NORAKSTS
Lieta Nr. A42505908
A01245-10/18

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2010.gada 9.februārī

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese K.Kalvāne-Radziņa,

piedaloties pieteicējam *V.K.*, uz ordera pamata zvērinātai advokātei Guntai Ginterei un atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *J.L.*,
atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *V.K.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 5.februāra lēmuma Nr.19/3359 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – atbildētājs vai VID) 2008.gada 5.februāra lēmumu Nr.19/3359 (turpmāk arī – Lēmums) nolemts atstāt negrozītu VID Vidzemes reģionālās iestādes (turpmāk arī – VRI) direktora 2007.gada 26.novembra lēmumu Nr.4.-8./14335, ar kuru savukārt nolemts atstāt negrozītu VRI Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces 2007.gada 21.septembra lēmumu Nr.13.2.-16.1./11420, ar kuru nolemts papildus aprēķināt *V.K.* (turpmāk arī – pieteicējs) iedzīvotāju ienākuma nodokli (turpmāk – IIN) par 2004.gadu – Ls 6300,10 apmērā, soda naudu par 2004.gadu – Ls 6300,10 apmērā un nokavējuma naudu Ls 2554,69 apmērā.

[2] Administratīvajā rajona tiesā 2008.gada 10.martā saņemts pieteicēja pieteikums, kurā lūgts atzīt par prettiesisku un atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 5.februāra lēmumu Nr.19/3359. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Administratīvais akts ir izdots, pieļaujot procesuālās kļūdas pierādījumu novērtēšanas un lietas apstākļu noskaidrošanas aspektā, kā arī VID ir pieļāvis saturiskas kļūdas (kļūdījies lietderības apsvērumos).

[2.2] VID ģenerāldirektors ir atstājis bez ievērības virkni argumentu un apsvērumu.

[2.2.1] Pieteicējs 2007.gada 5.septembra paskaidrojumā norādīja trīs konkrētus darījumus - *Ā.Ā.* par Ls 12 000, Ls 25 000 un Ls 45 000 iegādājās 2 100, 4 400 (5 un 10 rubļu monētās) un 7 900 (10 rubļu monētās) cara laika zelta rubļus. To, ka *Ā.Ā.* bija turīgs cilvēks un viņam varēja būt ievērojami naudas uzkrājumi, savos paskaidrojumos apstiprināja arī visas VID uzaicinātās personas - *I.K.*, *R.K.*, *P.Z.*, *A.K.*. Savukārt *S.M.* liecināja par to, ka 1993.gada decembrī vectēvs (*Ā.Ā.*) naudu (kopumā Ls 96 000 un USD 60 000) nodeva pieteicējam. Nauda sakarā ar kriminogēno situāciju valstī tika glabāta viņas darbavietas seifā.

[2.2.2] Audita laikā pieteicējs sniedza paskaidrojumus par to, ka viņam kā darbiniekam Cesvaines VSLA iedalīja zemi sākumā no 1987.gada līdz 1988.gadam - 0,4 ha un pēc tam no 1990.gada līdz 1991.gadam palielināja par 2 ha platībā. Vairākus gadus šajā zemē pieteicējs audzēja lauksaimniecības produkciju, kuru realizēja Krievijā. Pieteicējs norādīja arī iegūtās produkcijas daudzumu un pārdošanas cenu, kā arī izdevumus, kas bija saistīti ar šīs produkcijas iegūšanu un realizāciju, piemēram, 1993.gada rudenī no apmēram 50 tonnu kartupeļu pārdošanas Maskavā ieguva apmēram

USD 7 000. Paskaidrojumus par lauksaimniecības produkcijas audzēšanu un realizāciju apstiprināja liecinieki - bijusī sieva *R.K.*, brālis *A.K.*, māte *I.K.*.

[2.2.3] *I.K., S.M., A.K., R.K., P.Z.* paskaidrojumi apstiprina paskaidrojumos minētos faktus par skaidras naudas izcelsmes avotiem, bet VID ģenerāldirektors šīs liecības nepamatoti un neargumentēti atstājis bez ievērības.

[2.3] Arī VRI 2007.gada 26.novembra lēmumā - nav objektīvi vērtēti audita secinājumi par skaidras naudas uzkrājumu izcelsmi un to veidošanos avotiem. Minētajā lēmumā nav sniegts vērtējums audita absurdajam atzinumam, ka uzaicināto tuvinieku paskaidrojumos sniegtā informācija par naudas izcelsmi ir vērtējama kritiski un nevar kalpot par pierādījumu minētā fakta apstiprināšanai tikai tā iemesla dēļ, ka šīs personas norādījuši tikai tos faktus, kas minēti manos paskaidrojumos un nav minējušas, ka varētu būt citi apstākļi naudas izcelsmei. Tāpat nav vērtēts audita kļūdainais secinājums, ka pieteicējs nav iesniedzis darījumu apliecinošus dokumentus par *Ā.Ā.* līdzekļu izlietojumu zelta rubļu iegādei, jo 1998.gadā spēkā esošās Civilkodeksa normas nosaka, ka šādi darījumi bija slēdzami rakstveidā, bet valūtas vērtību dāvinājuma līgumam, kas pārsniedz 50 rubļus, ir nepieciešams notariāls apliecinājums. *Ā.Ā.* miris 1996.gada 17.oktobrī un 1998.gadā nekādus darījumus nevarēja slēgt, turklāt šajā laikā Civilkodekss bija zaudējis spēku.

[2.4] Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 59.pantā noteikts, ka lēmuma pieņemšanai nepieciešamās informācijas iegūšanai iestāde var izmantot visas tiesiskās metodes un iegūt informāciju ne tikai ar dokumentu, bet arī ar liecinieku un cita veida pierādījumu palīdzību. Arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtajā daļā noteikts, ka maksātājs kā pierādījumus nodokļa summas apstrīdēšanai var izmantot ieņēmumu un izdevumu attaisnojuma dokumentus, kā arī citus dokumentus un pierādījumus. No minētajām likuma normām un procesuālajām tiesību normām, kas reglamentē pierādījumus administratīvajā procesā, izriet, ka nekādiem pierādījumiem nav iepriekš noteikta spēka.

[2.5] Administratīvajā aktā nav sniegti nekādi argumenti, kādēļ par „dokumentāriem pierādījumiem" šajā gadījumā nevar kalpot pieteicēja un minēto personu paskaidrojumi, kā arī kādi „dokumentāri pierādījumi" VID ieskatā šajā administratīvajā lietā ir nepieciešami. VID pienākums informēt privātpersonu, kādi „dokumentāri pierādījumi" VID ieskatā šajā administratīvajā lietā ir nepieciešami, izriet no APL 59.panta pirmās daļas otrā teikuma, kurā noteikts, ka „lai iegūtu nepieciešamo informāciju un panāktu tiesisku, taisnīgu un efektīvu lietas izskatīšanu, iestāde pēc iespējas dod administratīvā procesa dalībniekiem norādījumus un ieteikumus".

[2.6] Normatīvajos aktos nav atrodamas tiesību normas, kas uzliek par pienākumu privātpersonai saglabāt „dokumentārus pierādījumus" par laika posmu, kas ir 11-19 gadus sens.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2008.gada 5.jūnijā saņemts paskaidrojums par pieteikumu. Atbildētājs uzskata, ka pieteikums nav pamatots un paskaidro tālāk minēto.

[3.1] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22. panta otrā daļa nosaka, 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). Savukārt šā panta trešā daļa nosaka, ja maksātāja deklarētie ienākumi vai VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, VID pieprasa šā panta $3.^1$daļā noteiktajā termiņā iesniegt papildu deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu, kā arī taksācijas gada ienākumu deklarāciju, ja tā nav iesniegta šajā likumā noteiktajā kārtībā.

[3.2] Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumu Nr.780 „Noteikumi par papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu veidlapu un kārtību, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu" (turpmāk arī – Noteikumi Nr.780) 15.punkts nosaka, ja saskaņā ar Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītajiem iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātajā ienākumiem, iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja iesniegtajā deklarācijā uzrādīto ienākumu apjomu un papildu deklarācijā uzrādīto informāciju iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja ienākumu apjoms ir mazāks par viņa izdevumu apjomu, nodokļu administrācija pieņem lēmumu par nodokļu revīzijas (audita) veikšanu. Ja revīzijā (auditā) tiek apstiprināts minētais fakts, Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka ar nodokli apliekamo ienākumu un nodokļa summu atbilstoši iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja īpašuma vērtības pieaugumam un Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajām ziņām par iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja darbību (arī iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja darījumiem un ieņēmumiem no saimnieciskās darbības), izmantojot vienu no šo noteikumu 16.punktā minētajām metodēm vai šo metožu kombināciju un pamatojot konkrētās metodes vai metožu kombinācijas piemērošanu.

[3.3] VID rīcībā esošā informācija liecināja par pieteicēja izdevumu neatbilstību viņa deklarētajiem ienākumiem. Tāpēc VID saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22. pantu veica pieteicējam iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu.

[3.4] Pieteicējs 2007.gada 31.janvārī VRI Madonas nodaļā iesniedza Papildu deklarāciju, kurā norādīja skaidras naudas uzkrājumus uz 2004.gada 1.janvāri - Ls 207 750 un uz 2004.gada 31.decembri - Ls 207 750. Savukārt 2007.gada 6.septembrī elektroniski no pieteicēja saņemts paskaidrojums ar lūgumu, kurā norādīts, ka viņš vēlas labot Papildu deklarācijā norādīto skaidras naudas uzkrājumu summu. Pēc deklarācijas precizēšanas datiem pieteicējs uzrādīja skaidras naudas uzkrājumus uz 2004.gada 1.janvāri Ls 107 000 un uz taksācijas gada beigām Ls 81 000.

[3.5] 2007.gada 5.jūlijā un 5.septembrī sniegtajos paskaidrojumos pieteicējs ir sniedzis informāciju par naudas līdzekļu uzkrājumu izcelsmi. Paskaidrojumos norādīts, ka naudas līdzekļi iegūti no saimnieciskās darbības un no vecāsmātes brāļa *Ā.Ā.*, taču nav uzrādījis konkrēti saņemtās naudas summas un nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus naudas līdzekļu saņemšanai no *Ā.Ā.*.

[3.6] Saņemtajā informācijā no Cēsu zonālā Valsts arhīva nav apstiprinājies zemes piešķiršanas fakts pieteicējam. Tāpēc apstrīdama pieteicēja sniegtā informācija par saimnieciskās darbības veikšanu, audzējot lauksaimniecības produkciju.

[3.7] Pieteicējs VID sniegtajos paskaidrojumos kā naudas uzkrājumu izcelsmes avotu norādījis ieņēmumus no piemājas saimniecībā saražotās produkcijas realizācijas. Nodokļu maksātājs sniedzis informāciju, ka nodarbojies ar kāpostu un kartupeļu audzēšanu un saražotā produkcija tika pārdota Krievijā. Vienlaikus nodokļu maksātājs norādījis, ka Krievijā ir iegādājies sadzīves tehniku, kuru pēc tam realizējis Polijā. Kā vēl vienu skaidras naudas uzkrājumu veidošanas avotu pieteicējs minējis 1991.gada rudenī degvielas ievešanu no Krievijas, konkrēti nenosaucot, kur tika realizēta degviela un ieņēmumus no realizācijas.

[3.8] Pieteicējs nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus minētajām darbībām, kā arī nav norādījis konkrētu informāciju par ieņēmumiem no piemājas saimniecības kopsumma vai atsevišķi par katru gadu, ieņēmumus no preču realizācijas Polijā un degvielas tirdzniecības.

[3.9] Vienlaikus pieteicējs nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus, kas varētu liecināt, ka ir saņēmis skaidru naudu no vecāsmātes brāļa *Ā.Ā.*, kā arī citus pierādījumus par skaidras naudas uzkrājumu esamību.

[3.10] Pieteicēja paskaidrojumos minētā informācija ir vispārēja un bez to papildu apliecinošiem dokumentāriem apstiprinājumiem nav pietiekoša, lai pierādītu papildu deklarācijā uzrādīto naudas līdzekļu uzkrājumu izcelsmi saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju

ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu.

[4] Tiesas sēdē pieteicējs pieteikumu uzturēja un papildus paskaidroja, ka Valsts ieņēmumu dienests ir pieļāvis kļūdas darījumu norises laika noteikšanā.

Tiesas sēdē atbildētāja pārstāvis pieteikumu neatzina uz Lēmumā un paskaidrojumā tiesai minēto argumentu pamata.

[5] Tiesas sēdē liecinieks *Z.K.* liecināja: „zeme pieteicējam varēja būt, tajā laikā katram varēja būt līdz 1 ha zemes. Zemi piešķīra zemes ierīkotājs katram ražošanas iecirknim, pēc iespējas pietuvināja piešķirto zemes platību. Par pieteicēju tik smalki nezinu, kur bija viņa zeme, pieteicējs bija centra iedzīvotājs, varbūt viņš bija pirmajā, trešajā vai piektajā ražošanas iecirknī. Zemi varēja ierādīt arī uz vairākiem gadiem. Līgumu par zemes ierādīšanu nebija, varbūt bija iesniegums. Jautājumu risināja zemes ierīkotājs un agronoms, precīzu zemes piešķiršanas kārtību neatceros. Nojautu, ka pieteicējs audzē dārzeņus pārdošanai. Pieteicējam zeme bija iedalīta. Piešķirtās zemes platība bija atkarīga no ģimenes, saimniecības lieluma, bet 1 ha piešķīra noteikti. 50 t kāpostu varēja iegūt no 1 ha zemes. Pieteicēja ienākumi par dārzeņu tirdzniecību varēja būt solīdi. Neatceros, cik tad maksāja 1 kg kāpostu vai kartupeļu. 1998., 1990.gadā par vienu piekabi dārzeņu varēja nopelnīt 200 – 300 rubļu. Lēmumi, sēdes, pavēles vai rīkojumi par zemes piešķiršanu nebija. Ar likumu pienācās 1 ha. Saimniecībām arī zemi piešķīra lietošanā, jo zeme bija valsts īpašums. Lielākas platības sāka piešķirt no 1992.gada."

Motīvu daļa

[6] Tiesa, noklausoties procesa dalībnieku paskaidrojumus, izvērtējot lietas apstākļus un lietā esošos pierādījumus, secina, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Ar lietas materiāliem tiesa konstatē turpmāk norādītos lietas faktiskos apstākļus.

[7.1] 2007.gada 16.janvārī VID VRI nosūtīja pieteicējam paziņojumu Nr.13.1.-16/656, kurā lūdza iesniegt personiski „Papildu deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu" par 2004.gadu 15 darba dienu laikā no vēstules saņemšanas brīža, pamatojoties uz VID rīcībā esošo informāciju un saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta otro un trešo daļu *(lietas 9.lpp.)*.

[7.2] Pieteicējs 2007.gada 31.janvārī VID VRI Madonas nodaļā iesniedza Papildu deklarāciju par 2004.gadu *(lietas 68.-77.lpp.)*, kurā norādīja skaidras naudas uzkrājumus uz 2004.gada 1.janvāri - Ls 207 750 un uz 2004.gada 31.decembri - Ls 207 750 un paskaidroja, ka skaidras naudas uzkrājumi veidojušies saņemot dāvinājumu 1993.gadā no *Ā.Ā.* dzīvojoša */adrese/*. Dāvinājums nav dokumentēts.

2007.gada 4.jūlijā pieteicējs VID VRI Madonas nodaļai iesniedza 2004.gada nodokļu deklarācijas precizējumus, kur norādīja, ka izsniegtie aizdevumi uz taksācijas gada sākumu bija Ls 7250 un atmaksātā aizdevuma summa bija Ls 7250, saņemtā aizņēmuma summa kopā ar bankas procentiem sastāda Ls 3735,94 un ka naudas uzkrājumi veidojušies arī no 90 gadu saimnieciskās darbības (audzēto dārzeņu tirdzniecība) *(lietas pielikuma 95.lpp.)*.

2007.gada 6.septembra paskaidrojumā pieteicējs norādīja, ka aizpildot papildu deklarāciju VID un vairākus datus precizējot, skaidras naudas uzkrājuma summa uz taksācijas gada sākumu sastādīja Ls 107 000 un uz taksācijas gada beigām Ls 81 000 *(lietas pielikuma 93.-94.lpp.)*.

[7.3] Ar VID VRI direktora 2007.gada 18.jūnija lēmumu Nr.13.2.-11./7150 nolemts no 2007.gada 5.jūlija pieteicējam veikt IIN nodokļa auditu par 2004.gadu *(lietas 10.lpp.)*.

[7.4] VID VRI Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2007.gada 5.jūlija līdz 2007.gada 21.septembrim veica pieteicēja IIN auditu un sastādīja audita pārskatu *(lietas 15.-59.lpp.)*.

[7.5] Ar VID VRI Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces

2007.gada 21.septembra lēmumu Nr.13.2.-16.1./11420 nolemts papildus aprēķināt pieteicējam IIN par 2004.gadu – Ls 6300,10 apmērā, soda naudu par 2004.gadu – Ls 6300,10 apmērā un nokavējuma naudu Ls 2554,69 apmērā *(lietas 13.-14.lpp.)*.

Nepiekrītot minētajam lēmumam pieteicējs to apstrīdēja VID VRI direktoram *(lietas 60.-62.lpp.)*, kurš izskatot sūdzību ar 2007.gada 26.novembra lēmumu Nr.4.-8./14335 nolēma atstāt to negrozītu *(lietas 63.-72.lpp.)*.

Nepiekrītot lēmumam pieteicējs to apstrīdēja VID ģenerāldirektoram *(lietas 73.-74.lpp.)*, kas, izskatot sūdzību, ar 2008.gada 5.februāra lēmumu Nr.19/3359 nolēma atstāt negrozītu VID VRI direktora 2007.gada 26.novembra lēmumu Nr.4.-8./14335 *(lietas 75.-82.lpp.)*.

[8] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22. pantu, 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) *(panta otrā daļa)*.

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 (turpmāk - papildu deklarācija);

2) taksācijas gada ienākumu deklarāciju, ja tā nav iesniegta šajā likumā noteiktajā kārtībā *(panta trešā daļa)*.

Nosakot maksātāja īpašuma vērtību un tās pieaugumu, kā arī īpašuma palielinājumu pārbaudāmajā periodā, Valsts ieņēmumu dienests izmanto Uzņēmumu reģistra datubāzu, kurām ir publiska ticamība, Ceļu satiksmes drošības direkcijas, zemesgrāmatu un pārējo citu valsts reģistru un valsts informācijas sistēmu turētāju datus, kā arī maksātāja papildu deklarāciju kopā ar tai pievienotajiem attaisnojuma dokumentiem par maksātāja ienākumiem un izdevumiem *(panta ceturtā daļa)*.

Valsts ieņēmumu dienests, precizējot maksātāja ienākumu lielumu, ir tiesīgs pieprasīt un bez maksas saņemt no visiem komersantiem (arī kredītiestādēm), nerezidentu pastāvīgajām pārstāvniecībām, iestādēm, organizācijām, biedrībām, nodibinājumiem un citām personām visu apliekamā ienākuma lieluma precizēšanai nepieciešamo informāciju par maksātāja darījumiem, ienākumiem, izmaksātajām summām, nodotajām vērtībām, īpašumiem un citām lietām. Iegūtā informācija ir konfidenciāla un izmantojama apliekamā ienākuma lieluma un maksājamā nodokļa apmēra precizēšanai, to ir aizliegts nodot citām personām, izņemot izmeklēšanas institūcijas un tiesas, kas iesniegušas pieprasījumus likumos noteiktajos gadījumos *(panta piektā daļa)*.

Ar maksātāja un viņa ģimenes personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu novērtējumu Valsts ieņēmumu dienests nosaka, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes statistikas datus par attiecīgo periodu, ja vien maksātājs nevar pierādīt citu ar personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu apmēru *(panta sestā daļa)*.

[9] VID, veicot pārbaudi pieteicēja nodokļa audita lietā, konstatēja, ka VID rīcībā esošā informācija par pieteicēja izdevumiem par 2004. gadu neatbilda pieteicēja sniegtajai informācijai, līdz ar to noteica pieteicējam ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamo ienākumu, piemērojot atbilstoši Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumu Nr.780 „Noteikumi par papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu veidlapu un kārtību, kādā Valsts

ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu" 16.3. apakšpunktā norādīto izdevumu metodi.

Pieteicējs, pēc būtības neapstrīd norādītās metodes pielietošanu konkrētajā gadījumā, bet vērš tiesas uzmanību uz to, ka VID ir ignorējis un nav vērtējis pieteicēja ieskatā būtiskos pierādījumus lietā - liecinieku *I.K., S.M., A.K., R.K., P.Z.* paskaidrojumus.

Kā izriet no Lēmuma teksta, tad VID pirms Lēmuma pieņemšanas ir vērtējis:

1) *I.K.* sniegto informāciju par to, ka pieteicējs ir audzējis lauksaimniecības produkciju un *Ā.Ā.* 80. gadu beigās - 90. gadu sākumā ir atstājis skaidras naudas līdzekļus, bet nezina cik;

2) *S.M.* sniegto informāciju par pieteicēja naudas saņemšanas faktu no *Ā.Ā.* un to, ka sakarā ar kriminogēno situāciju Latvijā un neuzticēšanos bankām viņa savā darba vietā seifā līdz 1996. gadam glabājusi pieteicēja no *Ā.Ā.* saņemto naudu Ls 96 000 un USD 60 000;

3) *P.Z.* sniegto informāciju, ka *Ā.Ā.* varēja būt naudas uzkrājumi;

4) *R.K.* sniegtās ziņas par to, ka *Ā.Ā.* bija turīgs cilvēks, taču viņa nevarēja atcerēties, ka kopdzīves laikā ar pieteicēju (no 1988. līdz 1992. gadam), pieteicējs būtu vedis *Ā.Ā.* uz Rīgas lombardiem un valūtas maiņas punktiem, kā arī nav redzējusi *Ā.Ā.* dzīves vietā vērtīgus priekšmetus. *I.K.* norādīja VID darbiniekiem, ka pieteicējs audzējis kāpostus un bietes, kurus vedis realizēt uz Krieviju. Iegūtos līdzekļus pieteicējs izlietojis iztikai un mājas celtniecībai Cesvainē un naudas līdzekļi, ko uzkrāt ģimenei, nav bijuši.

Tiesa konstatē, ka konkrētajā gadījumā VID amatpersonas ir vērtējušās pieteicēja norādīto liecinieku liecības, bet to sniegtajām ziņām nav devušas priekšroku salīdzinājumā ar VID saņemtajām ziņām no publiskajiem reģistriem un citām atziņām, kādas VID amatpersonām ir tiesības izmantot, pieņemot lēmumus. Tiesa atzīst, ka šāda VID amatpersonu rīcība nav pretrunā ar valstī noteikto tiesisko regulējumu attiecībā uz pierādījumu izvērtēšanu un tas nerada pamatu Lēmuma atzīšanai par prettiesisku, kā to uzskata pieteicējs.

[10] Tiesa norāda, ka pieteicējs, iesniedzot pieteikumu tiesā, nav pievienojis tam konkrētus pierādījumus, kas būtu par pamatu pieteicēja pieteikumā izteiktajiem apgalvojumiem, kurus tiesa varētu izvērtēt salīdzinājumā ar Lēmumā norādīto personu paskaidrojumiem.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38. pantam, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Konkrētajā gadījumā VID atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22. panta otrajai daļai atzinis, ka pieteicēja paskaidrojumos VID amatpersonām sniegtā informācija bijusi vispārēja, bez to papildus apliecinošiem dokumentāriem apstiprinājumiem nav bijusi pietiekoša, lai pierādītu pieteicēja papildu deklarācijā uzrādīto naudas līdzekļu uzkrājumu izcelsmi saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22. panta ceturto daļu, un nolēmis veikt korekcijas pieteicēja 2004. gada ienākumu deklarācijā, nosakot 2004. gada apliekamo ienākumu Ls 25 475,68 un samazinot skaidras naudas uzkrājumus uz 2004. gada 1. janvāri par Ls 207750, un aprēķināt pieteicējam papildu nomaksai budžetā IIN par 2004. gadu Ls 6300,10 un soda naudu Ls 6300,10, kā arī nokavējuma naudu Ls 2554,69 apmērā.

[11] Tiesa lietā konstatē turpmāk norādītos pierādījumus par pieticēja skaidras naudas uzkrājumu rašanās apstākļiem:

[11.1] 2007.gada 5.jūlijā VID VRI sākuma sarunas protokolā pieteicējs norādīja, ka ienākumu avoti ir darba alga SIA „*/Nosaukums/*" un SIA „*/Nosaukums/*" – kopā Ls 259,70, kredīts Ls 29 000, aizdevuma atmaksa Ls 7250 *(lietas pielikuma 83.-91.lpp.)*.

[11.2] 2007.gada 9.jūlijā Valsts sociālās padrošināšanas aģentūras Madonas nodaļas (turpmāk arī – VSAA MN) vēstulē Nr.40.1-13/SIP/85 *(lietas 79.lpp.)* VID informēja par to, ka *Ā.Ā.* darba stāžs pirms pensionēšanās apstiprināts 27 gadi 1 mēnesis 27

dienas un līdz atbrīvošanas laikam no pēdējās darba vietas 27 gadi 11 mēneši 18 dienas, kā arī norādīts, ka individuāli pensijas kapitāls līdz 1996.gadam nodarbinātajiem netika uzskaitīts. *Ā.Ā.* vidējā darba alga no 1970.gada 1.oktobra līdz 1973.gada 30.aprīlim, no kuras aprēķināta pensija bija 279,76 rubļi mēnesī (maksimālais izmaksājamās pensijas apmērs 120 rubļi mēnesī). Pensijas izmaksa no 1973.gada līdz 1990.gada 31.decembrim 120 rubļi mēnesī. Par 1994.gada novembri un decembri un 1995.gadu ziņu VSAA nav. 1993.gada 7.maijā *Ā.Ā.* piešķirta vecuma pensija, 1992.gadā noteikta 2.invaliditātes grupa uz mūžu kā redzes invalīdam.

[11.3] 2007.gada 13.augustā pieteicējs VID VRI sniedza atbildes uz jautājumiem *(lietas pielikuma 106.-107.lpp.)*, kur norādīja, ka *Ā.Ā.* ir pieteicēja vecāsmātes brālis no mātes puses. Citiem *Ā.Ā.* naudu nav devis. *Ā.Ā.* naudu izsniedza vairākās reizēs un viņa dotā nauda veido tikai daļu no kopēja naudas līdzekļu atlikuma uz 2004.gadu. Zemi dārzeņu audzēšanai pieteicējam iedalīja Cesvaines VŠLA. Dārzeņu tirgot veda uz Ņeveļu un Veļikie Luki.

[11.4] 2007.gada 14.augustā *I.K.* VID VRI sniedza paskaidrojumu *(lietas pielikuma 128.-129.lpp.)*, kurā norādīja, ka *Ā.Ā.* pieteicējam 80.gadu beigās un 90.gadu sākumā izsniedza skaidrās naudas līdzekļus. Šajā laikā pieteicējs arī nodarbojās ar lauksaimniecības produkcijas audzēšanu. Kāpostus viņš audzēja 1,4 ha platībā. Mašīna tirgošanai tika ņemta no sovhoza un veda tos uz Pleskavu un Ļeņingradu.

[11.5] 2007.gada 14.augustā *P.Z.* VID VRI sniedza paskaidrojumu *(lietas pielikuma 132.-133.lpp.)*, kurā norādīja, ka pēc viņa domām *Ā.Ā.* varēja būt valsts obligācijas un naudas līdzekļu uzkrājumi.

[11.6] 2007.gada 16.augustā *R.K.* VID VRI sniedza paskaidrojumu *(lietas pielikuma 130.-131.lpp.)*, kurā norādīja, ka par *Ā.Ā.* neko nevar paskaidrot, bet attiecībā uz pieteicēja saimniecisko darbību norādīja, ka pieteicējs audzēja kāpostus, kurus veda pārdot uz Krieviju, un ka dzīvojamā māja */ielas nosaukums/* ielā sākta celt 1988.gadā.

[11.7] 2007.gada 27.augustā *A.K.* VID VRI sniedza paskaidrojumu *(lietas pielikuma 137.-139.lpp.)*, kurā norādīja, ka *Ā.Ā.* bija naudas uzkrājumi un kaut kādi vērtspapīri. Pieteicējs it kā audzējis kāpostus, kurus tirgoja Krievijā. Dzīvojamo māju sāka celt aptuveni 90 gadu sākumā.

[11.8] 2007.gada 3.septembrī Madonas rajona vietējo pašvaldību apvienotā būvvalde (turpmāk arī – Būvvalde) vēstulē Nr.319/1-20 informēja VID VRI, ka attiecībā uz pieteicēja dzīvojamās mājas būvniecību */adrese/*, Cesvainē, ka Būvvaldes rīcībā esošajā reģistrā par būvju pieņemšanu ekspluatācijā 1998.gadā, ir reģistrēta dzīvojamās mājas un saimniecības ēkas */adrese/*, Cesvainē, pieņemšana ekspluatācijā 1998.gada 8.janvārī, bet sīkāka informācija Būvvaldē nav pieejama *(lietas 81.lpp.)*.

[11.9] 2007.gada 5.septembrī pieteicējs VID VRI sniedza paskaidrojumus *(lietas pielikuma 97.-105.lpp.)*, kuros norādīja, ka tirgojot dārzeņus uz 1993.gada martu pieteicējam, *A.* un *N.R.* bija nopelnīti vismaz 10-15 miljoni rubļu, Maskavas apgabalā tirgojot dārzeņus nopelnīja apmēram USD 7000. Kopā ar *Ā.Ā.* pieteicējs brauca uz lombardu ar mērķi izlietot nestabilo naudu. No pieteicēja kaimiņa mātes *Ā.Ā.* nopirka zelta monētas 5 un 10 rubļus (1190) par Ls 70 000. Par nekustamajiem īpašumiem pieteicējs ir norēķinājies par saviem līdzekļiem, kā arī tika ņemts kredīts.

[11.10] 2007.gada 5.septembrī *S.M.* VRI sniedza paskaidrojumu *(lietas pielikuma 134.-135.lpp.)*, kurā norādīja, ka *Ā.Ā.* pieteicējam izsniedza skaidru naudu 1993.gada decembrī – Ls 96 000 un USD 60 000, kura glabājās *S.M.* darba seifā. Minētā naudas summa glabājās seifā līdz 1996.gadam, tad to atdeva pieteicējam. Iespējams, ka *Ā.Ā.* bija vēl līdzekļi (materiālās vērtības). Pieteicējs parādīja, ka *Ā.Ā.* kumodē bija valsts obligācijas. *Ā.Ā.* un pieteicējs brauca uz lombardiem iegādāties vērtīgas lietas. Pieteicējs jau no 1989.gada nodarbojās ar lauksaimniecības produkcijas audzēšanu, galvenokārt kāpostiem, kurus tirgoja Veļikaji Lukos un Ņevaļā. Māju sāka celt 1988.gadā. Sāka dzīvot tajā 1992.gadā. Zemesgrāmatā ierakstīta 1998.gadā. Māju celt palīdzēja vecāki un *Ā.Ā.*,

iedodot 20 000 rubļus. Aizņēmumi pieteicējam bijuši kā privātpersonai Hanzabankā, ieķīlājot māju */adrese/*.

[11.11] 2007.gada 7.septembrī Cēsu zonālais valsts arhīvs izziņā Nr.8.2/V-620 informēja VID, ka Cesvaines valsts šķirnes lopu audzētavas 1986.-1989.gada direktora pavēlēs, kuras glabājas arhīvā, nav ziņu par zemes piešķiršanu pieteicējam *(lietas pielikuma 78.lpp.)*.

[11.12] 2007.gada 11.septembra VID VRI nobeiguma sarunas protokolā pieteicējs norādīja, ka līdz 2007.gada 19.septembrim tiks iesniegti papildus dokumenti, t.sk., dāvinājuma apliecinājumi *(lietas pielikuma 109.-127.lpp.)*.

[12] Izvērtējot pieteicēja tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus kopsakarā ar lietā esošiem pierādījumiem, tiesa negūst pārliecību, ka pieteicēja rīcībā uz 2004.gada 1.janvāri bija skaidras naudas uzkrājumi, kas attaisnotu pieteicēja izdevumu pārsniegumu pār ienākumiem.

Pieteicējs tiesas sēdē norādīja uz to, ka 80.gadu beigās un 90.gadu sākumā nodarbojās ar lauksaimniecības produkcijas ražošanu un pārdošanu Krievijā. Minēto apstiprina liecinieka liecības un pieteicēja iesniegums Latvijas Republikas Muitas departamenta direktoram *(lietas lapa 148)*, kā arī lietā esošie personu paskaidrojumi. Tomēr tai pat laikā pieteicējs norādīja, ka iegūto naudu nav uzkrājis, bet laidis to apgrozībā, pelnot aizvien lielākas naudas summas. Līdz ar to tiesa negūst apstiprinājumu tam, ka tieši no lauksaimniecības produkcijas ražošanas un pārdošanas iegūtā nauda ir saglabājusies no 80.gadu beigām, 90.gadu sākuma līdz 2004.gadam un veidojusi pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus, jo patiesībā pieteicējs to nemaz nav uzkrājis.

Attiecībā uz *Ā.Ā.* atstāto naudas summu pieteicējs tiesas sēdē paskaidroja, ka ir uzsācis tās tērēšanu jau pēc tās saņemšanas. Pie tam tiesas rīcībā nav pierādījumu, kas apstiprinātu to, ka pieteicējs patiešām no *Ā.Ā.* ir saņēmis naudu dāvinājumā. Par tāda dāvinājuma saņemšanu ir tikai netieši pierādījumi – pieteicēja mātes un civilsievas paskaidrojumi. Pie tam minēto personu paskaidrojumi ir vērtējami kritiski, jo gan pieteicēja māte, gan arī civilsieva ir ieinteresētas, lai pieteicēja skaidras naudas uzkrājumi būtu atzīti. Savukārt VID ir ieguvis informāciju par *Ā.Ā.* ienākumiem un pensijas apmēru, no kuriem izriet, ka *Ā.Ā.* nav bijis turīgs. Savukārt *Ā.Ā.* piederošā īpašuma sastāvu (kādreiz iegādātās zelta monētas, obligācijas, laimesti loterijā) neapliecina citi lietas materiāli. Tādejādi ir apšaubāms fakts, ka *Ā.Ā.* ir iedevis pieteicējam ievērojamas naudas summas.

Tiesa neapšauba, ka *Ā.Ā.* pieteicējam ir iedevis naudu mājas būvniecībai. Tomēr minētais fakts nevar ietekmēt pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu apmēru 2004.gadā un tam šajā lietā nav nozīmes.

[13] Pieteicējs nav norādījis nevienu citu skaidras naudas izcelsmes avotu. No lietas materiāliem izriet, ka pieteicējs ir ņēmis kredītu bankā, ieķīlājot viņam piederošu nekustamo īpašumu.

Minētā pieteicēja rīcība liecina, ka pieteicējam nav bijuši skaidras naudas uzkrājumi, jo pretējā gadījumā pieteicējam nebūtu nepieciešams aizņemties no bankas naudu, maksājot par to procentus. Proti, tāda pieteicēja rīcība ir ekonomiski nepamatota un pretrunā loģikas likumiem. Savukārt pieteicēja paskaidrojumu par kredīta ņemšanas nepieciešamību, jo pieteicējam ir gribējies iegūt jaunu pieredzi, tiesa vērtē kā absurdu pamatojumu naudas aizņemšanās nepieciešamībai.

[14] Tiesas sēdē pieteicējs vērsa tiesas uzmanību uz to, ka VID nav pareizi noteicis mājas iegādes datumu un mājas uzcelšanas laiku. Pieteicējs norādīja, ka minētās nauda summas ir iztērētas citos laika posmos, iesniedzot atbilstošus pierādījumus *(lietas lapas 133-147)*.

Tiesa atzīst, ka VID ir nepareizi lēmumos norādījis iepriekš minētos apstākļus. Tomēr minēto darījumu veikšanas laiks nevar ietekmēt pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu esamību, jo attiecīgās naudas summas jebkurā gadījumā ir iztērētas un neapstiprina to, ka uz 2004.gadu pieteicējam bija skaidras naudas uzkrājumi norādītajā

apmērā.

[15] Papildus tiesa uzskata par nepieciešamu norādīt pieteicējam, ka saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Turklāt 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 *(sal.: Nehl P.H. Principles of Administrative Procedure in EC Law. Oxford: Hart Publishing, 1999, pp.114.-115.).*

Pieteicējs nedz nodokļu administrācijai, nedz arī tiesai nav iesniedzis pārliecinošus pierādījumus, kas apliecinātu iepriekš apskatīto darījumu faktisko esamību.

Tā kā pieteicējs nav pierādījis papildu deklarācijās norādīto naudas līdzekļu izcelsmi un VID ir iesniedzis pierādījumus, saskaņā ar kuriem neapstiprinās pieteicēja apgalvojumi, ka uzrādītās naudas summas ir iegūtas spekulatīvos darījumos Krievijā un saņemtas no *Ā.Ā.* kā dāvinājums, tiesa atzīst, ka VID pamatoti secināja, ka pieteicējam bijuši slēptie ienākumi, par kuriem nav samaksāts iedzīvotāju ienākumu nodoklis.

Līdz ar to tiesa atzīst, ka pieteicēja pieteikums par Lēmuma atcelšanu nav pamatots un ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt *V.K.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 5.februāra lēmuma Nr.19/3359 atcelšanu.

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

Spriedums sastādīts 2010. gada 9.februārī.

Tiesnese /paraksts/ K.Kalvāne-Radziņa

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas tiesnese

K.Kalvāne-Radziņa
Rīgā, 2010. gada 9.februārī