ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr.A420732010

AA43-1008-13/15

SPRIEDUMS

Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2013.gada 4.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētājs M.Birzgalis,

tiesneši K.Berķis un A.Šteinberga,

piedaloties atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. E/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. F/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 27.jūlija lēmuma Nr.22.4.1/38635 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 6.februāra spriedumu daļā.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrā audita daļa no 2010.gada 18.marta līdz 29.aprīlim veica /pers. F/ (turpmāk arī – pieteicējs) iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2007.gadu. Pārbaudes rezultātā ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2010.gada 29.aprīļa lēmumu Nr.23.12/461 /pers. F/ papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN par 2007.gadu Ls 6637,16, soda nauda Ls 3318,58 un nokavējuma nauda Ls 2323,01, kā arī samazināti deklarētie skaidras naudas uzkrājumi uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 30000.

Ar VID ģenerāldirektores 2010.gada 27.jūlija lēmumu Nr.22.4.1/38635 (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2010.gada 29.aprīļa lēmums Nr.23.12/461.

Lēmuma pamatojumā norādīts, ka pieteicējs, iesniedzot VID papildu deklarācijas, norādījis skaidrās naudas uzkrājumus uz 2007.gada 1.janvāri Ls 30000 apmērā. Savukārt VID, izvērtējot pārbaudes laikā iegūtos pierādījumus un noskaidrotos apstākļus, secināja, ka pieteicējam skaidrās naudas uzkrājumi pieteicēja deklarētajos apmēros nevarēja būt, tāpēc konstatēja pieteicēja slēpto apliekamo ienākumu, no kura aprēķināja budžetā maksājamo iedzīvotāju ienākuma nodokli saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli", atbilstoši likumam „Par nodokļiem un nodevām" tika aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda.

[2] Pieteicējs vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu, norādot šādus argumentus.

[2.1] Skaidras naudas uzkrājumi kopš 1972.gada kopdzīves laika tika veidoti ne tikai no pieteicēja, bet arī no laulātās /pers. G/ gūtiem ienākumiem.

[2.2] Nav ņemti vērā pieteicēja un viņa laulātās ienākumi no viņiem piederošo SIA „Lieta" kapitāla daļu pārdošanas darījuma, kas veikts 2005.gada 5. un 8.februārī.

[2.3] Netika arī ņemti vērā ienākumi no dzīvokļa pārdošanas, kā arī dāvinājums no mātes brāļa /pers. H/ 10000 USD apmērā.

[2.4] Neatbilst taisnīgumam un faktiskajiem apstākļiem VID apgalvojums, ka skaidras naudas uzkrājumi nevarēja būt, jo tika iegādātas jaunākas automašīnas nekā tās, kuras tika pārdotas, jo ienākumi no vecās automašīnas pārdošanas ir bijuši pietiekami jaunas iegādei.

[3] Tiesai iesniegtajā rakstveidapaskaidrojumāVID neatzina pieteikumu, daļā par SIA „Lieta" kapitāla daļu pārdošanu norādīja turpmāk minētos argumentus.

Saskaņā ar lietas materiāliem pieteicējs papildu deklarācijā norādījis, ka ir pārdevis sev piederošās SIA „Lieta" kapitāla daļas par Ls 10200 /pers. I/ un /pers. J/. Savukārt /pers. I/ un /pers. J/ VID audita veikšanas laikā paskaidroja, ka kapitāla daļas ir iegādājušies nevis par Ls 10200, kā to apgalvo pieteicējs, bet gan par Ls 4980, kas norādīts arī 2005.gada 8.februāra pirkuma līgumā. Tādējādi pieteicēja sniegtās ziņas un paskaidrojumi neatbilst citiem lietā iegūtajiem pierādījumiem, tostarp pirkuma līgumam un /pers. I/ un A.Zinkeviča paskaidrojumiem.

Administratīvā procesa likuma 161.panta pirmā daļa noteic, ka administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumi, kas satur ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti viņa prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi. Tādējādi atbilstoši citētajai tiesību normai pieteicēja deklarācijā norādītās ziņas un sniegtie paskaidrojumi par kapitāldaļu pārdošanu par Ls 10200 nav atzīstami par ticamiem un pietiekamiem pierādījumiem, jo tos ne tikai neapstiprina citi lietā iegūtie pierādījumi, bet tie ir pretrunā lietā nodibinātajiem faktiem un apstākļiem.

Pieteicējs nav iesniedzis nevienu pierādījumu, kas apliecinātu, ka pieteicējs no /pers. I/ un /pers. J/ vispār ir saņēmis naudas līdzekļus par kapitāldaļu pārdošanu, neskatoties uz to, ka atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 4. un 5.punktam nodokļu maksātājam ir pienākums ziņot par visiem saviem ienākumiem, kā arī nodokļu aprēķinu pareizības pierādīšanai uzglabāt ieņēmumus un izdevumus apliecinošos dokumentus.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 6.februāra spriedumu /pers. F/ pieteikums daļēji apmierināts; atcelts no pieņemšanas brīža Lēmums daļā par /pers. F/ papildus nomaksai noteikto IIN par 2007.gadu Ls 1245 un soda naudu Ls 1245; pārējā daļā Lēmums atstāts negrozīts.

Spriedums daļā, ar kuru ir apmierināts pieteicēja pieteikums, ir motivēts šādi.

[4.1] Lietā ir strīds par to, vai atbildētājs pamatoti pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķinājis IIN par 2007.gadu Ls 6637,16, soda naudu Ls 3318,58 un nokavējuma naudu Ls 2323,01, kā arī samazinājis deklarētos skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 30000.

[4.2] Tiesa konstatē, ka pieteicējs 2008.gada 14.maijā VID Latgales reģionālajā iestādē iesniedza 2007.gada ienākumu deklarāciju un 2008.gada 19.maijā papildu deklarāciju par 2007.gadu, tajās deklarējot skaidras naudas uzkrājumus 2007.gada 1.janvārī Ls 31458,34 un 31.decembrī Ls 1802,57 (*lietas 31.-46.lapa*).

Pieteicējs 2007.gada papildu deklarācijas P5 pielikumā norādīja, ka deklarēto skaidras naudas uzkrājumu avoti ir SIA „Lieta" kapitāla daļu pārdošana par Ls 10200, automašīnas *Audi A8* pārdošana par Ls 3500 un uzkrātie naudas līdzekļi Ls 16300 apmērā.

Tiesa norāda, ka deklarētie ienākumi ir viens no papildu deklarācijas posteņiem un ierakstiem tajā, tāpat kā visos citos papildu deklarācijas posteņos, jābūt pamatotiem un pierādāmiem. Līdz ar to nodokļu maksātājam, lai pierādītu naudas izcelsmi, jāiesniedz dokumentāri pierādījumi un paskaidrojumi, apliecinot informācijas patiesumu.

[4.3] No VID pārbaudes materiāliem redzams, ka pieteicējs pārbaudes laikā sniedzis informāciju par skaidras naudas uzkrājumu izcelsmi (par avotu veidiem un to apmēriem) un kā vienu no deklarēto skaidras naudas uzkrājumu avotiem norādījis ienākumus Ls 10200 apmērā no SIA „Lieta" daļu pārdošanas.

Lietas materiālos atrodas 2005.gada 8.februāra pirkuma līguma kopija *(lietas 84.lapa)*, kura norādīts, ka /pers. F/ pārdod 50 kapitāla daļas par Ls 2490, /pers. G/ - 50 kapitāla daļas par Ls 2490 un /pers. K/ - 21 kapitāla daļu par Ls 1045 pircējai /pers. I/ no pārdevējiem piederošajām SIA „Lieta" kapitāla daļām. Līgumā nav norādīts SIA „Lieta" reģistrācijas numurs un adrese.

Atbilstoši lietas materiāliem /pers. I/ VID Latgales reģionālajai iestādei 2009.gada 25.martā paskaidroja, ka 2005.gada 8.februārī no /pers. F/ nopirkusi SIA „Lieta" 50 kapitāla daļas par Ls 2490 un samaksu veikusi skaidrā naudā *(lietas 82. - 83.lapa)*. Minēto /pers. I/ apstiprināja, sniedzot liecības tiesas sēdē.

/pers. J/ 2009.gada 25.martā VID Latgales reģionālajai iestādei paskaidroja, ka 2005.gada 8.februārī no /pers. F/ nopircis SIA „Lieta" 50 kapitāla daļas par Ls 2490 un samaksu veicis skaidrā naudā *(lietas 102. – 103.lapa)*.

Tā kā /pers. I/ un /pers. J/ norādīja, ka nopirka SIA „Lieta" kapitāla daļas par Ls 4980, nevis par Ls 10200, kā deklarējis pieteicējs, turklāt pieteicējs nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus naudas līdzekļu saņemšanas faktam, VID Nodokļu kontroles pārvalde nav atzinusi pieteicēja deklarētos Ls 10200 kā pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu avotu.

Tiesa uzskata, ka, pastāvot minētajiem pierādījumiem (/pers. I/ un /pers. J/ paskaidrojumi un /Pers. I/ liecības tiesas sēdē), atzīstams, ka pieteicējs 2005.gada 8.februārī ir pārdevis SIA „Lieta" kapitāla daļas /pers. I/ un /pers. J/ par Ls 4980 un minētā summa atzīstama par pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu avotu.

Līdz ar to tiesa secina, ka VID nepamatoti nav atzinis Ls 4980 kā pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu avotu.

[4.4] Pamatojoties uz iepriekš konstatēto, tiesa secina, ka Lēmums atceļams daļā par 2007.gadā papildus noteikto IIN par slēptajiem līdzekļu avotiem par Ls 4980, kuri bija pieteicēja rīcībā par 2005.gada 8.februārī SIA „Lieta" kapitāla daļu pārdošanu /pers. I/ un /pers. J/.

[4.5] Tādējādi pieteicēja līdzekļu avoti 2007.gadā, kas tika noteikti Ls 7524,21, palielināmi par Ls 4980 un sastāda Ls 12504,21. Līdz ar to līdzekļu izlietojums 2007.gadā pārsniedz to avotus par Ls 21568,64 (34072,85 – 12504,21). Attiecīgi ienākuma nodoklis 25% apmērā no minētās summas sastāda Ls 5392,16. Līdz ar to Lēmums atceļams daļā par papildus noteikto IIN Ls 1245, kā arī soda naudu šādā apmērā, jo IIN un soda nauda par konkrēto līdzekļu pārsniegumu pār ienākumiem tika nepamatoti noteikta jau audita rezultātā ar sākotnējo lēmumu.

Attiecībā uz pārējo IIN un soda naudas aprēķinu par 2007.gadu tiesa kļūdas nekonstatē, kā arī atzīst, ka pieteicējam piemērotā soda nauda ir samērīga ar pārkāpumu nodokļu jomā.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 6.februāra spriedumu daļā, ar kuru atcelts Lēmums daļā par /pers. F/ papildus nomaksai noteikto IIN par 2007.gadu Ls 1245 un soda naudu Ls 1245, Valsts ieņēmumu dienests iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzībā norādīts, ka tiesa nav ievērojusi Administratīvā procesa likuma 103.pantu. VID uzskata, ka tiesai bija jāvērtē ne tikai tas, vai un kādā apmērā pieteicējs ir saņēmis naudas līdzekļus par SIA „Lieta" kapitāldaļu pārdošanu, bet arī to, vai saņemtie naudas līdzekļi nav izlietoti. Līdz ar to tiesa nepamatoti nonākusi pie secinājuma, ka lēmums ir atceļams daļā par 2007.gadā papildus noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli par slēptajiem līdzekļu avotiem par Ls 4980.

[6] Pieteicējs uz tiesas sēdi nebija ieradies, neinformējot tiesu par neierašanās apstākļiem. Nekonstatējot Administratīvā procesa likuma 268. un 269.panta apstākļus, apgabaltiesa atzina, ka lietu ir iespējams izskatīt bez pieteicēja klātbūtnes.

VID pārstāvis tiesas sēdē uzturēja apelācijas sūdzību, lūdza pieteikumu noraidīt.

Motīvu daļa

[7] Uzklausījusi procesa dalībnieka paskaidrojumus un pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota, bet pieteikums ir apmierināms daļā.

[8] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 302.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa izskata lietu pēc būtības sakarā ar apelācijas sūdzību un pretapelācijas sūdzību tādā apjomā, kā lūgts šajās sūdzībās.

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka apelācijas sūdzību par pirmās instances tiesas spriedumu daļā, ar kuru ir atcelts Lēmums daļā par pieteicējam papildus nomaksai noteikto IIN par 2007.gadu Ls 1245 un soda naudu Ls 1245, ir iesniedzis tikai atbildētājs. Līdz ar to secināms, ka Administratīvās rajona tiesas 2012.gada 6.februāra spriedums pārējā daļā ir stājies spēkā.

[9] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šajā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai (sk. šī sprieduma 4.1.-4.4.punktu) un atkārtoti to nenorāda.

[10] VID apelācijas sūdzībā norādīts, ka tiesa nav izvērtējusi, vai naudas līdzekļi Ls 4980 apmērā (proti, strīdus summa) līdz 2007.gadam netika izlietoti, jo pieteicējam naudas līdzekļi bija nepieciešami gan personiskajām vajadzībām, gan transportlīdzekļu iegādei.

Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa konstatē, ka audita pārskata Nr.23.12-454 5.tabulā ir norādīti pieteicēja ienākumi (darba alga) 2005. un 2006.gadā. No minētās tabulas datiem izriet, ka pieteicējs 2005.gadā ir nopelnījis Ls 3248,88 (neto), savukārt 2006.gadā – Ls 3537,99 (neto). Tāpat no audita materiāliem *(lietas 38.lapa)* izriet, ka pieteicējs 2006.gadā ir veicis maksājumus par garāžu, kopā Ls 26,50, samaksājot par elektrību un GĪKS „Auto Ausma" biedra naudu. Citu pierādījumu, ka pieteicējam 2005. un 2006.gadā būtu bijuši kādi vērā ņemami izdevumi, lietā nav. No lietā esošā sākuma sarunas protokola izriet, ka pieteicējs

personiskajām vajadzībām 2007.gadā mēnesī ir tērējis aptuveni Ls 300. No minētajiem paskaidrojumiem var secināt, ka aptuveni tādu pašu summu pieteicējs ir tērējis arī 2005. un 2006.gadā.

Izvērtējot VID apelācijas argumentu, ka pieteicējam ir bijuši nepieciešami naudas līdzekļi arī automašīnu iegādei, apgabaltiesa konstatē, ka VID pieteicēja izdevumus galvenokārt saista ar viņa īpašumā esošajām automašīnām, kas nav vecākas par 10 gadiem, un kuru iegādes cenas pārsniedz pieteicēja vidēji iespējamos uzkrājumus.

Izvērtējot VID audita pārskata Nr.23.12-454 7.tabulā norādīto informāciju, apgabaltiesa konstatē, ka minētajā tabulā ir norādītas 8 automašīnas, kuras pieteicējam ir piederējušas, sākot no 1994.gada. Kā redzams no minētās tabulas, pēdējā no pieteicēja iegādātajām automašīnām *Audi A8* ir nopirkta 2004.gada 3.septembrī, līdz ar to secināms, ka par SIA „Lieta" kapitāldaļām saņemtā naudas summa Ls 4980 (darījums notika 2005.gada 8.februārī) nav tikusi izlietota audita 7.tabulā norādīto automašīnu iegādei. Kā redzams no audita pārskata Nr.23.12-454, pieteicējs automašīnu *Toyota Land Cruiser* par Ls 29700 ir iegādājies 2007.gada 2.janvārī, tātad jau auditējamajā periodā.

Ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa atzīst, ka lietā pārbaudītie pierādījumi neliecina par to, ka pieteicējam 2005. un 2006.gadā būtu bijuši tādi izdevumi, kas būtiski pārsniedz viņa ienākumus (darba algu). Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka naudas summa Ls 4980 apmērā varēja veidot pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2007.gada sākumu.

[11] Vienlaikus Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesa ir nepamatoti atzinusi, ka Lēmums daļā par soda naudu Ls 1245 apmērā ir atceļams pilnībā. Kā izriet no Lēmuma, pieteicējam, pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešo daļu, ir noteikta soda nauda nevis 100% apmērā, bet gan tikai 50% apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Tā kā pirmās instances tiesa ir pamatoti atzinusi, ka pieteicējam ir nepareizi veikts IIN uzrēķins Ls 1245 apmērā, ievērojot iepriekš minēto, apgabaltiesa atzīst, ka arī soda nauda pieteicējam ir nepamatoti uzrēķināta nevis Ls 1245 apmērā, bet gan tikai Ls 622,5 apmērā.

[12] Ņemot vērā iepriekš minēto, apgabaltiesa atzīst, ka atbildētāja apelācijas sūdzība ir pamatota daļēji.

Pirmās instances tiesas spriedums ir pamatots daļēji.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Atcelt no pieņemšanas brīža Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2010.gada 27.jūlija lēmumu Nr.22.4.1/38635 daļā par /pers. F/ papildus nomaksai noteikto iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2007.gadu 1245 lati un soda naudu 622,5 lati.

Uzlikt pienākumu atbildētājam atlīdzināt /pers. F/ viņa samaksāto valsts nodevu 20 (divdesmit) latu apmērā.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētājs M.Birzgalis

Tiesneši K.Berķis

A.Šteinberga