Lieta Nr.420596610
A02205-11/32

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Jelgavā, 2011.gada 7.jūnijā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese R.Paegle,

piedaloties pieteicējam - *K.K.* un viņa pārstāvim - zvērinātam advokātam Paulam Makarovam-Makaronokam,
atbildētāja - Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes - Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk - VID) pilnvarotajai pārstāvei *L.R.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *K.K.* (turpmāk - pieteicējs) pieteikumu par VID ģenerāldirektora 2010.gada 26.februāra lēmuma Nr.22.4/9420 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Laika periodā no 2009.gada 20.maija līdz 2009.gada 12.augsutam VID pieteicējam veica vienkāršo nodokļu auditu - iedzīvotāju ienākumu nodokļa (turpmāk - IIN) pārbaudi par 2006. un 2007.gadu. Pārbaudes rezultātā sastādīts audita pārskats Nr.120 *(lietas 61.-73.lapa).*

2009.gada 12.augustā pieņemts lēmums Nr.120 „Par audita rezultātiem", ar kuru pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 34 852,60, soda nauda Ls 17 426,31 un nokavējuma nauda Ls 7374,52, kā arī samazināti nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā IIN summa par Ls 0,12 un aprēķināta soda nauda Ls 0,06 *(lietas 74.-75.lapa)*. Lēmumu par audita rezultātiem pieteicējs apstrīdēja *(lietas 76.-78.lapa).*

2009.gada 14.oktobrī VID Zemgales reģionālās iestādes (turpmāk – ZRI) direktors pieņēma lēmumu Nr.01-10.02/142 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru lēmums par audita rezultātiem atstāts negrozīts daļā par papildus aprēķināto IIN Ls 7777,66, soda naudu Ls 3888,86 un nokavējuma naudu Ls 1551,64, bet pārējā daļā lēmums atcelts *(lietas 79.-84.lapa)*. Sākotnējo lēmumu pieteicējs apstrīdēja *(lietas 27.-30., 31.lapa),* bet augstāka iestāde to atstāja negrozītu.

[2] Lēmumā *(lietas 20.-26.lapa)* norādīti šādi argumenti:

[2.1] Pieteicēja izdevumi 2005., 2006. un 2007.gadā ievērojami pārsniedz minētajos taksācijas periodos gūtos ienākumus. Līdz ar to pieprasītas papildu deklarācijas par 2005., 2006. un 2007.gadu. Izmantojot VID rīcībā esošo informāciju, nodokļu maksājumi par 2006. un 2007.gadu noteikti uz aprēķinu pamata.

[2.2] VID neatzīst pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2006.gada 1.janvāri Ls 26 600 apmērā, kā arī aizdevumu saņemšanu 2005.gadā no *M.B.* Ls 8500 apmērā, no *E.B.* Ls 8850 apmērā un no *K.B.* Ls 5000 apmērā. Papildu deklarācijā pieteicējs ir norādījis, ka skaidras naudas uzkrājumi uz 2005.gada beigām veidojušies no 2005.gadā saņemtajiem aizdevumiem skaidrā naudā. Savukārt norādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2005.gada sākumu tika izlietoti 2005.gadā.

[2.3] 2006. un 2007.gada papildu deklarācijām pieteicējs pievienojis līgumus ar *M.B.* un *E.B.* (ar *M.B.* 2005.gada 5. un 15.maija aizdevuma līgumus par summu Ls 2100 un Ls 6400 izsniegšanu, 2003.gada 1.decembra un 2004.gada 12.decembra parādzīmes par Ls 25

000 un Ls 16 000; ar *E.B.* 2005.gada 19.decembra līgumu par aizdevumu Ls 8850, 2006.gada 5.janvāra līgumu par aizdevumu Ls 7000 un 2006.gada 15.decembra līgumu par aizdevumu Ls 17 000 apmērā).

[2.4] Tā kā pieteicējs norādījis, ka visi iepriekšējos taksācijas periodos skaidrā naudā saņemtie naudas līdzekļi izlietoti 2005.gadā, tad VID nav pamata uzskatīt un vērtēt pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2006.gada 1.janvāri (*M.B.* 2003.gada 1.decembra parādzīmē norādītos Ls 25 000 un 2004.gada 12.decembra parādzīmē norādītos Ls 16 000). Pieteicējs nav lūdzis skaidras naudas uzkrājumos iekļaut *K.B.* aizdevumu Ls 5000 apmērā. Līdz ar to nav pamatots pieteicēja arguments, ka ne audita, ne arī sūdzības izskatīšanas laikā nav vērtēts *K.B.* izsniegtais aizdevums.

[2.5] No 2005.gada 15.novembra aizdevuma līguma izriet, ka *K.B.* nodod pieteicējam Ls 5000. Savukārt no 2005.gada 10.novembra aizdevuma līguma Nr.J51011/1 izriet, ka AS „Mateks Credit" izsniedz aizdevumu *K.B.* VID veica *K.B.* auditu par 2005.gadu, kura laikā *K.B.* nav uzrādījis 2005.gada 15.novembra aizdevuma līgumu par Ls 5000 aizdošanu pieteicējam. Pārbaudes laikā Ls 5000 netika iekļauti *K.B.* līdzekļu avotos. Līdz ar to nebija pamata par pieteicēja skaidras naudas uzkrājumos uz 2006.gada 1.janvāri atzīt 2005.gada 15.novembra aizdevuma līgumā norādītos Ls 5000.

[2.6] No *R.B.* AS „Parex banka" konta izraksta redzams, ka 2005.gada 19.decembrī no konta izņemta skaidra nauda Ls 8850 apmērā. Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai *E.B.* 2006.gada 24.janvārī iegādājusies nekustamo īpašumu Ls 49 000 vērtībā un tā iegādei 2006.gada 13.janvārī saņēmusi kredītu Ls 40 000 – tātad *E.B.* kredītu ir saņēmusi par Ls 9000 mazāk nekā pirkuma summa. Līdz ar to VID secinājis, ka 2005.gada 19.decembrī no konta AS „Parex banka" izņemtos Ls 8850 *E.B.* izmantojusi samaksai par pirkumu nevis nodevusi pieteicējam. Kredīta saņemšana liecina par naudas līdzekļu nepietiekamību *E.B.* rīcībā. Līdz ar to VID neatzina Ls 8850 saņemšanu no *E.B.*

[2.7] Pieteicējs iesniedzis *M.B.* 2005.gada 25.aprīļa pirkuma līguma kopiju, no kuras izriet, ka *M.B.* pārdod SIA „*/Nosaukums/*" sev piederošu nekustamo īpašumu „*/Nosaukums/*", Talsu rajonā. VID konstatējis, ka atbilstoši pirkuma līguma nosacījumiem, pēc visiem maksājumiem *M.B.* rīcībā paliek naudas līdzekļi Ls 6400 (Ls 2650 + Ls 3750) apmērā, kas nav pietiekami aizdevuma Ls 8500 izsniegšanai pieteicējam. VID ieskatā par *M.B.* līdzekļu nepietiekamību savu pirkuma darījumu finansēšanai norāda arī tas, ka piesaistīti aizņemti naudas līdzekļi. Līdz ar to VID neatzina aizdevuma Ls 8500 apmērā saņemšanu no *M.B.*

[2.8] Nav pamatots pieteicēja arguments, ka pārbaudes laikā kļūdaini noteikts viņa 2006.gada līdzekļu izlietojums. Atbilstoši SIA „*/Nosaukums/*" grāmatvedības dokumentiem, nodokļu administrācija konstatēja, ka pieteicējs skaidrā naudā veicis iemaksu Ls 136 015,56, bet kredītiestādē - Ls 55 947,11. Vienlaikus VID konstatējis, ka uzņēmums ir veicis aizdevumu atmaksu pieteicējam Ls 55 947,11 (iekļauts avotos). Līdz ar to secināts, ka uzņēmuma saistības pret pieteicēju 2006.gadā palielinās tikai par Ls 136 015,56 un atbilst uzņēmuma bilancei. Tādējādi pamatoti 2006.gada līdzekļu avotos iekļauti Ls 55 947,11, bet līdzekļu izlietojumā Ls 191 962,67.

[2.9] Ievērojot minēto, VID samazināja deklarētos skaidras naudas uzkrājumus uz 2006.gada 1.janvāri par Ls 26 600, nosakot Ls 0 apmērā; uz 2007.gada 1.janvāri samazināja deklarētos skaidras naudas uzkrājumus par Ls 35 737,08, nosakot Ls 14 762,92 apmērā; samazināja uz 2007.gada 31.decembri deklarētos skaidras naudas uzkrājumus par Ls 6000, nosakot Ls 0 apmērā. Tādējādi līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār to avotiem ir Ls 31 110,89 (Ls 192 401,73 - Ls 161 290,84), kas kvalificējams kā slēptais ienākums.

[3] Pieteikumā *(lietas 3.-6.lapa)* ietverti tālāk minētie apsvērumi.

[3.1] VID nepamatoti neatzina skaidras naudas uzkrājumus Ls 26 600 apmērā uz 2006.gada 1.janvāri. 2005.gada papildu deklarācijā norādījis, ka skaidras naudas uzkrājumi

Ls 26 600 apmērā veidojušies no 2003., 2004. un 2005.gadā saņemtajiem skaidras naudas aizņēmumiem.

[3.2] VID nepamatoti apšaubīja pieteicēja saņemtos aizņēmumus no *M.B.* Aizdevuma saņemšanu apstiprina aizdevuma līgumi un parādzīmes. *M.B.* savā paskaidrojumā VID apstiprina izsniegtos aizdevumus pilnā apmērā. *M.B.* banku kontu izdrukas par *M.B.* veiktajām skaidras naudas noņemšanas operācijām apliecina naudas līdzekļus nepieciešamā apjomā, lai izsniegtu aizdevumus saskaņā ar noslēgtajiem līgumiem (laikā no 2004.gada 30.jūlija līdz 2005.gada 9.maijam *M.B.* izņēmusi no konta Ls 7645). 2005.gada 25.aprīlī *M.B.* pārdevusi nekustamo īpašumu Talsu rajona „*/Nosaukums/*" un saņēmusi skaidrā naudā samaksu Ls 6400 apmērā. Minētie pierādījumi nav ņemti vērā.

[3.3] VID nepamatoti neatzina pieteicēja saņemtos aizdevumus no *E.B.*. *E.B.* savā paskaidrojumā VID apstiprina izsniegtos aizdevumus pilnā apmērā. VID tika iesniegtas banku kontu izdrukas, saskaņā ar kurām *E.B.* 2005.gada 27.jūlijā guvusi ienākumus Ls 11 750 apmērā, kā arī par *E.B.* veikto skaidras naudas noņemšanas operāciju 2005.gada 19.decembrī Ls 8850 apmērā. Minētie pierādījumi nav ņemti vērā.

[3.4] VID nepamatoti neatzina saņemto aizdevumu no *K.B. K.B.* paskaidrojumā VID apstiprināja izsniegto aizdevumu pilnā apmērā. VID nav ņēmis vērā starp *K.B.* un AS „Mateks Credit" noslēgto līgumu, saskaņā ar kuru *K.B.* 2005.gada 10.novembrī guvis ienākumus, kas izmantoti aizdevuma izsniegšanai pieteicējam; kā arī nav ņemts vērā starp pieteicēju un *K.B.* 2005.gada 15.novembrī noslēgtais aizdevuma līgums.

[3.5] Ar papildu deklarāciju iesniegšanu, pieteicējs nodrošinājis visu VID pieprasīto dokumentu iesniegšanu; pārbaužu gaitā iesniegta visa pieteicējam pieejamā informācija par veiktajiem darījumiem. Iesniegtie dokumenti un pierādījumi vispusīgi un pilnīgi raksturo veiktos darījumus, darījumu partneri VID ir apstiprinājuši savstarpēji veikto darījumu faktus. Pieprasījums iesniegt pierādījumus par darījumu partneru ienākumu apjomu un to avotiem pārkāpj pierādījumu nastas pārnešanas robežas, jo darījumu partnerim nav pienākuma pieteicējam šādu informāciju sniegt. VID pārkāpis tiesiskuma, tiesību normu saprātīgas piemērošanas un patvaļas aizlieguma principus.

[4] 2009.gada 15.oktobrī tiesā saņemts atbildētāja rakstveida paskaidrojums *(lietas 18.-19.lapa)*, kurā norādīts Lēmumā ietvertais pamatojums.

[5] Tiesas sēdē pieteicējs un pieteicēja pārstāvis paskaidroja, ka *M.B.* 1996. – 2001.gadā saņēmusi 4 ciršanas apliecinājumus, veikta mežizstrāde un realizēti kokmateriāli (zāģbaļķi) vairāk kā 2000 m^3. Tas pierāda, ka *M.B.* rīcībā bija naudas līdzekļi vairāk kā Ls 50 000 apmērā un līdz ar to viņa varēja 2003.gadā un 2004.gadā izsniegt aizdevumus pieteicējam. Pieteicējs 2005.gada papildus deklarācijā ir norādījis, ka uz 2006.gada 1.janvāri viņam bija skaidras naudas uzkrājums Ls 26 600 apmērā. Deklarācijā arī redzams, ka pieteicējs 2005.gadā saņēmis aizņēmumus. Uz 2005.gada sākumu pieteicēja skaidras naudas uzkrājumi bija Ls 73000 apmērā. Deklarācijas P8 veidlapā pieteicējs ir precīzi norādījis naudas uzkrājumu uz 2005.gada sākumu Ls 73 000, bet uz 2006.gada 1.janvāri Ls 26 600 apmērā. Turpat paskaidrots, ka skaidras naudas uzkrājumi veidojušies no skaidrā naudā saņemtiem aizņēmumiem, veiktiem uzkrājumiem un ietaupījumiem. 2005.gadā nebija atvērti konti bankās, tāpēc uzkrājumi glabāti skaidrā naudā. Pieteicēja paskaidrojums par to, ka skaidrās naudas uzkrājumi iztērēti 2005.gadā, rakstīts ar roku un to nav rakstījis pats pieteicējs. Minētais skaidrojums nav izsmeļošs, jo tas tapis deklarācijas iesniegšanas laikā VID telpās, to rakstījusi persona, kas pieteicējam palīdzēja aizpildīt deklarāciju. Summas matemātiski nav pareizi aprēķinātas. Uzkrājums Ls 26 600 apmērā apstiprinās ar 2005.gadā saņemtiem aizņēmumiem, bet starpību sedz iepriekšējo gadu uzkrājumi. No *K.B.* audita redzams, ka viņš nav sniedzis VID vispār nekādu informāciju un par to saņēmis administratīvo sodu. VID veicis auditu, nesaņemot no *K.B.* dokumentus, audita rezultātā *K.B.*

konstatēta IIN pārmaksa. Tādējādi Lēmumā norādītais, ka *K.B.* nav uzrādījis savu aizņēmumu pieteicējam, neiztur kritiku, jo *K.B.* neiesniedza VID nevienu dokumentu.

[6] Atbildētāja pārstāve tiesas sēdē uzturēja Lēmumā ietverto pamatojumu. Papildus paskaidroja, ka liecinieku liecības ir vērtējamas kritiski, jo pieteicējs un liecinieki ir radinieki, ģimenes draugi un darījumu partneri, tādēļ viņu interesēs nav stāstīt ko sliktu par pieteicēju. Konstatējamas nesakritības ar līgumos uzrādīto pieteicēja adresi. Piemēram, 2006.gada 2.decembrī noslēgts līgums starp pieteicēju un SIA „*/Nosaukums/*", pieteicēja adrese norādīta */adrese/*. Savukārt 2007.gada 30.marta aizdevuma līgumā (noslēgts ar *M.B.*) pieteicēja dzīvesvieta norādīta */adrese/*. Audita laikā ciršanas apliecinājumi netika iesniegti, tādēļ VID tos nav vērtējis. VID uzskata, ka *M.B., E.B.* un *K.B.* rīcībā nebija naudas līdzekļu, ko aizdot pieteicējam. *K.B.* nenorāda visu informāciju par 2005.gadā iegādāto dzīvokli.

Motīvu daļa

[7] Uzklausot administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, liecinieku liecības un izvērtējot lietas materiālus, tiesa nonāca pie secinājuma, ka pieteikums ir daļēji pamatots.

[8] Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti neatzina pieteicēja uzrādītos skaidrās naudas uzkrājumus uz 2006.gada 1.janvāri Ls 26600 apmērā.

[9] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmajā daļā noteikto, 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. Ja attiecībā uz konkrēto nodokli, nodokļu deklarācijas posteni, nodevu vai citu valsts noteikto maksājumu par attiecīgo taksācijas periodu ir veikta nodokļu revīzija (audits), tās atzinums ir galīgs un var tikt pārskatīts vienīgi tad, ja uzsākts kriminālprocess par krāpšanu, dokumentu viltošanu, izvairīšanos no nodokļu un tiem pielīdzināto maksājumu nomaksas vai citiem noziedzīgiem nodarījumiem, kas var ietekmēt nodokļa apmēra noteikšanu

Savukārt gadījumā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs (likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pants).

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, kurus VID varētu pārbaudīt (*sk. Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 13.jūnija sprieduma lietā Nr. SKA-231/2006 11.3.punktu, 2010.gada 19.jūlija sprieduma lietā Nr. SKA-226/2010 10.punktu, 2010.gada 26.jūlija sprieduma lietā Nr. SKA-286/10 11.punktu*).

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, VID ir tiesīgs nodokļu maksātāja uzrādītos skaidras naudas uzkrājumus neatzīt. Savukārt tiesai ir pienākums izvērtēt VID izdotajā administratīvajā aktā ietverto secinājumu pamatotību.

[10] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta otrā daļa noteic, 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).

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.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 23.panta pirmajā daļā noteikto, ja iesniegtajā deklarācijā ir faktoloģiskas un/vai aprēķina neprecizitātes, Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālā iestāde izlabo pieļautās kļūdas un izlaboto deklarāciju kopā ar norādi par maksātāja pieļautajām kļūdām nosūta maksātājam.

Secināms, ka deklarāciju labošana veicama vienīgi gadījumā, ja deklarācijā ir konstatējamas faktoloģiskas vai aprēķina neprecizitātes.

Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 23.panta ceturtajai daļai, konstatējot likuma pārkāpumus, ienākumu nepilnīgu uzrādīšanu vai slēpšanu un citus pārkāpumus, Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālā iestāde sastāda aktu par pārkāpumu un piemēro likumos paredzētās sankcijas.

Kā norādījusi Satversmes tiesa 2007.gada 11.aprīļa spriedumā lietā Nr.2006-29-01, objektīva un taisnīga lēmuma pieņemšanai ir nepieciešama iespējami pilnīgāka informācija. Ir iespējams, kritiski izvērtējot pēc VID noteiktā termiņa iesniegto pierādījumu ticamību, lemt par to pieļaujamību, noskaidrot iemeslu, kādēļ tie iesniegti ar novēlošanos, izvērtēt to pamatojumu. Taisnīguma princips nozīmē, ka iestādei un tiesai, pieņemot lēmumu, jāorientējas uz to, lai nonāktu pie taisnīga rezultāta, ievērojot iesaistīto personu tiesības un tiesiskās intereses (*sk. minētā sprieduma 20.2.punktu*). Audita veikšanas process vispārīgi tiek veikts šādā kārtībā: pirms nodokļu audita pabeigšanas tiek uzklausīts nodokļu maksātāja viedoklis, iebildes un argumenti attiecībā uz nodokļu auditā konstatētajiem pārkāpumiem. Ja nepieciešams, auditors dod nodokļu maksātājam termiņu papildu argumentu un viedokļa sagatavošanai. Amatpersona izvērtē nodokļu maksātāja izteiktos iebildumus, argumentus, tajā skaitā papildus iesniegtos dokumentus, un atbilstoši koriģē nodokļu audita pārskatu vai noraida nodokļu maksātāja iebildes, norādot savus pretargumentus. Arī VID metodiskajā materiālā „Par fizisko personu audita procesu" 3.4.punktā ir norādīts, ka iestāde, pieņemot lēmumus, ievēro objektivitāti un dod procesa dalībniekiem pienācīgu iespēju izteikt savu viedokli un iesniegt pierādījumus, līdz ar to audita gaitā, vērtējot papildu deklarācijā norādīto uzkrājumu atbilstību, visos gadījumos jāpievērš uzmanība un jāvērtē arī maksātāja papildus iesniegtie pierādījumi (*sk. turpat, 20.3.punktu*).

[11] No lietas materiāliem izriet, ka 2009.gada 27.aprīlī VID nosūtījis pieteicējam paziņojumu par IIN audita veikšanu (*lietas 37.lapa*). 2009.gada 29.aprīlī nodokļu administrācija informējusi pieteicēju par iespēju precizēt nodokļu deklarācijas (*lietas 38.lapa*). 2009.gada 26.maijā sastādīts sākuma sarunas protokols (*lietas 39. – 44.lapa*), no kura izriet, ka pieteicējam nepieciešams papildus laiks pieprasītās informācijas precizēšanai. Sākuma sarunas laikā pieteicējs arī norādījis, ka viņa intereses pārstāvēs Diāna Jēgere. 2009.gada 26.jūnijā pieteicējs iesniedzis nodokļu administrācijai rakstveida paskaidrojumu, kurā cita starp norādīts, ka skaidras naudas uzkrājumi uz 2006.gada 1.janvāri veidojušies no skaidras naudas aizdevumiem 2005.gadā no *M.B., K.B.* un *E.B.*, kā arī no skaidras naudas atlikumiem periodos pirms 2005.gada (*lietas 44. – 45.lapa*). Nobeiguma sarunas protokolā

VID cita starp norādījis, ka auditā netiek atzīti pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumi Ls 26600, kā arī aizdevumi no *K.B.*, *M.B.* un *E.B.* (*lietas 50. – 54.lapa*). Nobeiguma sarunas protokolu pieteicējs nav parakstījis, norādot, ka vēlas pārbaudīt protokolā ietverto datu precizitāti. 2009.gada 4. un 10.augustā pieteicējs ir iesniedzis rakstveida paskaidrojumus, norādot savus iebildumus, kādēļ nepiekrīt nobeiguma sarunas protokolā konstatētajam (*lietas 55. – 56., 60.lapa*). No pieteicēja papildu deklarācijas par 2005.gadu izriet, ka uz 2005.gada 1.janvāri pieteicējam bijuši skaidrās naudas uzkrājumi Ls 73000 apmērā, bet 2005.gada beigās Ls 26600; uz 2005.gada sākumu uzrādīts neatmaksātais aizņēmums no *M.B.* Ls 41 000; 2005.gadā saņemti aizņēmumi: no *M.B.* Ls 8500, no *K.B.* Ls 5000, bet no *E.B.* Ls 8850. Paskaidrojumu daļā pieteicējs norādījis, ka uz 2005.gada sākumu uzrādītie skaidrās naudas uzkrājumi iztērēti 2005.gadā. Skaidrās naudas uzkrājumi uz 2005.gada beigām veidojušies no 2005.gadā saņemtajiem aizņēmumiem skaidrā naudā (*lietas 132. – 138.lapa*).

Izvērtējot minēto, tiesa secināja, ka pieteicēja papildu deklarācijā par 2005.gadu ietvertās ziņas ir pretrunīgas. Uz tiesas uzdoto jautājumu par deklarācijā ietvertajiem paskaidrojumiem, pieteicējs tiesas sēdē norādīja, ka papildu deklarācijā par 2005.gadu ietvertais paskaidrojums nav precīzs, to esot rakstījusi persona, kura palīdzēja aizpildīt deklarāciju. Uz 2005.gada sākumu pieteicējs deklarēja skaidras naudas uzkrājumus Ls 73000, kuri netika pilnībā iztērēti 2005.gadā. Deklarācijas P8 veidlapā pieteicējs precīzi norādījis naudas uzkrājumu uz 2005.gada sākumu Ls 73 000, bet uz gada beigām Ls 26 600 apmērā. Turpat arī paskaidrots, ka skaidras naudas uzkrājumi veidojušies no skaidrā naudā saņemtiem aizņēmumiem, veiktiem uzkrājumiem un ietaupījumiem. 2005.gadā nebija atvērti konti bankās, tāpēc uzkrājumi glabāti skaidrā naudā (*lietas 136.lapas otra puse, lietas 203.lapa*).

[12] Lai noskaidrotu pieteicēja uzrādīto darījumu apstākļus, tiesa uzklausīja liecinieku *E.B.*, *M.B.* un *K.B.* liecības. Savukārt lieciniece *A.K.* liecināja par VID veiktās pārbaudes gaitu.

Lieciniece *A.K.* tiesas sēdē liecināja, ka veikusi pieteicējam auditu. Pēc VID rīcībā esošās informācijas, pieteicējs bija ieguldījis lielus līdzekļus savā uzņēmumā SIA "*/Nosaukums/*". Audita laikā netika atzīts neviens no pieteicēja uzrādītajiem aizdevumu darījumiem, jo netika iesniegti pietiekami pierādījumi, ka uzrādītie darījumi faktiski notikuši. Konstatēts, ka *E.B.* un *M.B.* nodarbojušās ar nekustamo īpašumu pirkšanu, pārdošanu, veikušas pārkreditēšanu. Audita laikā pieteicējs iesniedzis vairākus paskaidrojumus, kuriem netika pievienoti dokumentāli pierādījumi. Nobeiguma sarunā pieteicējs iesniedza dažus konta izrakstus (fragmentārus). Minētie pierādījumi nav uzskatāmi par pietiekamiem, ka naudas līdzekļi izsniegti tieši pieteicējam. Uz pieteicēja uzdoto jautājumu: „Kādi pierādījumi būtu uzskatāmi par pietiekamiem?", lieciniece konkrētu atbildi nesniedza. Par 2003.-2005.gadā saņemtajiem aizņēmumiem audita laikā netika iesniegts neviens dokuments. *K.B.* arī veikts audits, taču minētā persona nekādus dokumentus nodokļu administrācijai neiesniedza. Gadījumā, ja *K.B.* būtu uzrādījis pieteicējam izsniegto aizdevumu, tad *K.B.* būtu aprēķināti nodokļu maksājumi. Konstatēts, ka *K.B.* no AS „Mateks Credit" saņemto aizņēmumu Ls 10000 izlietojis savām vajadzībām (*lietas 203. – 204.lapa*).

Liecinieks *K.B.* tiesas sēdē liecināja, ka pieteicējs ir viņa draugs. 2005.gadā radusies doma par kopīgu biznesu, tāpēc aizdevis pieteicējam Ls 5000. Biznesa ideja īstenojusies daļēji, iegādāts nepieciešamais inventārs. Naudas līdzekļus aizdevis skaidrā naudā, sastādīts līgums. Naudu pieteicējs neesot atdevis, bet iegādātais inventārs joprojām eksistē. Naudas nodošanas brīdī klāt neviena neesot bijis. Nauda bijusi, jo esot saņēmis aizņēmumu no AS „Mateks Credit". 2007. vai 2008.gadā saņēmis vēstuli no VID, taču ignorējis to, lēmumu par audita rezultātu neesot pārsūdzējis (*lietas 204.lapa*).

Lieciniece *E.B.* tiesas sēdē liecināja, ka kopš 1993.gada ar pieteicēju dzīvo kopā ģimenē. 2006. un 2007.gadā aizdevusi pieteicējam kopsummā Ls 10 000. Nauda gūta no darījumiem ar nekustamiem īpašumiem, bankas līdzekļiem un uzņēmējdarbības. Naudas aizdošana notikusi bērnu klātbūtnē. Lieciniece tiesas sēdē apstiprināja, ka 2005.gada

19.decembrī aizdevusi pieteicējam Ls 8 850. Nauda neesot atdota. 2005.gadā esot gan pārdevusi, gan iegādājusies nekustamos īpašumus, saņēmusi aizņēmumus kredītiestādēs. 2005. un 2006.gadā ņemtie aizņēmumi atdoti no nekustamo īpašumu pārdošanas rezultātā gūtajiem ieņēmumiem. 2005.gada 27.jūlijā liecinieces rīcībā bijuši Ls 11 750. 2005.gada decembra mēnesī noņēmusi Ls 8 850 no konta kredītiestādē un aizdevusi pieteicējam. Mātei piederējis īpašums "*/Nosaukums/*", kurā bijuši 17 ha meža. No meža izstrādes un pārdošanas gūti ieņēmumi aptuveni Ls 60000 – 70000, 1998. – 2001.gadā pārdevuši apmēram 2000 kubikmetrus kokmateriālu. Ģimenes ietvaros noslēgtos aizdevumu darījumus noformējuši rakstveidā, lai būtu garantija šķiršanās gadījumā (*lietas 204. – 205.lapa*).

Lieciniece *M.B.* tiesas sēdē liecināja, ka pieteicējs dzīvo kopā ģimenē ar viņas meitu. Saņēmusi mantojumā īpašumu - zemi 26 ha, no tiem 17 ha meža. Nolēmuši nocirst mežu, bet par iegūto naudu uzsākt saimniecisko darbību. Mežu izstrādājuši saviem līdzekļiem, kokmateriālus pārdevuši, saņemot aptuveni Ls 70000. Naudu uzticējusi bērniem, konkrēti pieteicējam. Vēlāk drošības labad noformējuši parādzīmes. Pieteicējam aizdevusi arī naudu, kas iegūta no dzīvokļa (*/adrese/*) pārdošanas. Aizdevusi pieteicējam skaidru naudu, bet dzīvokļa Rīgā iegādei paņēmusi kredītu. Naudu no ieņēmumiem par kokmateriālu pārdošanu aizdevusi pieteicējam vairākas reizes, dažādas summas. Pirmā pusgada laikā – Ls 6000, vēlāk Ls 25000. Kad pārdevusi „*/Nosaukums/*" pēc meža nociršanas, aizdevusi pieteicējam Ls 2100 un Ls 6400. Lielākas summas aizdevusi, kad pārdevusi dzīvokli (*lietas 205.lapa*).

[13] Izvērtējot liecinieku liecības ([12]) kopsakarā ar citiem lietā esošiem pierādījumiem, tiesa secina, ka ticamība ir piešķirama liecinieču *E.B.* un *M.B.* sniegtajām liecībām. Pirmkārt, minēto liecinieču liecībās nav konstatējamas pretrunas, liecības savstarpēji sakrīt. Liecinieces *E.B.* un *M.B.* spēja konkrēti atbildēt uz tiesas uzdotajiem jautājumiem. Otrkārt, liecinieču norādītais sakrīt ar pieteicēja sniegtajiem paskaidrojumiem par saņemtajiem aizņēmumiem no *E.B.* un *M.B.*, kā arī par līdzekļu avotiem pirms auditējamā periodā. Tiesa atzīst, ka gan liecinieces *E.B.* un *M.B.*, gan pieteicējs savos paskaidrojumos ir konsekventi. Liecinieču *M.B.* un *E.B.* sniegtās liecības sakrīt ar VID sniegtajiem paskaidrojumiem, arī iepriekš, sniedzot paskaidrojumus nodokļu administrācijai, *E.B.* un *M.B.* apstiprināja aizdevumu izsniegšanu pieteicējam papildu deklarācijās uzrādītajā apjomā (*lietas 57. – 59.lapa*). Treškārt, minēto liecinieču liecības daļā par mežizstrādes un kokmateriālu pārdošanas rezultātā gūtajiem ienākumiem apstiprina arī citi lietā esoši pierādījumi – ciršanas apliecinājumi (*lietas 92. – 95.lapa*), no kuriem redzams, ka tikusi atļauta meža ciršana ar kopējo cirsmas platību 15,3 ha; kopējā krāja 2189 m^3. Tiesa secina, ka minētie apjomi norāda uz to, ka kokmateriālu realizācijas rezultātā varēja tikt gūti ienākumi liecinieču norādītajā apmērā (Ls 60000 – 70000). Tiesa ņem vērā apstākli, ka VID nav apšaubījis pieteicēja uzrādītos skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.gada sākumu Ls 73000 apmērā. Tiesa ņem vērā arī to, ka, pārbaudot lēmuma par audita rezultātiem tiesiskumu, arī VID ZRI secināja, ka ir atzīstama daļa no pieteicēja uzrādītajiem skaidras naudas aizdevumu darījumiem ar *E.B.* un *M.B.*. Savukārt tiesā tika iesniegti papildus pierādījumi attiecībā par ģimenes ienākumiem pirms auditējamā periodā. Uzklausot liecinieču *M.B.* un *E.B.* liecības, tika noskaidroti apstākļi, kādos gūti ieņēmumi no mežizstrādes. Mežs 17 ha attiecīgajā laika periodā (1996. – 2001.gadā) bijis *M.B.* īpašumā. Tiesas ieskatā būtisks ir apstāklis, ka naudas aizdošanas darījumi ir veikti starp ģimenes locekļiem. Lieciniece *E.B.* savā paskaidrojumā VID ir norādījusi, ka norēķini veikti ģimenes locekļu starpā, līdz ar to precīza uzskaite nav vesta (*lietas 57.lapa*). No liecinieču *M.B.* un *E.B.* liecībām izriet, ka ģimenes ieņēmumi nav bijuši strikti nodalīti, naudas līdzekļi izmantoti pēc vajadzības. Nododot skaidras naudas līdzekļus ģimenes ietvaros, parasti netiek noslēgti rakstveida līgumi, kā arī netiek pieaicināti liecinieki. Līdz ar to šādu darījumu pierādīšana ir apgrūtināta. Izskatāmajā gadījumā pieteicējs no savas puses ir centies nodrošināt pierādījumus starp ģimenes locekļiem veiktajiem darījumiem.

Tādējādi tiesas ieskatā ir atzīstams pieteicēja uzrādītais skaidras naudas uzkrājums uz 2006.gada 1.janvāri daļā (Ls 21600), ko veido skaidrā naudā saņemtie aizņēmumi no *E.B.* un *M.B.*, kā arī iepriekšējos gados veiktie uzkrājumi.

[14] Tiesa atzīst, ka VID pamatoti nav atzinis pieteicēja uzrādīto skaidras naudas uzkrājumu uz 2006.gada 1.janvāri daļā (Ls 5000), ko veido *K.B.* aizdevums. Tiesa nepiešķir ticamību liecinieka *K.B.* sniegtajai liecībai, jo tā nonāk pretrunā ar lietā esošiem pierādījumiem. Lietā ir Jelgavas pilsētas zemesgrāmatu nodaļas nodalījuma Nr.*/nodalījuma numurs/* kopija (*lietas 200. – 201.lapa*), no kuras redzams, ka 2005.gadā pieteicējs ir iegādājies dzīvokli */adrese/* (2005.gada 7.decembrī noslēgts pirkuma līgums). Savukārt tiesas sēdē liecinieks *K.B.* liecināja, ka 2005.gadā nav iegādājies nevienu īpašumu, bet no AS „Mateks Credit" saņemtā aizņēmuma Ls 10000 daļu Ls 5000 apmērā esot aizdevis pieteicējam. Lietā ir starp AS „Mateks Credit" un liecinieku 2005.gada 10.novembrī noslēgtā aizdevuma līguma Nr.J51011/1 kopija (*lietas 32. – 36.lapa*), no kuras redzams, ka aizdevums ir izsniegts, nosakot procentu maksājumus, kā arī līgumā ir atrunāts prasījuma nodrošinājums (aizņēmējs nodrošina aizdevuma un pārējo līgumā pielīgto maksājumu veikšanu ar visu tam piederošo kustamo un nekustamo īpašumu, kā arī ar saviem naudas līdzekļiem un pārējo mantu (..)). Tiesa neatrod saprātīgu pamatojumu, kādu apsvērumu dēļ *K.B.* būtu ņēmis aizņēmumu ar minētajiem nosacījumiem, lai pusi no aizņēmuma aizdotu pieteicējam (bez procentiem, bez nodrošinājuma un bez ķīlas). Šāda rīcība tiesas ieskatā ir raksturojama kā īpaši pašaizliedzīga un līdz ar to, visticamāk, būtu iespējama vienīgi ārkārtas gadījumos un attiecībā pret ģimenes locekļiem. Naudas nodošanas faktu nevar apstiprināt neviena cita persona, kā arī lietā nav pierādījumu tam, ka *K.B.* būtu nodevis Ls 5000 pieteicējam. No Jelgavas pilsētas zemesgrāmatu nodaļas nodalījuma Nr.*/nodalījuma numurs/* kopijas (*lietas 200. – 201.lapa*) cita starp arī izriet, ka, pamatojoties uz AS „Mateks Credit" prasību, pret *K.B.* vērsta piedziņa Ls 25657,46 apmērā. Savukārt tiesas sēdē *K.B.* norādīja, ka aizdoto naudu pieteicējs neesot atdevis. No liecinieka *K.B.* liecības neizriet, ka, nonākot finansiālajās grūtībās, viņš būtu cēlis prasību pret pieteicēju aizdevuma Ls 5000 atgūšanai. Uz tiesas uzdotajiem jautājumiem liecinieks *K.B.* atbildēja vispārīgi, norādot, ka precīzus darījuma apstākļus vairs neatceras.

Ņemot vēra minēto, tiesa secina, ka nav pamata atzīt pieteicēja uzrādīto skaidras naudas uzkrājumu uz 2006.gada 1.janvāri daļā, ko veido *K.B.* aizdevums Ls 5000. Līdz ar to VID veiktie nodokļu maksājumu aprēķini un Lēmums attiecīgajā daļā ir tiesisks un pamatots.

[15] Pamatojoties uz iepriekš secināto ([13], [14]), koriģējams pieteicēja 2006. un 2007.gada ar IIN apliekamais ienākums. Apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas laikā VID ZRI koriģēja auditā (sk. tabulu Nr.2.3.1., *lietas 67. – 68.lapa*) noteiktos pieteicēja 2006.gada līdzekļu avotus Ls 242 756,05, palielinot tos par Ls 24 000 (Ls 7000 + Ls 17 000) un nosakot Ls 266 756,05 (Ls 24 000 + Ls 242 756,05) apmērā. Savukārt atbilstoši tiesas sēdē noskaidrotajiem apstākļiem, pieteicēja 2006.gada līdzekļu avoti Ls 266 756,05 ir palielināmi vēl par Ls 21 600 (26600 – 5000) un nosakāmi Ls 288 356,05 apmērā. Tā kā pieteicēja līdzekļu izlietojums 2006.gadā noteikts Ls 251 993,13 apmērā, tad pieteicēja līdzekļu avotu pārsniegums pār līdzekļu izlietojumu 2006.gadā nosakāms Ls 36 362,92 (Ls 288 356,05 - Ls 251 993,13) apmērā, kas kvalificējams kā pieteicēja skaidras naudas uzkrājumi uz 2007.gada 1.janvāri. Attiecīgi koriģējami arī pārējie VID veiktie aprēķini. Līdz ar to Lēmums ir atceļams daļā, ar kuru netika atzīti pieteicēja deklarētie skaidras naudas uzkrājumi uz 2006.gada 1.janvāri daļā (Ls 21600, ko veido skaidrā naudā saņemtie aizņēmumi no *E.B.* un *M.B.*, kā arī iepriekšējos gados veiktie uzkrājumi), un proporcionāli veikti nodokļu maksājumu aprēķini (IIN, soda nauda un nokavējuma nauda). Tādējādi pieteicēja pieteikums ir apmierināms daļēji.

[16] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmajā daļā noteiktajam, gadījumā, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Tiesa konstatē, ka pieteicējs ir samaksājis valsts nodevu Ls 20 (divdesmit latus). Tā kā pieteikums ir daļēji apmierināms, tad no atbildētāja par labu pieteicējam ir piespriežama viņa samaksātā valsts nodeva norādītajā apmērā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu, 246. - 251.pantu, 253.panta pirmo daļu un 289. - 291.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

1. *K.K.* pieteikumu apmierināt daļēji.
2. Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 26.februāra lēmumu Nr.22.4/9420 daļā, ar kuru netika atzīti *K.K.* deklarētie skaidras naudas uzkrājumi uz 2006.gada 1.janvāri daļā (Ls 21600, ko veido skaidrā naudā saņemtie aizņēmumi no *E.B.* un *M.B.*, kā arī iepriekšējos gados veiktie uzkrājumi), un proporcionāli veikti nodokļu maksājumu aprēķini (IIN, soda nauda un nokavējuma nauda). Minētajā daļā *K.K.* pieteikums tiek apmierināts.
3. Pārējā daļā Valsts ieņēmumu dienesta 2010.gada 26.februāra lēmums Nr.22.4/9420 ir atstājams negrozīts, līdz ar to *K.K.* pieteikums norādītajā daļā tiek noraidīts.
4. Piespriest no Latvijas Republikas par labu *K.K.* viņa samaksāto valsts nodevu Ls 20 (divdesmit latus).

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā.

Tiesnese R.Paegle