Lietas Nr. A420522112
Lietas arhīva Nr. A42-01810-14/15

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā
Rīgā 2014.gada 31.oktobrī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese A.Reitupe,

piedaloties pieteicējai /pers. A/, pieteicējas pārstāvim zvērinātam advokātam Gijam Rūsiņam un atbildētājas – Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pilnvarotajai pārstāvei Sanitai Sirmai,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 3.augusta lēmuma Nr.22.4.7/61190 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles Fizisko personu otrās audita daļas 2012.gada 2.aprīļa lēmums.

A p r a k s t o š ā d a

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – Dienests vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrā audita daļa no 2011.gada 14.decembra līdz 2012.gada 2.aprīlim veica /pers. A/ iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par 2008., 2009. un 2010. gadu.

Ar Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 2.aprīļa lēmumu Nr.23.12/312 (turpmāk arī – Sākotnējais lēmums) (*lietas 1.sējuma 7.-8.lapa*) /pers. A/ papildu nomaksai budžetā aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis Ls 16 683,14, nokavējuma nauda Ls 2 246,25 un soda nauda Ls 5 004,95.

[2] Izskatot /pers. A/apstrīdēšanas iesniegumu (*lietas 1.sējuma 27.-33.lapa*), ar Dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 3.augusta lēmumu Nr.22.4.7/61190 (turpmāk arī – Lēmums) (*lietas 1.sējuma 3.-5.lapa*) Sākotnējais lēmums:

1) atstāts negrozīts daļā par papildu nomaksai aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2008.gadu Ls 180,92 un nokavējuma naudu Ls 87,84, iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2010.gadu Ls 13 852,1, nokavējuma naudu Ls 1 655,33 un iedzīvotāju ienākuma nodokļa soda naudu Ls 2 104,96, kā arī par deklarēto skaidras naudas uzkrājumu samazināšanu uz 2008.gada 1.janvāri par Ls 140 560,8, uz 2009.gada 1.janvāri par Ls 134 812,21, uz 2010.gada 1.janvāri par Ls 70 280 un uz 2010.gada 31.decembri par Ls 70 280;

2) atcelts daļā par papildu nomaksai aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2009.gadu Ls 1 015,77, nokavējuma naudu Ls 307,78, kā arī par 2010.gadu iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 1 634,35, nokavējuma naudu Ls 195,3 un iedzīvotāju ienākuma nodokļa soda naudu Ls 397,52 un deklarēto skaidras naudas uzkrājumu samazinājumu uz 2009.gada 1.janvāri par Ls 68,6.

Atbildētāja Lēmums tā pārsūdzētajā daļā pamatots ar šādiem argumentiem.

[2.1] Tā kā /pers. A/ nav veikusi precīzu uzskaiti un nav nodalījusi personīgajam patēriņam izlietotos līdzekļus no saimnieciskās darbības izdevumiem, nav pamata /pers. A/ saimnieciskās darbības izdevumiem iekļaut no konta Nr./konta numurs/ veiktos maksājumus, piemēram, 2008.gada 22.novembra maksājumu AS „Latvijas gāzes" Ls 321, 2008.gada 16.septembra maksājumu AS „Latvenergo" Ls 150, jo minētie maksājumi un to saistība ar /pers. A/ saimniecisko darbību nav identificējami bez konkrētiem rēķiniem, kas apliecinātu saimnieciskās darbības izdevumus.

[2.2] SIA „/Nosaukums A/" vārdā izrakstītais faktūrrēķins nevar kalpot kā pierādījums, jo nav atbilstoši noformēts un tas izrakstīts SIA /Nosaukums B/ nevis /pers. A/. Līdz ar to Dienests pamatoti palielināja /pers. A/ 2008.gada apliekamo ienākumu par no SIA „/Nosaukums A/" saņemtajiem maksājumiem Ls 727,31.

[2.3] /pers. B/ un /pers. C/ neapstiprināja /pers. A/ informāciju, tādēļ saņemtie maksājumi Ls 60 apmērā iekļaujami /pers. A/ apliekamajā ienākumā.

[2.4] /pers. D/ un /pers. E/ paskaidrojumi nav notariāli apliecināti, līdz ar to nav zināms, vai tos ir sniegušas konkrētās personas un bez papildus pierādījumiem tie nevar kalpot par pierādījumiem no /pers. D/ un /pers. E/ saņemto līdzekļu (kopā Ls 83,72) atzīšanai par ar iedzīvotāju ienākuma nodokli neapliekamiem ienākumiem.

[2.5] /pers. A/ nav iesniegusi pierādījumus, ka viņas īpašumā bija zelta sieviešu rokas pulkstenis un gredzens ar briljantiem, /pers. F/ vārdā noformētais paskaidrojums nav notariāli apliecināts, līdz ar to nav apstiprināms, ka minētās dārglietas /pers. A/ ir pārdevusi /pers. F/ par Ls 15 875,95.

[2.6] Izvērtējot /pers. A/ vārdā noformēto avansa norēķinu ar SIA „/Nosaukums C/" veidlapu par 2009.gada novembri, atzīstams, ka nav konstatējama minētā dokumenta saistība, proti, nav konstatējams, ka minētajā avansa norēķinā būtu norādīts pārskaitījums /pers. G/ Ls 35 apmērā. Tāpēc nav pamata /pers. A/ personīgo izdevumu samazināšanai par Ls 35.

[2.7] Izvērtējot 2009.gada 21.septembra faktūrrēķinu Nr.58 par transporta pakalpojumiem, secināms, ka nav identificējama minētā rēķina saistība ne ar /pers. H/, ne ar SIA „/Nosaukums C/", jo dokumentā kā pakalpojumu sniedzējs norādīta SIA /Nosaukums D/. Tādējādi /pers. H/ pārskaitītie Ls 60 nav iekļaujami SIA „/Nosaukums C/" izdevumos.

[2.8] No /pers. A/ paskaidrojumiem izriet, ka viņas uzkrājumi ir veidojušies no dzīvokļu /adrese A/ un /adrese B/ pārdošanas. Nekustamais īpašums /adrese B/ pieder /pers. I/. Tā kā nav iesniegts /pers. A/ konta izraksts, kas apliecina naudas saņemšanu, tad nav zināms, vai pieteicēja faktiski ir saņēmusi līgumā paredzēto pirkuma maksu Ls 38 654,22 apmērā un izlietojusi to uzkrājumu veidošanai.

[2.9] Vienlaikus Dienesta Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti secināja, ka /pers. A/ iesniegtie dokumenti (2007.gada 16.jūlija AS „Latvijas Krājbanka" ieņēmumu orderis Nr.5 par skaidras naudas 26 000 *euro* iemaksu kontā, AS „SEB banka" izziņa par skaidras naudas apgrozījumu norēķinu kontā *euro* valūtā laika periodā no 2006.gada 9.augusta līdz 2009.gada 21.janvārim - 271 123,85 *euro* apmērā un 2007.gada 4.oktobra pavadzīme

Nr.C03700250-1541346, saskaņā ar kuru /pers. A/ iegādājusies smaragdus par 36 500 USD) nesniedz objektīvu informāciju par naudas līdzekļu izcelsmi un /pers. A/ kopējiem ieņēmumiem un izdevumiem konkrētajā laika periodā, jo, vērtējot iespējamo uzkrājumu veidošanos, nevar ņemt vērā tikai atsevišķus ienākumu avotus, bet ir jāvērtē arī līdzekļu izlietojums, analizējot kopējo naudas kustību konkrētajā periodā.

[2.10] /pers. A/ māsas /pers. J/ vārdā noformētais paskaidrojums nav notariāli apliecināts, tāpēc nav zināms, vai to ir sniegusi konkrētā persona un pie kādiem apstākļiem tas iegūts, līdz ar to minētais paskaidrojums bez papildu pierādījumiem nevar kalpot par pierādījumu par /pers. K/ naudas līdzekļu faktisko esamību.

[2.11] /pers. A/ pievienotās 2007.gada 5.marta kases ieņēmumu orderu kopijas, saskaņā ar kurām veikusi skaidras naudas iemaksas AS „SEB banka" kontā 284 313,85 *euro*, neapliecina /pers. A/ naudas līdzekļu izcelsmi un faktu, ka viņas rīcībā uz 2008.gada 1.janvāri bija naudas līdzekļi Ls 140 560,80 apmērā.

[3] Pieteicēja /pers. A/ nepiekrīt Lēmumam tā negrozītajā daļā, norādot šādus argumentus.

[3.1] Lēmums nav noformēts atbilstoši Ministru kabineta 2010.gadagada 28.septembra noteikumiem Nr.916 „Noteikumi par dokumentu izstrādāšanu".

[3.2] Audita laikā nepamatoti netika atzīti pieteicējas ienākumi no /pers. L/, /pers. M/, /pers. N/, /pers. I/, no juvelierizstrādājumu un kvadracikla pārdošanas.

[3.3] Audits tika uzsākts 2011.gada 14.decembrī, bet pabeigts 2012.gada 2.aprīlī, tātad veikts 107 dienas.

[4] Atbildētājs – Dienests Administratīvajā rajona tiesā iesniegtajā paskaidrojumā pieteikumu neatzīst un uzskata to par noraidāmu, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem argumentiem.

[5] Pieteicēja tiesas sēdē pieteikumu uzturēja, pamatojoties uz pieteikumā norādītajiem argumentiem, sniedzot papildu paskaidrojumus (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa, 165.-170.lapa, 228.-229.lapa*).

[6] Atbildētājas pilnvarotā pārstāve tiesas sēdē pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumā tiesai norādītiem motīviem, sniedzot papildu paskaidrojumus (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa, 165.-170.lapa, 228.-229.lapa*).

[7] Tiesas sēdē tika nopratināti liecinieki – /pers. D/, /pers. E/, /pers. O/, /pers. B/, /pers. C/, /pers. P/, /pers. L/, /pers. M/, /pers. H/, /pers. G/ un /pers. F/.

M o t ī v u d a ļ a

[8] Vispusīgi un objektīvi izvērtējusi lietas materiālus, pārbaudījusi lietā esošos pierādījumus, uzklausījusi tiesas sēdē procesa dalībnieku paskaidrojumus, tiesa atzīst, ka pieteikums ir pamatots daļā.

[9] Lietā izšķirams jautājums, vai Dienests pamatoti aprēķinājis pieteicējai papildus budžetā maksājamo iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2008.gadu Ls 180,92 un nokavējuma naudu Ls 87,84, iedzīvotāju ienākuma nodokli par 2010.gadu Ls 13 852,1, nokavējuma naudu Ls 1 655,33 un soda naudu Ls 2 104,96, kā arī samazinājis deklarētos skaidras naudas uzkrājumus uz 2008.gada 1.janvāri par Ls 140 560,8, uz 2009.gada 1.janvāri par Ls 134 812,21, uz 2010.gada 1.janvāri par Ls 70 280 un uz 2010.gada 31.decembri par Ls 70 280.

[10] Ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamais objekts ir noteikts likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.pantā. Atbilstoši minētā panta otrajā daļā noteiktajam (*redakcijā, kāda bija spēkā auditējamā periodā*) iekšzemes nodokļa maksātāja gada (algas nodokļa maksātāja – mēneša) apliekamais ienākums ir viņa gada (mēneša) ienākums, izņemot šā likuma 9.pantā minētos neapliekamos ienākumus, no kura tiek atskaitīti šā likuma 10.pantā noteiktie attaisnotie izdevumi, maksātāja gada (mēneša) neapliekamais minimums un šā likuma 13.pantā noteiktie atvieglojumi. Tādējādi minētā tiesību norma paredz vispārēju ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamā objekta noteikšanas principu, ka visi maksātāja taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā gūtie ienākumi ir apliekami ar nodokli, izņemot tos ienākumus, kas likumā ir minēti kā atbrīvojami no aplikšanas, t.i., ar iedzīvotāju ienākuma nodokli neapliekami ienākumi.

Tādu pašu noteikumu satur arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.pants, kas nosaka gada apliekamā ienākuma avotus. Šajā tiesību normā cita starpā (8.panta trešās daļas 12.punktā) ir noteikts, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti visi citi ienākumi, kas nav minēti šā likuma 9.pantā.

No minētajām tiesību normām izriet, ka fiziskai personai, kura ir guvusi ienākumus, jāmaksā no tiem iedzīvotāju ienākuma nodoklis, ja vien gūtie ienākumi saskaņā ar likumu nav atzīti par neapliekamiem ienākumiem.

[11] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā noteiktajam, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Tātad nodokļu maksātājam, ja viņš nepiekrīt Dienesta veiktajam nodokļu aprēķinam, saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu ir jāpierāda, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, paša nodokļu maksātāja veiktā nodokļu aprēķina pareizība. Citiem vārdiem, pieteicējam ir pienākums ne tikai sniegt savu paskaidrojumu, bet arī iesniegt atbilstošus, objektīvi pārbaudāmus pierādījumus, kas apstiprina paskaidrojumā minētos faktus, kas nodokļu administrācijai un tiesai ļauj pārliecināties par sniegto ziņu patiesumu.

Ņemot vērā minēto, pieteicējai jāpierāda tas, ka viņas sniegtā informācija ir pareiza, bet Dienesta veiktais nodokļu aprēķins, kas balstīts uz iestādes rīcībā esošiem audita laikā iegūtiem pierādījumiem, kļūdains.

[12] Tiesas sēdē pieteicēja par *„/nosaukums/"* produkcijas realizēšanu paskaidroja (*lietas 3.sējuma 165.-170.lapa, 4.sējuma 228.-229.lapa*), ka *„/nosaukums/"* produkcija ir pieteicējas hobijs, tā netiek pārdota peļņas nolūkā un pieteicēja to neuzskata par saimniecisko darbību. Pieteicēja šo produkciju iegādājās un realizēja kā fiziska persona savu īpašumu. Realizēta jauna produkcija.

Līdz ar to lietā jāpārbauda, vai pieteicējas darījumi ar *„/nosaukums/"* produkcijas realizēšanu ir atzīstami par sava īpašuma pārdošanu, un secīgi, vai šie ienākumi ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Kā izriet no lietas materiāliem, pieteicēja realizēja *„/nosaukums/"* produkciju /pers. B/, /pers. D/ un /pers. C/. Tiesa par šiem darījumiem konstatē turpmāk minēto.

[12.1] Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, /pers. D/ 2008.gada 4.decembrī ieskaitījusi pieteicējas kontā naudas līdzekļus Ls 40 apmērā, maksājuma mērķī norādot: „*par dāvanu karti un konsultāciju*".

Audita laikā pieteicēja Dienestam paskaidroja, ka minētās summas saņemtas par sniegtajām konsultācijām telpu labiekārtošanā (projekta skice).

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja, ka /pers. E/ un /pers. D/ labiekārtoja dzīvokli, lūdza pieteicējai konsultāciju. /pers. E/ pārskaitīja naudu par dizaina priekšmetu un konsultāciju. Otrs darījums saistīts ar pieteicējai piederošu dvieļu turētāju.

Tiesas sēdē lieciniece /pers. D/ liecināja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka bijusi pie pieteicējas uz krāsu konsultāciju, kā arī pirkusi dāvanu karti savai draudzenei. Krāsu konsultācija maksāja ap Ls 20.

[12.2] Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, 2008.gada 5.jūnijā /pers. B/ ieskaitīja pieteicējas kontā Ls 50, maksājuma mērķī norādot: „*parāds*".

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja, ka /pers. B/ iegādājās no pieteicējas produkciju – *„/nosaukums/"* pudelītes. /pers. B/ nebija skaidras naudas, tādēļ vienojušās, ka viņa naudu ieskaitīs pieteicējas kontā.

Lieciniece/pers. B/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka pieteicējas veikalā vai ofisā viņa iegādājusies *„Aura-soma"* produkciju. Liecinieces rīcībā nebija skaidras naudas, tādēļ vēlāk ieskaitījusi parādu pieteicējas kontā. Vienas pudelītes cena – Ls 20, pirkuma summa, iespējams, Ls 60 (tiesas sēdē lieciniece uzrādīja daļu no iegādātās produkcijas).

[12.3] Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, 2008.gada 18.augustā /pers. C/ ieskaitījusi pieteicējas norēķinu kontā Ls 10, maksājuma mērķī norādot: *„par konsultāciju"*.

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja, ka /pers. C/ iegādājās no pieteicējas *„/nosaukums/"* produkciju Ls 10 vērtībā.

Lieciniece/pers. C/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 4.sējuma 36.-39.lapa*), ka tikusies ar pieteicēju viņas veikalā, tikšanās mērķis – sarunas par psiholoģiskas dabas jautājumiem, par dzīvi. Veikusi samaksu ar pārskaitījumu Ls 10, jo pieteicēja lieciniecei ziedoja savu laiku un lieciniecei radās viedokļu skaidrība. Konsultācijas brīdī lieciniecei nebija līdzi skaidra nauda.

[12.4] Izvērtējot lietas materiālus, kopsakarā ar pieteicējas paskaidrojumiem un liecinieku liecībām, tiesa secina, ka *„/nosaukums/"* produkciju pieteicēja iegādājās bez nolūka ilgstoši to saglabāt savā īpašumā, bet gan tālākai realizācijai, tostarp /pers. B/, /pers. D/ un /pers. C/. Šo faktu nenoliedz arī pati pieteicēja.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.panta pirmās daļas 19.punkta „a" apakšpunkts paredz, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietverti un ar nodokli netiek aplikti ienākumi no sava īpašuma atsavināšanas, izņemot ienākumu no pārdošanai izgatavotas vai iegādātas lietas (ķermeniskas vai bezķermeniskas) pārdošanas.

Atbrīvojums no pienākuma maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli ir izņēmums no vispārējā principa – nodokļa maksāšanas pienākuma. Kā kritērijs izņēmuma normas piemērošanai kalpo jēdziens *savs īpašums*. Satversmes tiesa 2011.gada 13.decembra lēmumā lietā Nr.2011-15-01, noskaidrojot šā jēdziena saturu, atzinusi, ka ir jāņem vērā likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" ietvertais saimnieciskās darbības tiesiskais regulējums, no kura secināms, ka *savs īpašums* ir tāds īpašums, kas nav atzīstams par preci likuma 11.panta otrās daļas 1.punkta izpratnē, proti, kas nav tirgošanās objekts un attiecībā uz ko ir konstatējams personas nolūks lietu ilgstoši saglabāt savā īpašumā.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka pieteicējas kontā ieskaitītie naudas līdzekļi no /pers. B/, /pers. D/ un /pers. C/ ir ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekami ienākumi saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 12.punktu un uz tiem nav attiecināms neviens no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.pantā paredzētajiem izņēmuma gadījumiem.

[13] Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, 2010.gada 11.februārī /pers. O/ ieskaitījusi pieteicējas kontā naudas līdzekļus Ls 635 apmērā, maksājuma mērķī norādot: „*aizdevuma atmaksa*".

Dienestam pieteicēja paskaidroja, ka /pers. O/ daļēji atgrieza aizdevumu, ko bija ņēmusi 2007.gadā preču iegādei SIA /Nosaukums E/.

Tiesa sēdē pieteicēja paskaidroja, ka /pers. O/ ir pieteicējas brāļa sieva. Viņa aizņēmās naudas līdzekļus sava uzņēmuma (kafejnīcas) vajadzībām – Ls 635 preču iegādei.

Lieciniece/pers. O/ (*lietas 3.sējuma 165.-170.lapa*) tiesas sēdē liecināja, ka no pieteicējas aizņēmusies skaidrā naudā Ls 635 kafejnīcas vajadzībām – preču iegādei (traukiem izbraukuma tirdzniecībai), kad – neatceras. Parādu atdeva, pārskaitot naudas līdzekļus pieteicējas kontā. Rakstveida līgums netika slēgts. Nauda tika aizdota ar nosacījumu, ka pie pirmās iespējas tā tiks atdota. Par aizdevuma termiņu nav vienojušās.

Tiesa, izvērtējot liecinieces liecības, atzīst, ka tās apstiprina pieteicējas paskaidrojumus par aizdevuma faktu, tāpat atbilstošas ziņas ir norādītas arī maksājuma mērķī. Ņemot vērā, ka gan pieteicēja, gan lieciniece sniedz konsekventus paskaidrojumus un liecības par darījuma faktiskajiem apstākļiem, kā arī nekonstatējot pretrunas ar citiem lietas materiāliem un iemeslus, kas varētu ietekmēt liecību patiesumu, tiesa atzīst liecinieces liecības par ticamām.

Ievērojot minēto, tiesa secina, ka Dienests nepamatoti atzina no /pers. O/ saņemtos naudas līdzekļus Ls 635 apmērā par ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamajiem ienākumiem. Līdz ar to Lēmums daļā par darījumiem ar /pers. O/ ir atceļams.

[14] Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, /pers. D/ 2008.gada 8.septembrī ieskaitījusi pieteicējas kontā naudas līdzekļus Ls 43,72, maksājuma mērķī norādot: „*scandic triple roll dispenser 250132600*".

Tāpat no lietas materiāliem izriet, ka 2010.gada 16.septembrī /pers. E/ ieskaitījis pieteicējas kontā naudas līdzekļus Ls 130 apmērā, maksājuma mērķī norādot: „*par konsultāciju telpu noformējumā*".

Dienestam pieteicēja paskaidroja, ka minētās summas saņemtas par sniegtajām konsultācijām telpu labiekārtošanā (projekta skice).

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka /pers. E/ un /pers. D/ labiekārtoja dzīvokli, lūdza pieteicējai konsultāciju, kā izlikt puķupodus, vāzes, kā to noformēt. Pieteicēja uzzīmēja skici un palīdzēja iegādāties dizaina preci. Rakstveida līgumi netika slēgti. /pers. E/ pārskaitīja naudu par dizaina priekšmetu un konsultāciju. Otrs darījums saistīts ar pieteicējai piederošu dvieļu turētāju. Darba izpilde Ls 25 apmērā, bet puķupods tika nopirkts.

Tiesas sēdē lieciniece /pers. D/ liecināja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka izmantoja pieteicējas telpaugu dizaina pakalpojumus. Lieciniece pasūtīja, vīrs maksāja. Aprīkojot dzīvokli, zinājuši, ka pieteicēja nodarbojas ar telpaugiem. Lieciniece uzaicināja pieteicēju novērtēt lielu telpaugu un to, kur tam augt. Par telpu labiekārtošanu nekādas konsultācijas pieteicēja nav sniegusi, tikai par telpaugiem. Projektu skices pieteicēja nav zīmējusi. Pirkumu apmaksāja vīrs. Lieciniece no pieteicējas iegādājās arī dvieļa turētāju. To lieciniece ieraudzījusi pieteicējas veikalā. Dvieļu turētājs bija ar koka apdari, maksāja ap Ls 30, tas nav bijis izlikts pārdošanā.

Liecinieks/pers. E/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka viņam personīgi nekādi darījumi ar pieteicēju nav bijuši. Liecinieka sieva likusi pārskaitīt naudu par puķi. Veikalā bijuši kopā, sieva izvēlējusies puķi, liecinieks šo pirkumu apmaksājis. Projektus un skices nav redzējis.

Izvērtējot lietas materiālus, kopsakarā ar pieteicējas paskaidrojumiem un liecinieku liecībām, tiesa atzīst, ka pieteicējas paskaidrojumi un liecinieku liecības ir savstarpēji pretrunīgas gan par darījumu summām, gan apstākļiem un nesniedz skaidru priekšstatu par darījumu faktisko norisi. Proti, pieteicēja norāda, ka nauda saņemta par sniegtajām konsultācijām telpu labiekārtošanā un izstrādāto projekta skici, savukārt liecinieki apgalvo, ka šādas konsultācijas un projektu skices nav bijušas. No /pers. E/ un /pers. D/ liecībām izriet, ka pieteicēja konsultējusi viņus saistībā ar telpaugu, kā arī dvieļu

turētāja iegādi, kurš no liecinieces teiktā maksājis Ls 30, taču pārskaitījums veikts Ls 43,72 apmērā. Pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, ka dvieļu turētājs bijis pieteicējas personīgais īpašums vai atsavināts SIA „/Nosaukums C/" saimnieciskās darbības ietvaros.

Ievērojot to, ka nedz pieteicēja, nedz liecinieki nav skaidri identificējuši darījuma priekšmetu un apstākļus, kā arī nav snieguši konkrētus paskaidrojumus un liecības par darījuma faktiskajiem apstākļiem, tiesa atzīst, ka pieteicējas kontā ieskaitītie naudas līdzekļi no /pers. D/ un /pers. E/ Ls 173,72 atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 12.punktam ir atzīstami par pieteicējas apliekamajiem ienākumiem.

[15] Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, SIA „/Nosaukums A/" 2008.gada 6.martā ieskaitīja pieteicējas kontā naudas līdzekļus Ls 170, maksājuma mērķī norādot: *„par mēbeļu lampiņām*".

Dienestam pieteicēja paskaidroja, ka SIA „/Nosaukums A/" veica pārskaitījumu Ls 170 par mēbeļu lampiņām, ko pieteicēja iegādājusies par personīgajiem līdzekļiem.

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja (*lietas 3.sējuma 228.-229.lapa*), ka SIA „/Nosaukums A/" izgatavoja pieteicējai mēbeles. SIA „/Nosaukums A/" iegādātās lampiņas nederēja, tāpēc pieteicēja iegādājās citas par saviem līdzekļiem, savukārt SIA „/Nosaukums A/" tos pieteicējai pārskaitīja. Par mēbeļu izgatavošanu tika noslēgts līgums.

Liecinieks /pers. P/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3.sējuma 228.-229.lapa*), ka SIA „/Nosaukums A/" ražoja mēbeles pēc pasūtījuma. Pieteicēja pasūtījusi mēbeles savam puķu veikalam /Nosaukums F/. Bijis noslēgts rakstveida līgums. Pieteicēju neapmierināja spuldzītes, tādēļ viņa iegādājās citas par saviem līdzekļiem. Liecinieks iztērētos līdzekļus atgrieza.

Lieciniece /pers. O/ liecināja, ka viņai ir zināms, ka viņa vīra /pers. P/ uzņēmums izgatavoja pieteicējai ekskluzīvas mēbeles – plauktus, leti. Lieciniece bijusi klāt pie pasūtījuma apspriešanas. Lieciniecei zināms, ka par mēbeļu lampiņām bijušas domstarpības, nebija nopirktas īstās, tādēļ pieteicēja tās pirkusi pati Ls 170 vērtībā. Lieciniece redzējusi lampiņas, jo braukusi vīram līdzi.

Pieteicēja iesniedza tiesai līguma projektu par mēbeļu izgatavošanu, kas noslēgts starp SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums A/" (*lietas 3.sējuma 214.-222.lapa*) un uzņēmuma darbu izpildes līgumu par mēbeļu izgatavošanu, kas noslēgts starp SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums A/" (*lietas 4.sējuma 3.-5.lapa*). Tāpat lietā ir iesniegti faktūrrēķini (*lietas 1.sējuma 72.-73.lapa, 3.sējuma 213.,215.lapa*) par savstarpējiem SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums A/" norēķiniem un SIA „/Nosaukums A/" izrakstītā pavadzīme SIA /Nosaukums B/ (*lietas 3.sējuma 214.lapa*).

Izvērtējot minētos dokumentus kopsakarā ar liecinieku liecībām un pieteicējas paskaidrojumiem, secināms, ka līgumiskās attiecības par mēbeļu izgatavošanu varētu būt noslēgtas starp divām juridiskām personām – SIA /Nosaukums B/ un SIA „/Nosaukums A/" nevis pieteicēju un SIA „/Nosaukums A/". Savukārt pierādījumus, kas apstiprinātu, ka no SIA „/Nosaukums A/" pieteicējas kontā saņemtie naudas līdzekļi tiktu novirzīti SIA /Nosaukums B/, lietā nav iesniegti. Līdz ar to nav pamata atzīt pieteicējas kontā ieskaitītos naudas līdzekļus no SIA „/Nosaukums A/" Ls 170 apmērā par pieteicējas neapliekamajiem ienākumiem.

[16] Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, SIA „/Nosaukums A/" 2008.gada 20.februārī ieskaitīja pieteicējas kontā naudas līdzekļus Ls 557,31, maksājuma mērķī norādot: *„saskaņā ar aizdevuma līgumu 2008.26.01.*".

Dienestam pieteicēja paskaidroja, ka aizdevusi naudu SIA „/Nosaukums A/" dalībniekiem un tā ir aizdevuma atmaksa.

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja (*lietas 3.sējuma 165.-170.lapa*), ka palīdzējusi savam brālim /pers. P/ atvērt uzņēmumu, tādēļ izsniegts aizdevums.

Liecinieks/pers. P/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3.sējuma 228.-229.lapa*), ka pieteicēja izsniegusi SIA „/Nosaukums A/" aizdevumu pamatkapitālam un aparatūras iegādei. Aizdevuma kopējā summa varētu būt Ls 10 000. Tika noslēgts līgums starp trim personām, sabiedrībai bija divi līdzīpašnieki. Aizdevums sadalīts uz trim daļām. Liecinieks atdevis daļu parāda, summu nosaukt nevar.

Lieciniece/pers. O/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3.sējuma 165.-170.lapa*), ka SIA „/Nosaukums A/" ir liecinieces vīra kādreizējais uzņēmums. Lieciniecei zināms, ka /pers. P/ aizņēmies no pieteicējas naudu. Lasījusi aizdevuma līgumu. Aizņēmušies trijatā, jāatdod visiem līdzīgās daļās.

Pieteicēja iesniedza tiesai 2008.gada 5.februāra notariāli apstiprinātu aizdevuma līgumu (*lietas 3.sējuma 158.lapa*), kas noslēgts starp pieteicēju un /pers. P/, aizdevuma summa 5 000 *euro* (Ls 3 865). Tāpat tiesai tika iesniegti analoģiska satura notariāli apliecināti 2008.gada 26.janvāra aizdevuma līgumi (kopijas) (*lietas 3.sējuma 155.-157.lapa*), kas noslēgti starp pieteicēju un /pers. R/ un /pers. S/, aizdevuma summa Ls 3 000 katram.

Lai atzītu, ka no fiziskām un juridiskām personām saņemtās naudas summas patiešām ir aizdevums vai aizdevuma atmaksa, nepieciešams pārliecināties gan par to, vai attiecīgi darījumi patiešām ir notikuši (ņemot vērā, ka aizdevuma līguma noslēgšana pati par sevi vēl nepierāda, ka aizņēmējs ir saņēmis līgumā noteikto aizdevuma summu) un, ja tie ir notikuši, vai saņemtās summas pēc to jēgas un ekonomiskā satura atbilst attaisnojuma dokumentos norādītajam.

Tiesas sēdē liecinieks /pers. P/ (*lietas 3.sējuma 228.-229.lapa*) apstiprināja aizdevuma faktu, kā arī tā daļas atmaksu.

Kā izriet no lietas materiāliem, auditā tika apstiprināts 2008.gadā izsniegtais aizdevums skaidrā naudā /pers. S/ Ls 3 000, /pers. R/ Ls 3 000 un /pers. P/ Ls 3 865,40. Līdz ar to tiesa atzīst, ka par aizdevuma izsniegšanas faktu lietā nav strīda.

Tāpat tiesa konstatē, ka atbilstoši noslēgtajiem aizdevumu līgumiem, aizdevums izsniegts aizņēmēja uzņēmējdarbības uzsākšanai (4.punkts), aizdevuma atmaksas termiņš 2008.gada 5.maijs, norēķini iespējami kā skaidrā naudā, tā ar pārskaitījumu.

Izvērtējot iepriekš minētos pierādījumus, tiesa atzīst, ka SIA „/Nosaukums A/" 2008.gada 20.februārī pieteicējas kontā ieskaitītie naudas līdzekļi Ls 557,31 apmērā ir atzīstami par aizdevuma daļas atmaksu, atbilstoši maksājuma mērķī ietvertajai atsaucei uz 2008.gada 26.janvāra aizdevuma līgumu. Ņemot vērā minēto, Lēmums šajā daļā ir atceļams.

[17] Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, pieteicēja 2009.gadā ieskaitījusi /pers. H/ kontā naudas līdzekļus Ls 110 apmērā, proti, 2009.gada 10.augustā – Ls 10 un 13.augustā – Ls 40, maksājuma mērķī norādot: „*parāda atgriešana*", savukārt 21.augustā – Ls 60, maksājuma mērķī norādot: „*maksa par auto*".

Dienestam pieteicēja paskaidroja: „*dotās naudas summas ir parāda atdošana. Maksa par auto ir samaksa par tehnisko apskati par auto pēc pieteicējas lūguma*".

Apstrīdēšanas iesniegumā pieteicēja norādīja, ka /pers. H/ ieskaitītie Ls 60 iekļaujami SIA „/Nosaukums C/" izdevumos.

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka /pers. H/ strādāja uzņēmumā no 2008.gada līdz 2009.gada septembrim par pārdevēju-kasieri un ar viņu bijuši vairāki darījumi. Pieteicējas prombūtnes laikā /pers. H/ bija lūgts veikt tehnisko apskati uzņēmuma īpašumā esošajai automašīnai, līdz ar to tie nav pieteicējas personīgie izdevumi. Tāpat bijis arī pārskaitījums kā algas izmaksa.

Tiesas sēdē /pers. H/ liecināja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka bijusi darba ņēmēja pieteicējas uzņēmumā. Neatceras, ka pieteicēja būtu lūgusi viņai aizvest automašīnu uz tehnisko apskati. Neatceras, ka pieteicēja viņai būtu uzticējusi automašīnu. Liecinieces vīrs ir automehāniķis, taču lieciniecei nekas nav zināms par pieteicējas darījumiem ar viņas vīru. Apliecina, ka aizdevusi pieteicējai nelielas naudas summas (līdz Ls 20).

Ievērojot pieteicējas pretrunīgos paskaidrojumus un izvērtējot tos kopsakarā ar liecinieces liecībām, tiesa atzīst, ka tās nesniedz priekšstatu par

darījumu faktiskajiem apstākļiem. Proti, ja pieteicēja lieciniecei ir pārskaitījusi darba algu, tad nav saprotams, kādēļ maksājuma mērķī ir norādīta „*parāda atdošana*", tāpat tiesai nav iesniegti dokumenti, kas apstiprinātu, ka minētās summas ir darba algas izmaksa pieteicējai.

Pieteicēja Dienestam iesniegusi 2009.gada 21.septembra faktūrrēķinu Nr.58 (*lietas 1.sējuma 104.lapa*). Atbilstoši minētajam rēķinam, transporta pakalpojumus sniegusi SIA /Nosaukums D/. Tiesa piekrīt Dienestam, ka nav identificējama minētā rēķina saistība ne ar /pers. H/, ne ar SIA „/Nosaukums C/", jo dokumentā kā pakalpojumu sniedzējs norādīta SIA /Nosaukums D/, tāpat nav identificējams transportlīdzeklis.

Ievērojot minēto, tiesa nekonstatē pierādījumus, kas apstiprinātu, ka 2009.gadā pieteicējas /pers. H/ kontā ieskaitītie naudas līdzekļus Ls 110 apmērā būtu attiecināmi uz SIA „/Nosaukums C/" izdevumiem.

[18] No pieteicējas tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, vērtējot tos kopsakarā ar apstrīdēšanas iesniegumu, secināms, ka pieteicējas 2009.gada 30.novembrī /pers. G/ kontā ieskaitītie Ls 35 ir parāda samaksa par kameras labošanu un šis maksājums attiecināms uz SIA „/Nosaukums C/", tādēļ tas nav iekļaujams pieteicējas personīgajos izdevumos.

Pieteicējas ieskatā minēto faktu pierāda SIA „/Nosaukums C/" grāmatvedības uzskaites reģistros iegrāmatotais maksājums.

Atbilstoši pieteicējas konta izrakstam, 2009.gada 30.novembrī pieteicēja ieskaitījusi /pers. G/ kontā Ls 35, maksājuma mērķī norādot: „*par kameru aizdevuma atmaksa*".

Tiesa sēdē pieteicēja paskaidroja, ka pieteicēja, saņemot salaboto videokameru, nevarēja norēķināties ar karti, tādēļ viņas vietā norēķinājies /pers. G/ skaidrā naudā. Savukārt pieteicēja naudu atdevusi, pārskaitot to uz /pers. G/ norēķinu kontu.

Liecinieks/pers. G/ tiesas sēdē liecināja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*) par darījumiem ar pieteicēju – saņemtajiem aizdevumiem.

Tiesa nekonstatē vērtējamā darījuma tiešo saistību ar SIA „/Nosaukums C/" un tās saimniecisko darbību, proti, lietā nav iesniegti pierādījumi, ka SIA „/Nosaukums C/" īpašumā bijusi konkrētā videokamera un tā tika izmantota sabiedrības saimnieciskajā darbībā, tāpat lietā nav ziņu, ka šāda videokamera ir iekļauta sabiedrības pamatlīdzekļos. Vienlaikus tiesa atzīst par pamatotu Dienesta secinājumu, ka pieteicējas vārdā noformētā SIA „/Nosaukums C/" avansa norēķina veidlapa par 2009.gada novembri (*lietas 1.sējuma 78.lapa*) neapstiprina, ka avansa norēķins apstiprinātu pārskaitījumu /pers. G/ Ls 35 apmērā. Arī liecinieks /pers. G/ nekādas liecības par darījumu, kas saistīts ar videokameru, tiesas sēdē nesniedza.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka nav pamata /pers. A/ personīgo izdevumu samazināšanai Ls 35 apmērā. Vienlaikus tiesa konstatē, ka citi audita ietvaros pārbaudītie darījumi ar /pers. G/ ir atzīti.

[19] Pieteicēja Gada ienākumu deklarācijā par 2008.gadu un papildu deklarācijā par 2008.gadu uzrādījusi ienākumus Ls 15 875,95 apmērā no personīgā īpašuma pārdošanas (juvelierizstrādājumu) /pers. F/.

Pieteicēja iesniedza Dienestam 2012.gada 23.marta /pers. F/ vārdā noformētu paskaidrojumu (*lietas 1.sējuma 38.lapa*), kurā /pers. F/ apliecina, ka 2008.gadā no pieteicējas iegādājusies sieviešu zelta rokas pulksteni un gredzenu ar briljantiem, samaksājot par dārglietām 22 500 *euro*.

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja (*lietas 3.sējuma 165.-170.lapa*), ka /pers. F/ ir pieteicējas meitas krustmāte. Pārdevusi viņai *„Cartier"* zelta pulksteni ar ādas siksniņu. Dokumenti saglabājušies tikai siksniņai. Bija arī gredzens un auskari. Komplektu iegādājusies Parīzē, *„Cartier"* veikalā. Norēķinājusies daļēji skaidrā naudā, daļēji ar pārskaitījumu. Pulksteni un gredzenu pārdevusi Renatai. Vienlaicīgi pirkusi pulksteni ar oriģinālo zilo siksniņu un gredzenu. Dienestam skaidrojusi, ka iegādes dokumenti tika iznīcināti. Pirkumu apmaksājis /pers. F/ vīrs. Līguma nav. Cenu pieteicēja noteikusi, no sākotnējas cenas atrēķinot nolietojumu. Komplekts iegādāts par 28 000 vai 29 000. Izstrādājumiem 750 prove, *„Cartier"* firma, svaru nezin. Par pulksteni: ciparnīcas nebija, apaļš disks un bultiņas. Dzeltenais zelts, tumši zila ādas siksniņa. Firmas logo pulkstenim bija priekšā, aizmugurē, uz siksnas. Bija sertifikāti klāt. Nezina, kur ražots. Par gredzenu: prove visur vienāda, komplektā bija. Auskari arī bija komplektā. Svaru nezina. Sākumā piedāvājusi /pers. F/ nopirkt par 25 000 *euro*. Viņa piekrita, vīrs nepiekrita. Droši vien, kad /pers. F/ komplektu pirka, devusi līdzi visus dokumentus. Rotaslietu iegādi apliecinošie dokumenti iznīcināti, ko apstiprina Rīgas pilsētas Ziemeļu rajona tiesas 2008.gada 31.oktobra lēmums krimināllietā Nr.11092122108.

Tiesa sēdē /pers. F/ liecināja (*lietas 3.sējuma 228.-229.lapa*), ka 2008.gadā nopirkusi no pieteicējas juvelierizstrādājumus, komplektu – pulksteni, gredzenu un auskarus. Vīrs samaksāja 25 000 *euro*. Komplekts maksāja daudz vairāk. Pavaddokumenti pirkumam nebija. Lieciniecei ir turīgs vīrs, kurš strādā Krievijā. Tiesas sēdē lieciniece uzrādīja pulksteni ar zelta aproci, zilu ādas siksniņu, gredzenu ar akmeņiem, vienu auskaru.

Izvērtējot pieteicējas paskaidrojumu kopsakarā ar lieciniecs liecībām un citiem lietā esošajiem pierādījumiem, tiesa atzīst, ka nav iegūti pierādījumi, kas apstiprinātu 2008.gadā pieteicējas gūto ienākumu no juvelierizstrādājumu pārdošanas /pers. F/ Ls 15 875,95 apmērā. Tiesas secinājums pamatots ar šādiem apsvērumiem.

Tiesai nav iesniegti pierādījumi, lai pārliecinātos, ka pieteicējas īpašumā bijuši liecinieces /pers. F/ tiesas sēdē uzrādītie juvelierizstrādājumi, tiesa arī nav guvusi pārliecību, ka liecinieces /pers. F/ tiesas sēdē uzrādītie juvelierizstrādājumi ir bijuši konkrētā darījuma priekšmets, jo liecinieces liecībās un pieteicējas paskaidrojumos konstatējamas pretrunas par darījuma priekšmetu – Dienestam iesniegtajos paskaidrojumos lieciniece norādījusi, ka iegādājusies gredzenu un pulksteni, tiesas sēdē liecināja, ka gredzenu, pulksteni un auskarus. Tāpat tiesai nav iesniegti pierādījumi par šo juvelierizstrādājumu vērtību.

Vispārzināms, ka dārgu juvelierizstrādājumu iegāde ir kapitālieguldījums, un iegādājoties šādus juvelierizstrādājumus, to īpašnieki saglabā iegādes dokumentus, tostarp, lai varētu pierādīt izstrādājumu legālo izcelšanos un, piemēram, realizēt. Pieteicējas norāda, ka rotaslietu iegādi apliecinošie dokumenti iznīcināti, ko apstiprina 2008.gada 31.oktobra Rīgas pilsētas Ziemeļu rajona tiesas lēmums krimināllietā Nr.11092122108 (*lietas 3.sējuma 167.lapa*). Tiesa, iepazinusies ar minēto lēmumu, konstatē, ka lēmumā precīzi uzskaitīti visi bojātie un iznīcinātie priekšmeti, piemēram, juvelierizstrādājumi, drēbes, apavi, pildspalvas, kosmētika, gultasveļa u.c., tostarp priekšmeti bez vērtības, taču atsauce uz iznīcinātajiem dokumentiem vispārīgi ietverta tikai pieteicējas sniegto liecību atreferējumā, proti, pieteicēja nav konkretizējusi, ka kādi dokumenti iznīcināti. Vienlaikus tiesa konstatē, ka Rīgas pilsētas Ziemeļu rajona tiesas lēmumā krimināllietā Nr.11092122108 uzskaitīti šādi 2008.gada 16.jūlijā bojātie juvelierizstrādājumi: „*briljanta aplis - gredzens „Cartier", izkritis 1.akmens, 9000 Ls, auskari ar briljantiem no dzeltenā zelta. Viens pazudis, 1800 Ls*". Minētais juvelierizstrādājumu apraksts atbilst pieteicējas tiesas sēdē aprakstītajiem un liecinieces /pers. F/ tiesas sēdē uzrādītajiem juvelierizstrādājumiem, turklāt arī liecinieces rīcībā nebija viena no auskariem, kas rada pamatotas šaubas par to, vai juvelierizstrādājumu atsavināšanas darījums vispār ir noticis. Tiesa, apšaubot darījumu, ņem vērā pretrunas liecinieces liecībās un 2012.gada 23.marta paskaidrojumā norādīto. Tāpat konstatējamas pretrunas pieteicējas paskaidrojumos par darījuma apstākļiem, proti, deklarācijā uzrādīta viena summa, savukārt paskaidrojumos pieteicēja norāda citu summu citā valūtā, par iegādes apstākļiem, tostarp, norēķiniem, pieteicēja konkrētus paskaidrojumus nesniedz, pretrunas ir konstatējamas paskaidrojumos par juvelierizstrādājumu pavaddokumentiem, proti, pieteicēja gandrīz vienlaikus apgalvo, ka iegādi apliecinoši dokumenti iznīcināti un ka pirkumam devusi līdzi visus dokumentus (*lietas 3.sējuma 165.-170.lapa*).

[20] Tiesa sēdē pieteicēja paskaidroja, ka viņas līdzekļu avotos nepamatoti nav iekļauts 2010.gadā izsniegtais aizdevums /pers. T/ 20 000 *euro*

apmērā. Pieteicējas meita trīs gadus mācījusies Šveicē. Pieteicēja apmaksājusi studijas ar pārskaitījumu.

Tiesa, pārbaudot lietas materiālus, konstatē, ka lietā atrodas /pers. T/ un /pers. I/ paskaidrojumi. 2012.gada 26.marta Dienestam sniegtajā paskaidrojumā /pers. I/ norāda, ka 2010.gada augustā iedevis /pers. A/ 20 000 *euro* skaidrā naudā bērnu mācību maksai, 2012.gada 25.aprīļa iesniegumā /pers. I/ apliecina, ka izsniedzis 20 000 *euro* /pers. T/ mācību apmaksai 2010.gadā (*lietas 1.sējuma 37.lapa*).

/pers. T/ paskaidrojumā (*lietas 1.sējuma 34.lapa*) norādīts, ka 2010.gada augustā tēvs /pers. I/ izsniedza viņai 20 000 *euro* skaidrā naudā mācību apmaksai.

Tiesa, uzsākot lietas izskatīšanu pēc būtības, atzina, ka par minētā darījuma apstākļiem nepieciešams nopratināt /pers. I/ un /pers. T/. /pers. I/ neieradās uz tiesas sēdi arī pēc piespiedu līdzekļu piemērošanas un, ņemot vērā ziņas par /pers. I/ veselības stāvokli, tiesa atzina, ka viņu tiesas sēdē nopratināt nav iespējams (*lietas 3.sējuma 74.lapa*). Savukārt /pers. T/2014.gada 6.maija tiesas sēdē izmantoja savas Administratīvā procesa likuma 164.panta 1.punktā paredzētās tiesības un atteicās liecināt (*lietas 3.sējuma 165.lapa*). Savukārt 2014.gada 27.maijā tiesā saņemts /pers. T/ elektroniski parakstīts iesniegums (*lietas 4.sējuma 7.-9.lapa*), kurā viņa norāda, ka 2010.gada augustā tēvs /pers. I/ izsniedza viņai 20 000 *euro* skaidrā naudā mācību apmaksai. Minēto summu abas ar māti ieskaitījušas bankas kontā divos maksājumos. Iesniegumam pievienotas nesalasāmas kopijas (*lietas 4.sējuma 8.lapa*).

Ņemot vērā, ka /pers. I/ un /pers. T/ nevar vai nevēlas sniegt liecības par darījumu faktiskajiem apstākļiem, tiesa nepiešķir ticamību arī liecinieku paskaidrojumos norādītajam, jo nav iespējams novērst šaubas par to, ka /pers. I/ un /pers. T/ ir parakstījuši iepriekš sagatavotus paskaidrojumus un pilnībā apzinājušies, kāda satura dokumentus paraksta. Līdz ar to tiesa izvērtē citus lietā esošos pierādījumus attiecībā uz /pers. I/ iespējamo aizdevumu pieteicējai.

Pārbaudot /pers. I/ audita pārskatu par 2008., 2009. un 2010.gadu (*lietas 4.sējuma 11.-26.lapa*), secināms, ka 2008. un 2010.gadā /pers. I/ konstatēts slēptais ienākums, kas nozīmē, ka līdzekļu izlietojums pārsniedz līdzekļu avotus, savukārt slēptais ienākums ir tā izlietotā summa, kura vairs nav personas rīcībā. Vienlaikus tiesa nevar piekrist pieteicējas pārstāvja viedoklim, ka, summējot /pers. I/ 2010.gadā konstatēto slēpto apliekamo ienākumu Ls 2 544 apmērā ar legālajiem ienākumiem 2010.gadā Ls 15 784, tiek pierādīta naudas līdzekļu esamība /pers. I/ rīcībā, jo iepretim 2010.gada ienākumiem auditā ir arī pierādīts līdzekļu izlietojums Ls 15 784, 59 apmērā. Savukārt, atbilstoši audita datiem, /pers. I/ skaidras naudas pārpalikums uz 2010.gada 1.janvāri bija Ls 1 061,19, savukārt no banku kontu izdrukām izriet, ka 2010.gadā /pers. I/ izņēmis skaidrā naudā tikai Ls 2 674.

Ievērojot minēto, tiesa piekrīt Dienesta secinātajam, ka lietā nav iegūti pierādījumi tam, ka /pers. I/ rīcībā 2010.gadā būtu bijuši tādi ienākumi, lai varētu izsniegt skaidrā naudā 20 000 *euro*.

[21] Pieteicēja norāda, ka viņas veiktie maksājumi – komunālie un ar īpašumu uzturēšanu saistītie – uzskatāmi par aizdevumu /pers. T/, jo pieteicēja tos veica meitas vietā. Kamēr meita mācījās, viņai nebija ienākumu, tādēļ vienojušās, ka pieteicēja palīdzēs segt komunālos maksājumus par īpašumu /adrese/. Tāpat pieteicēja pārdeva meitai arī automašīnu par Ls 24 598.

Tiesa konstatē, ka auditā apstiprināti 2009.gadā pārskaitītie naudas līdzekļi /pers. T/ Ls 842,40 apmērā, kā arī izsniegtais aizdevums Ls 146 601,67 apmērā, savukārt 2010.gadā apstiprināti saņemtie naudas līdzekļi no /pers. T/ Ls 14 056,08 un pārskaitītie naudas līdzekļi Ls 20 483,50.

Auditā, izvērtējot pieteicējas kontu pārskatus, konstatēts, ka pieteicēja 2009.gadā pārskaitījusi aizdevumu /pers. T/ Ls 146 601,67 apmērā, savukārt 2010.gadā pārskaitījusi Ls 21 814,74 un Ls 978,50. Audita aprēķinos, atbilstoši konta izrakstā norādītajiem maksājuma mērķiem, ir atzīti ar nekustamo īpašumu /adrese/ un /adrese/ saistītie izdevumi.

Tāpat tiesa konstatē, ka auditā ir atzīts pieteicējas darījums ar meitu par automašīnas pārdošanu Ls 24 598,14 apmērā.

[22] Tiesa konstatē, ka auditā ir apstiprināta 2008.gadā saņemtā aizdevuma atmaksa no /pers. N/ Ls 30 000. Citi pieteicējas darījumi ar /pers. N/ auditā nav vērtēti un pieteicēja tādus nav norādījusi.

[23] Pieteicēja nepiekrīt Dienesta secinājumam, neatzīstot darījumu par kapitāldaļu pārdošanu /pers. T/.

Dienests noskaidrojis, ka pieteicēja saskaņā ar 2009.gada 15.augusta līgumu atsavinājusi /pers. T/ 17 SIA „/Nosaukums C/" kapitāla daļas par kopējo summu Ls 1 700.

Pieteicēja Dienestam paskaidroja: *„Ja par kapitāldaļu pārdošanu naudas pārskaitījums nav bijis, tātad maksāts skaidrā naudā".*

Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja, ka atsavinājusi meitai SIA „/Nosaukums C/" 17 kapitāla daļas. Meitai naudas līdzekļi ir no omītes, kura viņu lutina. Meita norēķinājās skaidrā naudā.

Kā jau iepriekš konstatēts, /pers. T/ (*sk. šā sprieduma [20]punktu*) 2014.gada 6.maija tiesas sēdē izmantoja savas Administratīvā procesa likuma 164.panta 1.punktā paredzētās tiesības un atteicās liecināt (*lietas 3.sējuma 165.lapa*).

Tiesu judikatūrā atzīts, ka līgumi, kas noslēgti privāto tiesību jomā, vien nevar kalpot par kritēriju attiecīgā lēmuma pieņemšanai nodokļu sfērā. Vērtējot darījumu no nodokļu tiesību aspekta, dienestam tas ir jāvērtē, ņemot vērā attiecīgā nodokļa tiesisko regulējumu.

Tiesa konstatē, ka lietā nav iesniegti pierādījumi, lai tiesa varētu pārliecināties par minētā darījuma faktisko norisi, tāpat pieteicēja nav deklarējusi ienākumus no kapitāldaļu pārdošanas.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka Dienests pamatoti neiekļāva pieteicējas darījumu par kapitāldaļu pārdošanu pieteicējas līdzekļu avotos par 2009.gadu.

[24] Pieteicēja papildu deklarācijās uz 2008.gada 1.janvāri deklarēja skaidras naudas uzkrājumus Ls 140 560,8, uz 2009.gada 1.janvāri Ls 140 560,8, uz 2010.gada 1.janvāri un 31.decembri Ls 70 280 apmērā.

Savukārt Dienests atzinis, ka nav iegūts apstiprinājums pieteicējas papildu deklarācijās norādīto skaidras naudas uzkrājumu faktiskajai esamībai, un samazināja skaidras naudas uzkrājumus uz 2008.gada 1.janvāri par Ls 140 560,8, uz 2009.gada 1.janvāri par Ls 134 880,81, uz 2010.gada 1.janvāri un 31.decembri par Ls 70 280.

Tiesu judikatūrā atzīst, ka personai, norādot papildu deklarācijā skaidras naudas uzkrājumus, ir jāspēj saprātīgi un ticami pamatot un pierādīt to izcelsmi, lai Valsts ieņēmumu dienests varētu izpildīt savas likumā paredzētās tiesības un pienākumus kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību. Augstākā tiesa nesaskata, ka šāda pierādījumu nastas uzlikšana pieteicējam būtu bez tiesiska pamata un pārkāptu pierādīšanas principus (*Augstākās tiesas 2011.gada 20.maija sprieduma lietā Nr.SKA-76/2011 13.punkts, 2011.gada 17.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-19/2011 8.punkts u.c.*).

Tāpat tiesu judikatūrā atzīts, ka pieteicējam atbilstoši savām iespējām jāpiedalās pierādījumu savākšanā (*Administratīvā procesa likuma 150.panta trešā daļa*). 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*).

Nodokļu lietās tieši privātpersonai pašai vislabāk ir zināmi fakti par tās ienākumiem, izdevumiem, darījumiem u.tml. Tādēļ nodokļu maksātājam it

īpaši ir pienākums līdzdarboties pierādījumu savākšanā. Tas izriet gan no Administratīvā procesa likuma 150.panta trešās daļas, gan no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta (*Augstākās tiesas 2011.gada 17.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-19/2011 7.punkts*).

Tāpat Augstākā tiesa norādījusi, ka no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta izriet nodokļu maksātāja pienākums iesniegt pierādījumus par skaidras naudas uzkrājumu veidošanos vai vismaz norādīt ticamu pamatojumu un apstākļus, kādos tas veidojies, kurus savukārt Valsts ieņēmumu dienests varētu pārbaudīt (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2010.gada 26.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-286/2010 11.punktu, 2010.gada 8.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-372/2010 10.punktu un 2011.gada 12.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-15/2011 10.punktu u.c.*).

Tiesības atsaukties uz ieņēmumu esību neatbrīvo personu no pienākuma pierādīt, ka viņas apgalvojumi ir patiesi (*Augstākās tiesas 2011.gada 17.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-19/2011 7.punkts*).

Līdz ar to lietā jāpārbauda, vai pieteicēja ir pierādījusi skaidras naudas līdzekļu izcelsmi.

[24.1] Audita laikā pieteicēja par skaidras naudas uzkrājumiem paskaidroja, ka uzkrājumi radušies, pārejot no vienas bankas uz otru un mainot kreditēšanas valūtu, kā arī saņemot izsniegto aizdevumu atmaksas no parādniekiem.

2012.gada 14.februārī pieteicēja par skaidras naudas atlikumu uz 2007.gada beigām Dienestam paskaidroja, ka pieteicējas māte /pers. U/ mainīja dzīves vietu uz Izraēlu un atstāja pieteicējai dāvinājumā savu dzīvokli un iedzīvi. Tāpat vecvecāki Plavunovi pilnvaroja pieteicēju pārņemt viņu īpašumus un naudas uzkrājumus, uzņemoties gādību par viņiem. Tika pārdoti dzīvokļi /adrese A/ un /adrese/ ar visām iekārtām un mēbelēm par kopējo summu 150 000 *euro*, kas pēc vecvecāku nāves palika pieteicējas rīcībā.

Apstrīdēšanas iesniegumā pieteicēja norāda, ka 2008.gada decembrī saņēmusi no māsas /pers. J/ aizdevuma atmaksu 9 000 *euro*, kā arī pievienojusi sūdzībai /pers. J/ vārdā noformētu paskaidrojumu, kurā viņa apliecina aizdevuma atmaksu un, to, ka pieteicēja saņēmusi mantojumu Ls 140 000 apmērā no vecāsmātes /pers. K/ (*lietas 1.sējuma 35.lapa*).

Pieteicēja iesniedza 2012.gada 13.septembrī Izraēlā sastādītu un notāra apstiprinātu deklarāciju, kurā pieteicējas māsa /pers. J/ apliecina, ka pieteicēja saņēmusi mantojumu skaidrā naudā Ls 140 000 apmērā no vecmāmiņas /pers. K/, kura līdz savai nāvei dzīvoja /adrese B/. Tāpat /pers. J/ apliecina, ka 2007.gada decembrī atdevusi pieteicējai parādu 9 000 *euro* apmērā.

Tiesas sēdē pieteicējas brālis /pers. P/ liecināja, ka ar mantojuma jautājumiem nodarbojās pieteicēja, neko konkrētu viņš neatceras (*lietas 3.sējuma 228.-229.lapa*).

Tiesas sēdē pieteicēja norādīja, ka skaidras naudas uzkrājumi veidojušies arī no vecvecākiem saņemtā mantojuma, pieteicējas pārstāvis paskaidroja, ka mantojums tika sadalīts mājas kārtībā. Konkrētu mantoto naudas summu pieteicēja tā arī nenorādīja.

Tādējādi lietā izvērtējami iepriekš minētie pierādījumi.

[24.2] Tiesa konstatē, ka pieteicēja jau no paša audita sākuma ir sniegusi visai pretrunīgus paskaidrojumus par skaidras naudas izcelšanos. Piemēram, to, ka ievērojama skaidras naudas summa tikusi mantota, pieteicēja atcerējusies vien 2012.gada 14.februārī, savukārt līdz tam audita gaitā norādījusi, ka uzkrājumi veidojušies, pārejot no vienas bankas uz otru un mainot kreditēšanas valūtu, kā arī saņemot izsniegto aizdevumu atmaksas no parādniekiem. Otrkārt, pieteicēja norādījusi, ka mantojuma vērtība bijusi 150 000 *euro* apmērā, savukārt pieteicējas māsa jau vēlas apstiprināt, ka pieteicēja mantojusi skaidru naudu Ls 140 000 apmērā. Tādējādi no pieteicējas paskaidrojumiem, liecinieka liecībām un pieteicējas iesniegtajiem dokumentiem nav iespējams gūt skaidru priekšstatu par mantošanas apstākļiem un mantojuma apmēru, jo sniegtās ziņas ir absolūti vispārīgas un nekonkrētas. Ievērojot minētos apsvērumus, tiesa nepiešķir ticamību arī pieteicējas minētajam par aizdevuma atmaksu 9 000 *euro* no māsas /pers. J/.

Kā atzīts tiesu judikatūrā, Civillikuma normas, kas regulē civiltiesiskos darījumus, nav ņemamas vērā, nosakot attiecības, kas pastāv publisko tiesību jomā starp valsts pārvaldes iestādi un privātpersonu – nodokļu maksātāju. Līgumi, kas noslēgti privāto tiesību jomā, vien nevar kalpot par kritēriju attiecīgā lēmuma pieņemšanai nodokļu sfērā. Vērtējot darījumu no nodokļu tiesību aspekta, dienestam tas ir jāvērtē, ņemot vērā attiecīgā nodokļa tiesisko regulējumu (*sk. Augstākās tiesas 2006.gada 11.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-121/2006 9.punktu; 2011.gada 12.decembra sprieduma lietā Nr.SKA-436/2011 10.punktu; 2012.gada 16.aprīļa lēmuma lietā Nr.SKA-325/2012 8.punktu; 2012.gada 3.maija lēmuma lietā Nr.SKA-343/2012 12.punktu*).

Tāpat tiesa ņem vērā, ka pieteicēja nav deklarējusi mantojumā saņemtus skaidrus naudas līdzekļus (saskaņā ar Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumi 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"), kā arī pieteicējas rīcībā nav mantojuma apliecības. Arī šie apstākļi, vērtējot tos kopsakarā ar citiem pierādījumiem, liecina, ka pieteicēja nav saņēmusi mantojumā skaidru naudu.

[24.3] Pieteicēja norāda, ka mantojusi no vecvecākiem nekustamos īpašumus – /adrese/ un /adrese/, vēlāk tos atsavinājusi ar visu iekārtu, saņemot Ls 150 000.

[24.3.1] Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja, ka atsavinājusi nekustamo īpašumu /adrese/ /pers. M/.

Saskaņā ar 2006.gada 1.novembra pirkuma līgumu (*lietas 2.sējuma 88.-89.lapa*), /pers. I/, kura vārdā saskaņā ar universālpilnvaru rīkojas /pers. A/, pārdod un /pers. M/ pērk nekustamo īpašumu /adrese B/ par Ls 7 525 un dzīvoklī esošo mantu par Ls 31 129,22. Pirkuma maksa 55 000 *euro* tiek pārskaitīta uz /pers. A/ AS „SEB banka" kontu /numurs/.

Lietā iesniegta 2006.gada 24.oktobra akciju sabiedrības „Aizkraukles banka" izziņa par kredīta izsniegšanu /pers. M/ dzīvokļa /adrese B/ iegādei. Kredīta summa 55 000 *euro*.

Tiesas sēdē /pers. M/ liecināja (*lietas 3.sējuma 228.-229.lapa*), ka iegādājusies no pieteicējas dzīvokli /adrese B/ par 55 000 *euro*. Darījums noformēts caur banku. Skaidras naudas darījumi nebija. 55 000 *euro* summā ietilpa dzīvoklis un iekārtojums –mēbeles, tehnika. Lieciniecei/pers. A/ tika stādīta priekšā kā dzīvokļa īpašnieka sieva. Darījumu kārtoja mākleris. Nezina, kuras personas kontā tika ieskaitīta nauda.

No zemesgrāmatas datiem izriet, ka nekustamā īpašuma /adrese B/ īpašnieks saskaņā ar 2005.gada 2.jūnija pirkuma līgumu ir /pers. I/.

Civillikuma 994.pants noteic, ka par nekustama īpašuma īpašnieku atzīstams tikai tas, kas par tādu ierakstīts zemesgrāmatās.

Kā jau konstatēts, dzīvokļa Rīgā, /adrese/ atsavināšanas brīdī pieteicēja nebija tā īpašniece, bet darbojās pilnvaras devēja uzdevumā. Līdz ar to atsavināšanas rezultātā saņemtā atlīdzība ir uzskatāma par pilnvaras devēja un nevis pilnvarnieka ienākumiem. Izvērtējot lietā esošos pierādījumus, tiesa atzīst par pamatotu Dienesta secinājumu, ka nav iesniegti pierādījumi tam, ka faktiski pieteicēja ir saņēmusi līgumā paredzēto pirkuma maksu 55 000 *euro* apmērā un izlietojusi to uzkrājumu veidošanai. Tāpat pieteicēja nav iesniegusi pierādījumus, ka nekustamais īpašums – /adrese/ jebkad piederējis pieteicējas vecvecākiem /pers. K/un /pers. KI/ vai pašai pieteicējai (zemesgrāmatā attiecīgo ierakstu nav), pieteicēja arī nav izskaidrojusi, kādēļ, ja minētais nekustamais īpašums bijis pieteicējas mantojums, tas bijis /pers. I/ īpašumā.

[24.3.2] Tiesas sēdē pieteicēja paskaidroja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka atsavinājusi /pers. L/ dzīvokli /adrese A/.

Pieteicēja iesniegusi 1997.gada 17.februāra dāvinājuma līgumu, ar kuru /pers. KI/ dāvina mazmeitai /pers. A/ labiekārtotu trīsistabu dzīvokli /adrese A/.

Lietā ir 2004.gada 4.augusta AS „Swedbank" izziņa, saskaņā ar kuru AS „Swedbank" apņemas izsniegt aizdevumu /pers. L/ 40 000 USD apmērā nekustamā īpašuma /adrese / iegādei, pārskaitot 35 000 USD uz pieteicējas kontu AS „Swedbank" un /pers. A/ AS „Swedbank" konta izrakstu (no

2004.gada 7.maija līdz 2005.gada 5.janvārim), saskaņā ar kuru pieteicējai pārskaitīti 35 000 USD.

Atbilstoši 2004.gada 6.septembra pirkuma līgumam (*lietas 2.sējuma 87.lapa*) nekustamā īpašuma pirkuma maksa ir 35 000 USD.

Tiesas sēdē lieciniece /pers. L/ liecināja (*lietas 3.sējuma 81.-87.lapa*), ka iegādājusies no pieteicējas mēbelētu un remontētu dzīvokli /adrese/. Precīzi neatceras, bet pieteicējai atdevusi skaidrā naudā 60 000 *euro*. Naudu saņēmusi no brāļa, kurš dzīvo Maskavā un naudu atvedis no Igaunijas. Nauda nebija nodota pie notāra, tas bija neoficiāli.

Tiesa, pārbaudot lietas materiālus un izvērtējot tos kopsakarā ar iepriekš minētajiem pierādījumiem, negūst apstiprinājumu, ka pieteicēja saņēmusi no /pers. L/ skaidras naudas līdzekļus, ievērojot acīmredzamās pretrunas liecībās, paskaidrojumos un dokumentos, un ka, savukārt, saņemtie naudas līdzekļi ir izņemti no bankas konta skaidrā naudā un uzkrāti, vai arī izlietoti, izmantojot bezskaidras naudas norēķinus.

[24.4] Izvērtējot pieteicējas paskaidrojumus, lieciniekuliecības un pieteicējas iesniegtos dokumentos kopsakarā ar citiem lietas materiāliem, tiesa atzīst, ka pieteicējas paskaidrojumiem par skaidras naudas uzkrājumu veidošanos nav pamata piešķirt ticamību.

Kā līdzīgās lietās atzinusi Augstākā tiesa, vispārīgi sniegtie paskaidrojumi par mantojumu un citiem mūža laikā iegūtajiem uzkrājumiem bez papildu apliecinošiem pierādījuma dokumentiem nevar kalpot par pierādījumu attiecīgiem uzkrājumiem. Tas vien, ka pieteicēja ir sniegusi paskaidrojumus un liecinieki snieguši liecības, nenozīmē, ka ir pierādīti attiecīgie fakti. Lai uzkrājumu izcelsme tiktu atzīta, ir jābūt pietiekamiem un ticamiem pierādījumiem. Tātad pieteicējai bija jāiesniedz konkrētus pierādījumus, kas apliecina uzkrājumu izcelsmi (*sk. Augstākās tiesas 2011.gada 14.oktobra spriedums lietā Nr.SKA-245/2011*).

Ievērojot visu iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka pieteicēja nav iesniegusi pietiekamus pierādījumus savu uzkrājumu izcelsmes apliecināšanai. Līdz ar to tiesa atzīst par nepierādītiem pieteicējas norādītos uzkrājumus.

[25] Pieteicējas ieskatā ir pārsniegts audita veikšanas termiņš.

Tiesa konstatē, ka ar Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes direktores vietnieces 2012.gada 20.februāra lēmumu Nr.23.12/14478 (*lietas 1.sējuma 250.lapa*) nolemts neieskaitīt pieteicējas nodokļu audita termiņā laika posmu no 2012.gada 19.janvāra līdz nepieciešamo ziņu saņemšanas no kredītiestādes 2012.gada 8.februārī, un pieteicējas nodokļu auditu pabeigt līdz 2012.gada 2.aprīlim.

Lēmumā norādīts, ka Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes 2011.gada 21.novembra lēmumā Nr.23.12/80814 „Par /pers. A/nodokļu audita veikšanu" noteica pieteicējai sagatavot nodokļu auditam ar ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu saistītos dokumentus par 2008., 2009. un 2010.gadu un grāmatvedības reģistrus un attaisnojuma dokumentus par periodu no 2008.gada 1.janvāra līdz 2010.gada 31.decembrim uz 2011.gada 14.decembri. 2011.gada 14.decembrī notikušajā audita sākuma sarunas laikā pieteicēja AS „Swedbank" norēķinu kontu izrakstus neiesniedza. Ievērojot to, ka pieteicēja Dienesta norādītajā termiņā pieprasīto informāciju nebija sagatavojusi, ko apliecina audita sākuma sarunas protokols, 2012.gada 18.janvārī Dienesta Nodokļu kontroles pārvalde pieprasīja AS „Swedbank" (vēstule Nr.23.12/4674) pieteicējas norēķinu kontu izrakstus. Dienests Nodokļu kontroles pārvalde pieprasīto informāciju no AS „Swedbank" saņēma 2012.gada 9.februārī.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešā daļa noteic (*redakcijā audita veikšanas laikā*), ka nodokļu administrācija pieņem lēmumu par nodokļu revīzijas (audita) rezultātiem ne vēlāk kā 90 dienu laikā no nodokļu revīzijas (audita) uzsākšanas dienas, izņemot gadījumus, kad nodokļu administrācijas augstākā amatpersona ir pagarinājusi lēmuma pieņemšanas termiņu atbilstoši šā panta 3.[1]daļai. Saskaņā ar šā panta 3.[1]daļas 2.punktu nodokļu administrācijas augstākā amatpersona ir tiesīga pagarināt nodokļu revīzijas (audita) lēmuma pieņemšanas termiņu līdz 30 dienām, ja ir nepieciešama papildu informācija nodokļu revīzijas (audita) veikšanai, un līdz 60 dienām, ja ir nepieciešama informācija no ārvalstu nodokļu administrācijas vai citām kompetentām ārvalstu iestādēm. Nodokļu revīzijas (audita) termiņā neieskaita laikposmu par kādu nodokļu maksātājs ir nokavējis nodokļu administrācijas pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu, ja nokavējuma fakts ir dokumentāri pierādīts un pieprasītās ziņas attiecas uz nodokļu revīzijā (auditā) pārbaudāmiem nodokļiem, nodevām vai citiem valsts noteiktajiem maksājumiem, un tās ir vai tām vajadzēja būt nodokļu maksātāja rīcībā.

Tātad lēmums par audita rezultātiem vispārīgi jāpieņem 90 dienu laiku (vai arī 120 vai 150 dienu laikā, ja Dienesta ģenerāldirektors pagarina audita termiņu). Vienlaikus likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta 3.[1]daļas otrais teikums noteic, ka nodokļu revīzijas (audita) termiņā neieskaita laikposmu par kādu nodokļu maksātājs ir nokavējis nodokļu administrācijas pieprasītās informācijas iesniegšanas termiņu, ja nokavējuma fakts ir dokumentāri pierādīts un pieprasītās ziņas attiecas uz nodokļu revīzijā (auditā) pārbaudāmiem nodokļiem, nodevām vai citiem valsts noteiktajiem maksājumiem, un tās ir vai tām vajadzēja būt nodokļu maksātāja rīcībā.

Augstākā tiesa ir atzinusi, ka Dienests, pieņemot lēmumu, ar kuru audita termiņā neieskaita konkrētu laika posmu sakarā ar kādu no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.[1]panta trešajā daļā paredzētajiem apstākļiem, nepagarina audita termiņu *(sk. 2011.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-515/2011 9.punktu).*

Līdz ar to Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietnieces 2012.gada 20.februāra lēmums Nr.23.12/14478 nav atzīstams par audita termiņa pagarināšanas lēmumu, kā to kļūdaini uzskata pieteicēja. Secīgi nav pamata apgalvojumam, ka konkrētajā lietā lēmumu par audita termiņa pagarināšanu ir pieņēmusi amatpersona, kas nav atzīstama par nodokļu administrācijas augstāko amatpersonu.

Ievērojot to, ka izskatāmajā gadījumā pieteicēja Dienesta norādītajā termiņā pieprasīto informāciju nebija sagatavojusi, ko apliecina audita sākuma sarunas protokols, Dienests pamatoti pieprasīja šo informāciju kompetentai iestādei un nolēma neieskaitīt pieteicējas nodokļu audita termiņā laika posmu no 2012.gada 19.janvāra līdz 2012.gada 8.februārim.

[26] Tiesa konstatē, ka pieteicējai aprēķināta soda nauda un nokavējuma nauda.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[3]panta pirmā daļa noteic, 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, nokavējuma nauda un soda nauda atbilstoši likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteiktajam apmēram.

Tātad minētā norma ne vien paredz pienākumu samaksāt iztrūkstošo nodokļa summu, bet arī nokavējuma naudu un soda naudu.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta piektajai daļai par šā panta pirmajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja budžetā iemaksājamā nodokļa samazinājums pārsniedz 15 procentus no deklarējamās nodokļa summas, vai par šā panta otrajā daļā minēto nodokļu pārkāpumu, ja no budžeta atmaksājamā nodokļa palielinājums pārsniedz 15 procentus no deklarētās pārmaksātās nodokļa summas, soda naudu uzliek 30 procentu apmērā no nedeklarētā budžetā iemaksājamā nodokļa apmēra vai no nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā nodokļa apmēra.

Ievērojot minētās tiesību normas un pārrēķinot matemātiski Dienesta noteikto soda naudu, tiesa atzīst, ka Dienests aprēķinus ir veicis pareizi.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa noteic, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Pārrēķinot matemātiski Dienesta noteikto soda un nokavējuma naudu, tiesa atzīst, ka aprēķini veikti pareizi.

Tiesa nekonstatē, ka nokavējuma naudas maksājumi pieteicējai būtu aprēķināti bez tiesiska pamata, vai par lielāku laika periodu nekā faktiski nokavēta nodokļu pamatparāda samaksa.

Vienlaikus, ievērojot šā sprieduma [13] un [16] punktos konstatēto, tiesa atzīst, ka atceļama ir aprēķinātā nokavējuma un soda nauda par pieteicējas darījumu ar /pers. O/ Ls 635 apmērā, savukārt par pieteicējas darījumu ar SIA „/Nosaukums A/" Ls 557,31 apmērā atceļama ir aprēķinātā nokavējuma nauda.

[27] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmajai daļai, ja pieteikums pilnībā vai daļēji apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Pieteicēja samaksājusi valsts nodevu Ls 20 (28,46 *euro*) par pieteikumu par lietas ierosināšanu tiesā (*lietas 1.sējuma 6.lapa*). Tā kā pieteikums ir apmierināms, no atbildētāja par labu pieteicējai piespriežama samaksātā valsts nodeva.

R e z o l u t ī v ā d a

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

n o s p r i e d a :

d a ļ ē /pers. A/ pieteikumu. ***a p m i e r i n ā t***

A t c e l t Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 3.augusta lēmumu Nr.22.4.7/611190 daļā par darījumu ar /pers. O/ 903,52 *euro* apmērā, kā arī saistībā ar šo darījumu aprēķināto soda naudu un nokavējuma naudu.

A t c e l t Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 3.augusta lēmumu Nr.22.4.7/611190 daļā par darījumu ar SIA „/Nosaukums A/" 792,98 *euro* apmērā, kā arī saistībā ar šo darījumu aprēķināto nokavējuma naudu.

A t s t Valsts ieņēmumu dienesta 2012.gada 3.augusta lēmumu Nr.22.4.7/611190 pārējā daļā.

P i e no Latvijas Republikas par labu /pers. A/ (personas kods /personas kods/) valsts nodevu 28,46 *euro* apmērā.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvajā rajona tiesā.

Spriedums sastādīts 2014.gada 31.oktobrī.

Tiesnese *(paraksts)* A.Reitupe