmumu par pārbaudes rezultātiem apstrīdēja VID Zemgales reģionālās iestādes direktoram, kura v.i. J.Timšans izskatīja nodokļu maksātāja sūdzību un ar 2006.gada 1 .marta lēmumu Nr.01-10.02/53 nolēma atstāt negrozītu apstrīdēto lēmumu.

Nepiekrītot arī reģiona direktora lēmumam, Pieteicējs to pārsūdzēja VID ģenerāldirektoram, kurš 2006.gada 9. maijā pieņēma lēmumu Nr. 19/12724, ar kuru nolēma atstāt negrozītu VID Zemgales reģionālās iestādes direktora v.i. J.Timšana2006.gada 1. marta lēmumu Nr. 01-10.02/53.

[4] Uzskatot Lēmumu par nepamatotu, pieteicējs 2006. gada 5. jūnijā iesniedza pieteikumu tiesā.

Savā pieteikumā pieteicējs nepiekrīt Lēmumam un norāda, ka:

[4.1] Uzskata, ka, veicot auditu un pieņemot lēmumu par izdevumiem, kas pārsniedz ienākumus, Valsts ieņēmumu dienests nav ņēmis vērā adresāta viedokli, kas tika izteikts attiecībā uz tiem ienākumiem, ko guva pieteicēja laulātais - *S.S. S.S.* 2002.gadā pārdeva viņai piederošo nekustam īpašumu Jelgavā, */dzēsta adrese/* par Ls 15000 (piecpadsmit tūkstoši lati). Ņemot vērā, ka starp laulātajiem nav noslēgts laulības līgums, bet nekustamais īpašums ir iegādāts laulības laikā, jāpiemēro Civillikuma vispārīgais laulāto mantisko attiecību regulējums un šā likuma 89.panta otrā daļa - *viss, ko laulības laikā laulātie iegūst kopīgi vai viens no viņiem, bet ar abu laulāto līdzekļiem, vai ar otra laulātā darbības palīdzību, ir abu laulāto kopīgā manta. Šaubu gadījumā jāpieņem, ka šī manta pieder abiem līdzīgās daļās.* Iestādei tika lietai pievienota arī minētā nekustamā īpašuma pirkuma līguma kopija. Bez tam, lai nekustamā īpašuma pārdošanu varētu reģistrēt zemesgrāmatā 2002.gada 7.augustā tika sagatavots notariāli apliecināts iesniegums Jelgavas zemesgrāmatu nodaļai, kurā norādīts: *es, kā S.S. laulātais apliecinu; ka piekrītu mūsu laulības laikā iegūtā nekustamā īpašuma, kas atrodas Jelgavā, /dzēsta adrese/ atsavināšanai.* Tādējādi arī ienākumi no šā nekustamā īpašuma nodokļa pārdošanas tika dalīti divās daļās un izmantoti ģimenes vajadzībām, bet saskaņā ar Civillikumu šaubu gadījumā jāpieņem, ka tie pieder laulātajiem līdzīgās daļās.

[4.2] 2006.gada 1.martā Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionālā iestāde pieņēma lēmumu Nr. 01-10.02/53 par Pieteicēja sūdzības izskatīšanas un nolēma atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces D.Saukas 2005.gada 20.decembra lēmumu Nr. 171. Iestāde norāda, ka attiecībā uz ienākumiem jēdziens ,,izmantoti ģimenes vajadzībām" ir vispārīgs, iesniegumā nav precizēts, kā tie izmantoti, kas to konkrēti izmantojis, kādām konkrēti vajadzībām un kādā laika periodā tie izmantoti. Administratīvajā aktā norādīts: ,,ienākumus no nekustamā īpašuma pārdošanas Jelgavā, */dzēsta adrese/* savā papildu deklarācijā par 2002.gadu uzrādīja *S.S.* un lietā nav gūti nepārprotami pierādījumi, ka minētā summa vai tās daļa būtu uzskatāma par Pieteicēja līdzekļu avotiem; pie šādiem apstākļiem secinu, ka auditā, nosakot Pieteicēja līdzekļu avotus 2002.gadā, pamatoti netika ņemts vērā *S.S.* ienākums Ls 15000 (piecpadsmit tūkstoši lati) no nekustamā īpašuma pārdošanas */dzēsta adrese/*, Jelgavā".

2006.gada 6. aprīlī Pieteicējs iesniedza sūdzību par Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionālā iestādes lēmumu Nr. 01-10.02/53 ar lūgumu to pārskatīt un atcelt aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokļa summu par 2002. gadu - Ls 1785 (viens tūkstotis septiņi simti astoņdesmit pieci lati) un soda naudu - Ls 1785 (viens tūkstotis septiņi simti astoņdesmit pieci lati). Sūdzībā norādīja, ka apstrīdētajā lēmumā nav uzrādīts tiesiskais pamatojums 2002.gadā gūtā ienākuma Ls 15 000 (piecpadsmit tūkstoši lati) no *S.S.* veiktā nekustamā īpašuma

pārdošanas darījuma neatzīšanai par pieteicēja līdzekļu avotu pārskata gadā veiktajiem darījumiem, jo nav noslēgts laulības līgums un visi līdzekļi šaubu gadījumā atbilstoši Civillikumam pieder abiem laulātajiem līdzīgās daļās. Iesniegumā tika iekļauts arī lūgums iespējama nelabvēlīga lēmuma gadījumā samazināt soda naudas apmēru likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1] pantā noteiktajā kārtībā.

[4.3] 2006.gada 9.maijā Valsts ieņēmumu dienests pieņēma lēmumu Nr.19/12724 par Pieteicēja sūdzības izskatīšanas rezultātiem, saskaņā ar kuru iestāde nolēma atstāt negrozītu Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionālā iestādes 2006.gada 1.marta lēmumu Nr. 01-10.02/53 un nesamazināt veiktās pārbaudes rezultātā noteikto soda naudu.

[4.4] Pieteicējs uzskata, ka gan Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionāla iestādes 2006.gada 1.marta lēmums Nr. 01-10.02/53, gan arī 2006.gada 9.maija lēmums Nr.19/12724 ir prettiesisks un nav pamatots, jo:

[4.4.1] pirmkārt, Valsts ieņēmumu dienesta iestādes kategoriski atsakās piemērot likuma normas, kas attiecās uz ienākumu piederības noteikšanu atbilstoši Civillikuma prasībām. Iestāde lēmumā norāda, ka ir šaubas par šo līdzekļu izmantošanas veidiem un vajadzībām, taču saskaņā ar Civillikumu šaubu gadījumā jāpieņem, ka iegūtā manta pieder abiem laulātajiem līdzīgās daļās. Šis apstāklis ir kalpojis par pamatu tam, ka tiek noteikta nepareiza budžetā iemaksājamā naudas summa un nepareizi, kā arī nepamatoti noteikta soda nauda.

[4.4.2] Otrkārt, 2006.gada 9.maija lēmumā Nr.19/12724 attiecībā uz lūgumu samazināt soda naudu nav ievērotas normatīvo aktu prasības. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" likuma 33.[1] panta pirmo daļu - *nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu, ir tiesības samazināt kontroles [nodokļu revīzijas (audits) un pārbaudes] rezultātā uzlikto soda naudu līdz 70 procentiem, bet ne biežāk kā vienu reizi gadā.* Iestāde administratīvajā aktā nav veikusi lietderības apsvērumus atbilstoši Administratīvā procesa likuma 65.panta un 66.panta prasībām. Jautājums par soda naudas samazināšanu ir brīvais administratīvais akts, jo paredz, ka iestāde var lemt par izdošanas lietderību un satura lietderību, nosakot soda naudas apmēru. Iestāde, atsakot soda naudas samazināšanu vispār, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 66.panta pirmās daļas prasībām nav norādījusi par šāda atteikuma nepieciešamību, lai sasniegtu tiesisku mērķi, nav sniegusi vērtējumu par administratīvā akta piemērotību attiecīgā mērķa sasniegšanai, kā arī nav aplūkots jautājums par administratīvā akta vajadzību un atbilstību. Tāpat nav ņemti vērā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1] panta pirmajā daļā minētais: iepriekš pārkāpumi nav izdarīti, lūgums par soda naudas samazināšanu līdz šim nav iesniegts, kaitējums nav konstatēts. Ņemot vērā uzskatu, ka atteikums samazināt soda naudu nav pamatots atbilstoši Administratīvā procesa likuma 67.panta otrās daļas prasībām attiecībā uz administratīvā akta formu – nepieciešams administratīvā akta pamatojums, it sevišķi ietverot lietderības apsvērumus (65. un 66.pants).

[4.4.2] Treškārt, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 64.panta pirmo daļu – *ja administratīvā lieta ierosināta uz iesnieguma pamata, iestāde pieņem lēmumu par administratīvā akta izdošanu vai lietas izbeigšanu viena mēneša*

laikā no iesnieguma iesniegšanas dienas, ja normatīvajā aktā nav noteikts īsāks termiņš. Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionālā iestādes 2006.gada 1.marta lēmums Nr. 01-10.02/53 pieņemts divus mēnešus pēc pieteicēja iesnieguma saņemšanas, tātad par vienu mēnesi pārkāpjot likumā noteikto iesnieguma izskatīšanas termiņu. Savukārt, Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 9.maija lēmums Nr.19/12724 pieņemts, vismaz 3 dienas pārkāpjot likumā noteikto viena mēneša lietas izskatīšanas termiņu. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 49.panta ceturto daļu - *ja šis likums vai cits normatīvais akts nosaka termiņu, kurā iestādei administratīvā procesa gaitā jāizpilda procesuāla darbība, kas iesniedzējam vai iespējamam administratīvā akta adresātam ir nelabvēlīga, pēc termina izbeigšanās šo procesuālo darbību vairs nevar izpildīt.* Tādējādi pēc likumā noteiktā termiņa faktiski veikt sodīšanas funkciju un pieņemt nelabvēlīgus lēmumus iestāde nebija tiesīga. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 81.panta piekto daļu - *administratīvais akts iegūst savu galīgo noformējumu tādā veidā, kādā tas noformēts lēmumā par apstrīdēto administratīvo aktu. Šādā veidā tas ir izpildāms un to var pārsūdzēt tiesā.* Tas nozīmē, ka audita rezultātu apstiprināšana un soda naudas uzlikšana faktiski veikta ar Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 9.maija lēmumu Nr. 19/12724, bet Valsts ieņēmumu dienests ir būtiski aizkavējis pieteicēja iesniegumu izskatīšanu, pārkāpjot likumā noteiktos termiņus, tāpēc iestādei nebija tiesību izdot nelabvēlīgu lēmumu.

[4.5] Pieteicējs norāda, ka 2006.gada 15.maija Valsts ieņēmumu dienesta paziņojumā Nr.13.06.03.04-01/3210 ir norādīts, ka Pieteicēja nodokļu parāds budžetam uz 15.05.2006. ir Ls 3863,05 (trīs tūkstoši astoņi simti sešdesmit trīs lati, 05 santīmi), kur pamatparāds, kas atstāts negrozīts ar Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 9.maija lēmumu ir pieaudzis kā pamatparāda palielinājums Ls 42,35 (četrdesmit divi lati trīsdesmit pieci santīmi) un nokavējuma nauda Ls 190,58 (viens simts deviņdesmit lati, 58 santīmi). Paziņojumā norādīts, ka saskaņā ar likuma ,,Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10.panta pirmās daļas 4. punktu uzlikts par pienākumu līdz 02.06.2006. pilnībā nomaksāt parādu.

Pieteicējs uzskatu, ka minētais paziņojums ir nekorekts, jo iestāde ir nepamatoti aprēķinājusi pamatparāda palielinājuma un nokavējuma naudas summas. Saskaņā ar sākotnējā 2005.gada 20.decembra lēmuma Nr. 171 3.punktu - man ir noteikts pienākums iemaksāt budžetā aprēķinātās summas 30 (trīsdesmit) dienu laikā pēc audita pārskata un lēmuma saņemšanas. Minēto lēmumu Pieteicējs ir apstrīdējis, iesniedzot sūdzību Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionālā iestādes direktoram 2006.gada 30.janvārī. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 80.panta pirmo daļu - *iesniegums par administratīvā akta apstrīdēšanu aptur tā darbību no brīža, kad iesniegums saņemts iestādē.* Arī saskaņā ar likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 40.panta pirmo daļu - *ja ir saņemts iesniegums par nodokļu administrācijas kontroles / (pārbaudes, revīzijas) rezultātā pieņemtā lēmuma apstrīdēšanu, nodokļu administrācijas amatpersonas lēmuma izpilde tiek apturēta uz iesnieguma pirmstiesas izskatīšanas laiku.* Saskaņā ar 2006.gada 1.marta Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionālā iestādes direktora lēmumu Nr. 01-10.02/53 tika nolemts atstāt negrozītu 2005.gada 20.decembra lēmumu Nr. 171. Savukārt ar 2006.gada 9.maija Valsts ieņēmumu dienesta lēmumu Nr. 19/12724 nolemts atstāt negrozītu

Valsts ieņēmumu dienesta Zemgales reģionālā iestādes direktora lēmumu Nr. 01-10.02/53. Tādējādi pienākums nomaksāt summas valsts budžetā, kas noteikts 30 (trīsdesmit) dienas no audita pārskata un lēmuma saņemšanas atbilstoši Administratīvā procesa likumā noteiktajiem principiem stājās spēkā pēc 2006.gada 9.maija Valsts ieņēmumu dienesta lēmuma Nr. 19/12724 spēkā stāšanās (paziņots man un stājās spēkā 11.05.2006.). Tas nozīmē, ka man pienākums nomaksāt budžetā naudas summas nevar stāties spēkā ar atpakaļejošu datumu, jo tas būtu pretrunā ar Administratīvā procesa likuma 80. panta pirmo daļu, 81.panta piekto daļu un likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 40.panta pirmās daļas jēgu. Tādējādi pienākums nomaksāt naudu valsts budžetam ir 30 (trīsdesmit) dienas no pēdējā administratīvā akta spēkā stāšanās (vismaz līdz 2006.gada 10.jūnijam). Valsts ieņēmumu dienests līdz 09.06.2006. nav tiesīgs aprēķināt pamatparāda palielinājuma un nokavējuma naudu. Uzskatu, ka tādā veidā iestāde, aprēķinot pamatparāda palielinājumu un nokavējuma naudu ir veikusi un veic nelikumīgu faktisko rīcību.

[4.6] Papildus iepriekšminētajam, pieteicējs uzskata, ka saistībā ar pieteikuma iesniegšanu Administratīvajai rajona tiesai, atbilstoši Administratīvā procesa likuma 185.panta pirmajai daļai - *pieteikuma iesniegšana tiesā par administratīvā akta atcelšanu, atzīšanu par spēkā zaudējušu vai spēkā neesošu aptur administratīvā akta darbību no pieteikuma iesniegšanas dienas.* Minētā panta otrā daļa nosaka, ka *panta pirmā daļa neattiecas uz gadījumiem, ja administratīvais akts uzliek par pienākumu samaksāt nodokli.* Ievērojot Administratīvā procesa likuma 3.panta otro daļu - *administratīvais process tiesā notiek tikai saskaņā ar Administratīvā procesa likumu,* - Pieteicējs uzskata, ka jautājums par administratīvā akta darbības apturēšanu saistībā ar pieteikumu Administratīvajai rajona tiesai ir jārisina vienīgi saskaņā ar Administratīvā procesa likumu, nepiemērojot likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" 40. pantu. Tādējādi saistībā ar pieteikuma iesniegšanu tiesai administratīvā akta darbība ir apturama daļā uz soda naudas - Ls 1785,07 (viens tūkstotis septiņi simti astoņdesmit pieci lati, 07 santīmi) izpildi un piedziņu uz likuma pamata.

[5] Administratīvajā rajona tiesā 2006.gada 22. jūnijā saņemts atbildētāja rakstveida paskaidrojums (lietas 50. – 51. lapa). Atbildētājs pieteikumu neatzīst un uzskata par nepamatotu, balstoties uz šādiem argumentiem:

[5.1] Kā redzams no lietas materiāliem, Pieteicējs iesniedzis gada ienākumu un papildu deklarācijas par 2002. - 2004.gadiem, kurās uzrādījis ienākumus, ieņēmumus, naudas uzkrājumus un īpašumus. Papildu deklarācijās norādīto ziņu patiesumu saskaņā ar Ministru kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumu Nr.331 ,,Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu" 6., 12. un 13.punkta prasībām Pieteicējs apliecinājis ar savu parakstu 2005.gada 27.septembrī aizpildītajā maksātāja aptaujas veidlapā.

Pārbaudes materiālos norādīts, ka pieteicējs iesniegtajā papildu deklarācijā par 2002. gadu kā līdzekļu avotu uzrādījis gūtos ienākumus Ls 15000 apmērā no nekustamā īpašuma pārdošanas, kas bijis noformēts uz sievas vārda. Norādītie ienākumi papildu deklarācijā, nosakot pieteicēja 2002. gada līdzekļu avotu apmēru, netika ņemti vērā, jo minētais ienākums ir atspoguļots arī *S.S.* 2005. gada 26. augustā VID iesniegtajā papildu deklarācijā par 2002. gadu.

Minēto saņemto ienākumu pieteicējs uzskata par ģimenes kopīgo mantu, jo starp viņu un *S.S.* nav bijis noslēgts laulības līgums, taču *S.S.* savā VID iesniegtajā papildu deklarācijā šo ienākumu uzrādījusi kā savu līdzekļu avotu. Līdz ar to, izmantojot gan VID rīcībā esošo informāciju, gan pieteicēja un trešo personu sniegto informāciju VID Zemgales reģionālā iestāde veica Pieteicēja uzrādītās informācijas pārbaudi. Rezultātā, nosakot Pieteicēja pārbaudāmā perioda apliekamos ienākumus pēc izdevumu metodes saskaņā ar norādītajiem Ministru kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumu Nr.331 ,,Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu" pantiem, tika konstatēts slēptais ienākums par 2002. gadu Ls 7140.28 apmērā, kas saskaņā ar likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" nosacījumiem ir apliekams ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Pretēji pieteicēja viedoklim, VID uzskata, ka bija likumisks pamats Pieteicēja konstatētos slēptos apliekamos ienākumus aplikt ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, pamatojoties uz pārbaudes laikā iegūto informāciju.

[5.2] Attiecībā par pieteikumā norādīto VID pārkāpumu, neievērojot Administratīvā procesa likuma 62.pantā noteiktās prasības, VID paskaidro, ka neuzskata to par pamatotu. Pieteicējam tika dota iespēja iesniegt deklarācijas ar pielikumiem un papildu deklarācijas, kā arī iesniegt jebkādus dokumentus, kas, viņaprāt, būtu jāņem vērā, veicot pārbaudi.

Pieteicējs VID iesniedza deklarācijas, to pielikumus. Tā kā visa VID ģenerāldirektora lēmumā norādītā Pieteicēja iesniegtā informācija tika vērtēta, VID nerod saprātīgu skaidrojumu pieteikumā norādītajam, ka pieteicēja argumenti lietā nav noskaidroti un izvērtēti.

[5.3] Attiecībā par pieteicējai nesamazināto soda naudu VID nepiekrīt pieteikumā norādītajai APL ietvertā lietderības apsvēruma neievērošanai, ka administratīvais akts ir izdots, neievērojot visus APL nosacījumus, t.sk., lēmumā nenorādot lietderības apsvērumus un pamatojumu.

Lēmumā ir citēta ne tikai likuma ,,Par nodokļiem un nodevām" $33.^{1}$ panta pirmā daļa, kas nosaka, ka nodokļu administrācijai, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, to, kuru reizi pārkāpums izdarīts, radīto kaitējumu, nodokļu maksātāja godprātīgumu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu, ir tiesības samazināt kontroles un pārbaudes rezultātā uzlikto soda naudu līdz 70 procentiem, bet ne biežāk kā vienu reizi gadā, bet arī norādīts, ka jautājuma izlemšanā *(samazināt vai nesamazināt),* tika vērtēta pārkāpuma būtība un raksturs, kā arī iepriekš minētajā tiesību normā ietvertie nosacījumi.

Konkrētajā gadījumā vērtēta tika ne tikai nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtība un raksturs, bet arī godprātība un rezultātā pieņemts lēmums nesamazināt kontroles un pārbaudes rezultātā uzlikto soda naudu.

[5.4] Attiecībā par pieteikumā norādītajiem procesuālajiem pārkāpumiem, VID paskaidro, ka uzskata tos par nepamatotiem, jo VID rīkojies likumīgi. Turklāt, katrs secinājums un katra rīcība ir pamatota ar attiecīgām tiesību normām.

[6] Tiesas sēdē pieteicēja pārstāvis pieteikumu uzturēja uz pieteikumā norādīto motīvu pamata.

[7] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina uz lēmumā un paskaidrojumos norādīto motīvu pamata.

Motīvu daļa

[8] Tiesa, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus kopsakarā ar procesa dalībnieku lietā sniegtajiem mutiskajiem un rakstveida paskaidrojumiem, secina, ka pieteikums nav pamatots un ir noraidāms.

[9] Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 103. pantā ir noteikts tiesas pienākums, izskatot administratīvo lietu, pārbaudīt iestādes izdota administratīvā akta vai faktiskās rīcības tiesiskumu vai lietderības apsvērumus rīcības brīvības ietvaros. Tiesiskums tiek vērtēts, pārbaudot, vai iestāde ir rīkojusies saskaņā APL un citos normatīvajos aktos noteiktajām materiālajām un procesuālajām tiesību normām.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 7. pantu iestādes un tiesas rīcībai jāatbilst tiesību normām. Iestāde un tiesa darbojas normatīvajos aktos noteikto pilnvaru ietvaros un savas pilnvaras var izmantot tikai atbilstoši pilnvarojuma jēgai un mērķim.

[10] Kā var secināt no lietas būtības, VID ir konstatējis neatbilstību starp Pieteicēja ienākumiem un izdevumiem, līdz ar to pārbaudes rezultātā ir konstatēts, ka Pieteicējs nav samaksājis noteiktu iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) summu. Pārsūdzētais lēmums ir pieņemts, pamatojoties uz likuma "Par nodokļiem un nodevām" 16.panta 6.punktu un 23.panta sestās daļas 1. un 10.punktu, likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.pantu, $31.^3$ panta pirmo daļu un Ministru kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumu Nr.331 "Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu" 6., 20., 17.3.punktu. Minētās normas regulē nodokļa maksātāja tiesības un pienākumus nodokļu aprēķināšanā, deklarāciju un to papildinājumu iesniegšanā, arī pienākumu nodokļus samaksāt, kā arī VID tiesības un pienākumus.

Likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta (redakcijā, kas bija spēkā uz Lēmuma pieņemšanas dienu) pirmajā daļā ir noteiktas VID tiesības IIN administrēšanas jomā, proti, VID ir tiesības un arī pienākums pārbaudīt 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 Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošo informāciju par nodokļa maksātāja ienākumiem, īpašuma stāvokļa izmaiņām un izdevumiem. Savukārt šī panta otrā daļa nosaka, ka, ja Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi vai maksātāja iesniegtajā deklarācijā uzrādītais ienākumu apjoms saskaņā ar Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošo informāciju ir mazāks par viņa izdevumu apjomu, Valsts ieņēmumu dienests nosaka ar nodokli apliekamo ienākumu un nodokļa summu uz aprēķinu pamata atbilstoši maksātāja īpašuma vērtības pieaugumam un Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajām ziņām par maksātāja darbību (arī maksātāja darījumiem un ieņēmumiem no saimnieciskās darbības). Aprēķinu veikšanu konkretizē Ministru

kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumi Nr.331 "Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu".

Minētās materiālo tiesību normas dod tiesības VID veikt attiecīgas pārbaudes un noteikt ar nodokli apliekamo ienākumu un nodokļa summu uz aprēķinu pamata. Savukārt, likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešajā daļā ir noteikts, ka, ja maksātāja deklarētie ienākumi vai Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, Valsts ieņēmumu dienests pieprasa šā panta 3.[1] daļā noteiktajā termiņā iesniegt (1) papildu deklarāciju (atbilstoši Ministru kabineta apstiprinātajai veidlapai) par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu. No tā var secināt, ka VID bija tiesības pieprasīt papildus deklarāciju iesniegšanu, bet Pieteicējam bija atbilstošs pienākums tās iesniegt, proti, pieteicējam saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15. panta pirmās daļas 3. punktu ir pienākums iesniegt nodokļu administrācijai konkrēto nodokļu likumos paredzētās deklarācijas, pie kam atbilstoši 5. punktam, ir pienākums pamatot nodokļu, atbilstību normatīvajiem aktiem par valstij un pašvaldībām pienākošos summu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību.

[11] Saskaņā ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[3] panta pirmo daļu, ja maksātājs, pārkāpdams šā likuma prasības, nav aprēķinājis nodokli no visa apliekamā ienākuma, kas atbilstoši šim likumam ir apliekams ar nodokli, izņemot tos ienākumus, no kuriem nodoklis bija jāietur izmaksas vietā darba devējam vai citai personai, viņam ir jāsamaksā iztrūkstošā nodokļa summa un soda nauda iztrūkstošās nodokļa summas apmērā.

Atbilstoši minētajai tiesību normai, ja VID konstatē iepriekš minēto pārkāpumu, tam ir ne tikai tiesības, bet gan obligāts ar likumu noteikts pienākums spert nepieciešami soļus, lai nodokļu maksātājs labprātīgi vai piespiedu kārtā samaksātu budžetā attiecīgos nodokļus un soda nauda iztrūkstošās nodokļa summas apmērā.

[12] Tiesa, pārbaudot lietas materiālus, konstatē ka strīds pamatā ir par to, ka Pieteicējs nav pamatojis 2002. gadā gūtos ienākumus Ls 15'000 apmērā no *S.S.* nekustamā īpašuma pārdošanu. Strīda pamatā ir fakts, ka Pieteicēja laulātā *S.S.* attiecīgo ienākumu arī ir norādījusi savā deklarācijā, kā savu ienākumu par 2002. gadu.

Pieteicējs uzskata, ka VID nav ņēmis vērā to, ka pārdotais nekustamais īpašums ir laulāto kopmanta, jo starp laulātajiem nav noslēgts laulības līgums, un visi līdzekļi šaubu gadījumā, atbilstoši Civillikuma 89. panta otrajai daļai ("Viss, ko laulības laikā laulātie iegūst kopīgi vai viens no viņiem, bet ar abu laulāto līdzekļiem vai ar otra laulātā darbības palīdzību, ir abu laulāto kopīga manta; šaubu gadījumā jāpieņem, ka šī manta pieder abiem līdzīgās daļās") pieder abiem laulātajiem līdzīgās daļās.

Lietā nav konstatēts strīds par to, ka starp Pieteicēju un *S.S.* nepastāv līgumsaistības, kas noteiktu attiecīgu mantisko režīmu starp laulātajiem, līdz ar to visas attiecības starp laulātajiem un arī attiecības pret trešajām personām ir vērtējamas atbilstoši Civillikumā noteiktajam likumiskajam laulāto mantisko

attiecību režīmam. Lietā nepastāv arī strīds par to, ka pārdotais nekustamais īpašums Jelgavā, */dzēsta adrese/* ir bijis iegūts laulības laikā, proti, ir bijis abu laulāto kopīpašums.

No iepriekš minētā redzams, ka tiesai ir jāpārbauda un jāvērtē faktiskajiem apstākļi par Ls 15'000 norādīšanu abās deklarācijās.

[13] No lietas materiāliem ir redzams, ka Pieteicējs 2005. gada 28. jūlijā VID Jelgavas nodaļā ir iesniedzis likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešajā daļā paredzēto Papildus deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem par 2002. taksācijas gadu (lietas lapas 55-59), kuras 2. daļā ir norādījis ienākumu no nekustamā īpašuma Jelgavā, */dzēsta adrese/* pārdošanas Ls 15'000 apmērā.

No audita sākuma sarunas protokola (lietas lapas 53-54), kas notikusi 2005. gada 27. septembrī, ir redzams, ka Pieteicējs nav sniedzis papildus informāciju par attiecīgo deklarācijā norādīto ienākumu.

No maksātāja aptaujas veidlapas (lietas lapa 73), redzams, ka Pieteicējs arī šeit nav vēlējies sniegt papildus informāciju, kas varētu precizēt ienākumu no nekustamā īpašuma Jelgavā, */dzēsta adrese/* pārdošanas attiecināšanu tieši uz Pieteicēja ienākumiem nevis uz Pieteicēja sievas ienākumiem.

Kā var redzēt no lietas materiāliem (lietas lapa 75), Pieteicējs par Civillikuma normām, kas attiecas uz laulāto kopdzīvi, piemin tikai savā 2005. gada 22. decembra iesniegumā.

No lietas materiāliem ir redzams, ka Pieteicēja laulātā *S.S.* 2005. gada 25. augustā VID Jelgavas nodaļā ir iesniedzis likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešajā daļā paredzēto Papildus deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem par 2002. taksācijas gadu (lietas lapas 76-80), kuras 2. daļā *S.S.* ir norādījusi ienākumu no nekustamā īpašuma Jelgavā, */dzēsta adrese/* pārdošanas Ls 15'000 apmērā. Tāpat no lietas materiāliem var konstatēt, ka *S.S.* 2005. gada 25. augustā VID adresētajā iesniegumā ir norādījusi, ka skaidrās naudas uzkrājumi uz 2004. gada beigām ir Ls 9000 (lietas lapa 91 otrā pusē), kas veidojas arī veidojas no ienākumiem par nekustamā īpašuma Jelgavā, */dzēsta adrese/* pārdošanu.

[14] No iepriekšējā punktā minētā, tiesa secina, ka gan pieteicējs, gan pieteicēja laulātā savās deklarācijās kā ienākumu ir uzrādījuši vienu un to pašu summu. Ņemot vērā likuma "Par nodokļiem un nodevām" 38. pantā teikto, proti, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs, pieteicējam pēc tam, kad VID pieprasīja paskaidrojumus par ienākumu rašanos, vai vēlākais lēmuma apstrīdēšanas procesā, proti, pēc tam, kad bija pieņemts audita lēmums, vajadzēja iesniegt VID ienākumu, kā arī to izlietojumu pierādošus dokumentus gan par sevi, gan par savu laulāto. Šādi dokumenti, kas radītu skaidrību lietā, nav iesniegti līdz pat lietas iztiesāšanas pabeigšanai.

Tiesa nevar uzskatīt par pamatotu Pieteicēja atsaukšanos uz Latvijas Republikas Satversmi, ka šādu dokumentu pieprasīšana būtu iejaukšanās ģimenes – privātajā dzīvē, jo likums, gadījumā, ja nodokļu lietās ir pamatotas šaubas par nodokļu aprēķināšanas pamatotību, uzliek pierādījumu iesniegšanas pienākumu

uz nodokļa maksātāja pleciem. Šāda kārtība, pirmkārt, izriet no personas publiskā pienākuma maksāt nodokļus, otrkārt, tā ir noteikta tāpēc, ka valsts institūcijām ne vienmēr ir iespēja saviem spēkiem iegūt patiesu informāciju no saistītām personām, kas arī ir laulātie. Tiesas ieskatā, VID iegūto ziņu apstrādē ir jāievēro noteikta konfidencialitātes pakāpe, proti, visa informācija, ko VID saņem ir ierobežotas pieejamības, tāpēc normālā situācijā, iesniedzot visus datus, personas tiesības uz ģimenes dzīvi un ar to saistītiem noslēpumiem nevar būt tieši skartas, un papildus informācijas pieprasīšana no VID puses nevar būt uzskatāma par iejaukšanos ģimenes dzīvē. Vienlaicīgi tiesa norāda, ka gadījumā, ja VID izplatītu tālāk ar likumu noteiktu neizpaužamu informāciju, VID būtu atbildīgs likuma priekšā. Līdz ar to tiesa uzskata par nepamatotu Pieteicēja norādi uz to, ka VID, ja tika konstatēts, ka abās deklarācijās ir uzrādīti vieni un tie paši dati, vismaz vajadzēja sadalīt ienākumus starp laulātajiem vienlīdzīgi uz pusēm, ka to paredzi Civillikuma normas.

[15] Tiesa, pārbaudot pierādījumus, secina, ka *S.S.* ir iesniegusi savu ienākumu deklarāciju jau pēc tam, kad to ir darījis Pieteicējs. Tiesas ieskatā, ja deklarācija būtu iesniegta pirms Pieteicēja pārbaudes uzsākšanas, tad varētu arī pieņemt to, ka *S.S.*, norādot savā deklarācijā visu summu, kas iegūta pārdodot nekustamo īpašumu, ir kļūdījusies. Pastāvot apstākļiem, kad *S.S.* ir iesniegusi savu ienākumu deklarāciju jau pieteicēja Pārbaudes laikā, kļūdas iespējamība samazinās, jo jebkura pārbaude liek rūpīgāk izsvērt sniegto ziņu atbilstību patiesajam stāvoklim.

Tiesa ņem vērā, ka *S.S.* deklarācija ir iesniegta laika posmā starp pieteicēja deklarācijas iesniegšanu un paskaidrojumiem, kas iesniegti vēlāk, un kuros tāpat neparādās nekādi labojumi attiecībā par iesniegtajiem datiem.

[16] Lietā ir *S.S.* 2005. gada 22. decembra iesniegums (lietas lapa 192), kurā tā norāda, ka tā kā pieteicējs ir atspoguļojis ienākumus par nekustamā īpašuma Jelgavā, */dzēsta adrese/* pārdošanu, viņa savā deklarācijā tos nav atspoguļojusi, kas ir pretrunā ar lietas materiāliem.

[17] Saskaņā ar APL 154. panta pirmo daļu, 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.

Pamatojoties uz iepriekš minēto, tiesa dod priekšroku VID paskaidrojumiem un iesniegtajiem pierādījumiem.

[18] Pieteicējs ir noradījis, ka viņš iesniedzot sūdzību VID ģenerāldirektoram, gadījumā, lēmums būs nelabvēlīgs, lūdza samazināt uzrēķināto soda naudu, jo VID ģenerāldirektors atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1] panta prasībām nav izdarījis lietderības apsvērumus par iespēju samazināt soda naudu.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta pirmā daļa noteic, ka nodokļu administrācija, izvērtējot nodokļu maksātāja izdarītā pārkāpuma būtību un raksturu, gadījumos, kad nodokļu maksātājs ir pārsūdzējis nodokļu administrācijas lēmumu par šā likuma un konkrēto nodokļu likumu pārkāpumiem, ir tiesības samazināt kontroles (pārbaužu, revīziju) rezultātā uzlikto soda naudu, bet ne vairāk kā 70 procentu apmērā un ne biežāk kā vienu reizi gadā.

Tiesas ieskatā no iepriekš minētās normas izriet šādi priekšnoteikumi soda naudas samazināšanai:

1) pārkāpuma būtība, raksturs, pārkāpuma izdarīšanas biežums, radītais kaitējums, nodokļu maksātāja subjektīvā attieksme ir tādi, ka soda nauda var tikt samazināta;
2) nodokļu maksātājs ir apstrīdējis nodokļu administrācijas lēmumu;
3) soda nauda gada laikā nav bijusi samazināta.

Kā atzinis Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments 2006. gada 30 maija lietā SKA-127, minētais nenozīmē, ka jebkurā VID lēmumā par soda naudas uzlikšanu expressis verbis ir jābūt atspoguļotiem visiem likuma „Par nodokļiem un nodevām" 33.[1]panta pirmajā daļā minētajiem apsvērumiem. Proti, ne visās lietās, kurās VID lēmuma pieņemšanā, nosakot soda naudu, nav izdarījis lietderības apsvērumus, VID lēmumi daļā par papildus aprēķināto soda naudu būtu atceļami.

Kā izriet no Administratīvo lietu departamenta judikatūras, kurā vērtēts likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmās daļas un 33.[1]panta pirmās daļas saturs, lēmums par soda naudas noteikšanu kā obligātais administratīvais akts ir atceļams tikai tādos gadījumos, ja tiesa konstatē, ka pārkāpuma būtība un raksturs ir tāds, ka maksimālais sods būtu acīmredzami nesamērīgs *(sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 22.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-245 15.punktu, Augstākās tiesas Senāta 2006.gada 30.maija sprieduma lietā Nr.SKA-127 11.punktu, Augstākās tiesas Senāta 2005.gada 11.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-292 10.punktu).*Konkrētajā gadījumā šādu soda naudas acīmredzamu nesamērību ar izdarīto pārkāpumu tiesa nav konstatējusi. Bez tam tiesa konstatē, ka VID ir vērtējis iespēju samazināt uzlikto soda naudu (lietas lapa 44), un atzinis, ka tā nav samazināma, jo pieteicējs nodokļu deklarācijā apzināti ir norādījis nepatiesu informāciju, ko arī tiesa uzskata par būtisku pārkāpumu.

[19] Pieteicējs ir norādījis, ka viņš nepiekrīt VID 2006. gada 15. maija paziņojumam (lietas lapa 46), kurā ir norādīts, pamatparāda palielinājuma naudas un nokavējuma naudas aprēķins. Tiesa šajā gadījumā piekrīt atbildētājam, ka šis paziņojums tieši neattiecas uz izskatāmo lietu, bet gan uz lēmuma izpildes procesu, un šādā paziņojumā minēto, pieteicējs var patstāvīgi apstrīdēt iestādē.

Vienlaicīgi tiesa norāda, ka likuma „Par nodokļiem un nodevām" 40. panta pirmā daļa noteic, ka lēmuma apstrīdēšanas gadījumā nodokļu administrācijas amatpersonas lēmuma izpilde tiek apturēta uz iesnieguma pirmstiesas izskatīšanas laiku, bet nevis uz tiesas procesa laiku, tāpēc atsevišķi ir vērtējams attiecīgais uzrēķins, proti, vai tas veidojas laika posmā no VID ģenerāldirektora 2006. gada 9. maija lēmuma pieņemšanas brīža vai par visu periodu no pamatparāda konstatēšanas brīža. Ja saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 40. pantu tiek apturēta lēmuma izpilde, šajā periodā personai nav pienākums maksāt nodokli un soda naudu, līdz ar to nevar runāt par nokavētu maksājumu esību. Savukārt, ja maksājumi nav nokavēti, nav pamata piemērot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 26. panta pirmo un sesto daļu, kā arī 29. pantu *(sk. Augstākās tiesas Senāta 2005.gada 13.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-191 11.punktu).*

[20] Pieteicējs ir norādījis uz procesuāliem pārkāpumiem, administratīvajā procesā iestādē, proti, termiņu nokavējumiem.

Kā atzīts tiesību doktrīnā „Procesuālo un formas priekšnoteikumu pārkāpumi, kuri administratīvo aktu nepadara par prettiesisku, (..) ir labojami (..). Ir jāveic darbības, kuras netika savlaicīgi izdarītas. Ja tās tiek veiktas atbilstoši tiesību normām, administratīvā akta kļūdas netiek ņemtas vērā. Administratīvais akts kļūst tiesisks." (*F.J.Paine, Vācijas vispārīgas administratīvas tiesības, Tiesu namu aģentūra, 2002, 204.lpp.*).

Tiesa nevar piekrist pieteicējam, ka tas, ka apstrīdēšanas iesniegumi nav izskatīti iestādē viena mēneša laikā ir būtiski procesuālo tiesību normu pārkāpumi. Konkrētajā gadījumā jāņem vērā, ka APL 64. pants nosaka termiņus tikai tāda administratīvā procesa virzībai un atbilžu sniegšanai, kas ierosināts pēc iesniedzēja iesnieguma, nevis kuru sākotnēji ir ierosinājusi pati iestāde. Likums nenosaka konkrētu termiņu lietas izskatīšanai, ja procesu ir ierosinājusi iestāde. Lai gan tiesas ieskatā arī šādā gadījumā ir svarīgi, lai atbildes uz sūdzībām tiktu sniegtas APL noteiktajiem analoģiskos termiņos. Tomēr, šādu termiņu neievērošana var būt par administratīvā akta atcelšanas pamatu tikai tad, ja šāds pārkāpums var radīt būtiskas sekas, proti, novest pie nepareiza rezultāta vai radīt zaudējumus privātpersonai.

Rezolutīvā daļa

Ņemot vērā iepriekš minēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.- 251., 289.-291. pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda:

Noraidīt *N.S.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2006.gada 9. maija lēmuma Nr. 19/12724 atcelšanu.

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

Spriedums sastādīts 2007.gada 5.decembrī.

Tiesnesis */paraksts/* Dz.Melbārdis

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas
tiesnesis_____ Dz.Melbārdis
Rīgā, 2007.gada 5.decembrī.