Lietas Nr. A420417513
Lietas arhīva Nr. A42-00133-15/5

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 24.februārī

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese Aija Pāvele,

piedaloties pieteicējam /pers. A/ un pieteicēja pilnvarotajai pārstāvei /pers. B/, atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim /pers. C/ un /pers. D/,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc /pers. A/ pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 30.maija lēmuma Nr.22.10/L-13840 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī - VID) Nodokļu kontroles pārvalde no 2012.gada 21.septembra līdz 19.decembrim /pers. A/ (turpmāk – pieteicējs) veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2009. un 2010.gadu.

Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenā nodokļu inspektore 2012.gada 19.decembrī pieņēma lēmumu Nr.23.12/1498 (turpmāk – Sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējam papildus aprēķināja IIN par 2009.gadu Ls 23813,14 apmērā, par 2010.gadu Ls 40279,89 apmērā, IIN soda naudu par 2009.gadu
Ls 7144,03 apmērā, par 2010.gadu Ls 12083,97, kā arī IIN nokavējuma naudu par 2009. un 2010.gadu 21066,08 apmērā.

[2] Pieteicējs nepiekrita Sākotnējam lēmumam un apstrīdēja to VID ģenerāldirektoram. Ar VID ģenerāldirektora p.i. 2013.gada 30.maija lēmumu Nr.22.10/L-

13840 (turpmāk – Lēmums) nolemts atcelt Sākotnējo lēmumu daļā par papildus nomaksai budžetā noteikto IIN Ls 1045,46, soda naudu Ls 156,86 un nokavējuma naudu Ls 343,61, un atstāts negrozīts Sākotnējais lēmums daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto IIN Ls 63047,57, soda naudu Ls 9457,14 un nokavējuma naudu Ls 20722,47, kā arī samazināti pieteicēja papildus deklarācijās norādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2009.gada 1.janvāri par 42 000, uz 31.decembri par Ls 23 041,06 un uz 2010.gada 31.decembri par Ls 30 000.

Lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[2.1] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta pirmo daļu Valsts ieņēmumu dienests pārbauda maksātāja (fiziskās personas) taksācijas gadā gūtos ienākumus, pamatojoties uz iesniegtajā gada ienākumu deklarācijā uzrādītajiem datiem, darba devēju (ienākuma izmaksātāju) paziņojumiem par izmaksātajām summām, ārvalstu nodokļu administrāciju sniegtajām ziņām, apsekošanas un pārbaužu rezultātiem, kā arī citu Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošo informāciju par nodokļa maksātāja ienākumiem, īpašuma stāvokļa izmaiņām un izdevumiem.

Saskaņā ar 2006.gada 19.septembra Ministru kabineta noteikumu Nr.780 „Noteikumi par papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu veidlapu un kārtību, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu" 16.3.apakšpunktu Valsts ieņēmumu dienests nodokļu revīzijas (audita) ietvaros, aprēķinot ienākumu, izmanto izdevumu metodi - iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu aprēķina kā kopējo izdevumu īpašumu iegādei, saimnieciskās darbības, kā arī personas dzīvesveida nodrošināšanai un maksātāja deklarēto ienākumu starpību.

Līdz ar to, lai noteiktu pieteicēja apliekamo ienākumu 2009. un 2010.gadā, tika piemērota izdevumu metode, ar kuru maksātāja apliekamais ienākums tiek aprēķināts kā kopējo izdevumu īpašumu iegādei, saimnieciskās darbības, kā arī personas dzīvesvietas nodrošināšanai un maksātāja deklarēto ienākumu starpība.

Tādējādi no minētajām tiesību normām izriet, ka VID ir tiesisks pamats pārbaudīt to ziņu pareizību un ticamību un ienākuma avotu likumību, ko nodokļu maksātājs ir ietvēris un norādījis auditējamā perioda deklarācijās.

[2.2] Tiesu praksē atzīts, ka no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.panta izriet, ka nodokļu maksātājam ir jāpamato neatbilstība starp ieņēmumiem un izdevumiem. Pamatošana nozīmē to, ka nodokļu maksātajam nevis tikai paskaidrojumos jānorāda, ka viņam bija skaidras naudas uzkrājumi norādītajā apmērā, bet arī jānorāda daudz maz ticami pamatojumi, ka šie paskaidrojumi ir patiesi *(sk., piemēram, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 13.jūnija spriedumu lietā Nr.SKA-231/2006).*

Konkrētajā gadījumā VID Nodokļu kontroles pārvalde atbilstoši tās rīcībā esošajai informācijai ir konstatējusi neatbilstību starp pieteicēja ienākumiem un izdevumiem pārbaudāmajā periodā.

Pieteicējs 2009. un 2010.gada papildu deklarācijās deklarēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2009.gada 1.janvāri Ls 42 000, uz 31.decembri Ls 51 000 un uz 2010.gada 31.decembri Ls 30 000.

VID Nodokļu kontroles pārvalde savas kompetences robežās ieguvusi informāciju no trešajām personām, izmantojusi VID rīcībā esošo informāciju, kā arī pieteicēja paskaidrojumus un iesniegtos dokumentus.

Kā norādījis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments, nodokļu administrēšana lielā mērā pamatojas uz informāciju, ko iesniedz nodokļu maksātājs, tai skaitā informāciju, ko nodokļu maksātājs iegūst no citiem avotiem, bet ko viņš apliecina. Tāpēc no nodokļu maksātāja tiek prasīts, lai, iesniedzot nodokļu deklarāciju un sniedzot citu informāciju, viņš būtu ļoti uzmanīgs un skrupulozs *(sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-119/2005 12.punktu).* Tādējādi attaisnojuma dokumentu uzglabāšana un iesniegšana, pamatojoties uz VID pieprasījumu, nodrošina iespēju VID veikt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizības kontroli.

[2.3] Saskaņā ar lietas materiāliem naudas uzkrājumi uz 2009.gada 1.janvāri Ls 42 000 apmērā veidojušies no 2007.gadā saņemtā /pers. I/ (miris 2008.gada 29.jūnijā) aizdevuma EUR 115 000 un no bankas konta izņemtajiem naudas līdzekļiem.

Nodokļu maksātājs ne audita, ne apstrīdēšanas laikā nav iesniedzis informāciju par pirmstaksācijas periodā gan skaidrā, gan bezskaidrā naudā veiktajiem darījumiem un pirmstaksācijas perioda izdevumiem, kā arī pirmstaksācijas periodu banku norēķinu kontu apstiprinātas izdrukas par naudas vekseļu kustību pirmstaksācijas periodā. Līdz ar to VID nav iesniegti dokumentāri pierādījumi, kas apliecina, ka pieteicēja pirmstaksācijas periodā saņemtie naudas līdzekli veido skaidras naudas uzkrājumus uz 2009.gada 1.janvāri.

VID rīcībā ir 2007.gada 8.novembrī noformētais aizdevuma līgums, atbilstoši kuram pieteicējs saņem no /pers. I/ aizdevumu EUR 115 000 apmērā. Aizdevums tiek izsniegts ar atmaksas termiņu līdz 2013.gada 7.jūlijam, pusēm savstarpēji rakstiski vienojoties, kā arī šis termiņš var tikt pagarināts līdz nekustamā īpašuma /adrese A/ pārdošanas brīdim. Turklāt atbilstoši līgumam tas ir saistošs arī pieteicēja un /pers. I/ mantiniekiem. 2007.gada 8.novembra aizdevuma līgums pats par sevi nevar kalpot par pierādījumu skaidras naudas uzkrājumu faktam, ja to neapstiprina citi pierādījumi. Apstāklis, ka ir noformēts aizdevuma līgums, pats par sevi neliecina, ka darījums patiešām ir noticis. Tādējādi jāvērtē citi pierādījumi par 2007.gada 8.novembra aizdevuma līguma ticamību.

VID konstatēja, ka dokumentos (mantojuma apliecības, papildus mantojuma

apliecības un mantojuma sadales kopijas) /pers. I/ izsniegtais aizdevums pieteicējam nav minēts un mantots. VID rīcībā nav informācijas, ka /pers. I/ radinieki pārņēmuši pieteicēja parādsaistības, kas izriet no 2007.gada 8.novembra aizdevuma līguma, kas noslēgts starp /pers. I/ kā aizdevēju un pieteicēju kā aizņēmēju. Turklāt pats pieteicējs 2009. un 2010.gada papildu deklarācijās deklarē saņemto aizņēmumu no /pers. I/. Tādēļ nav saprotams, ja pieteicējs deklarē, ka saņēmis aizņēmumu no /pers. I/, tad kāpēc tas neapstiprinās mantojuma apliecībā, jo saskaņā ar 2007.gada 8.novembra aizdevuma līgumu tas tika noformēts divos eksemplāros, no kuriem viens bija /pers. I/ rīcībā, līdz ar to /pers. I/ radiniekiem pieejams.

VID rīcībā ir pieteicēja 2007.gada 2.martā noslēgtais kredīta līgums ar AS „/pers. J/" par aizdevumu EUR 129 000, ar mērķi iegādāties nekustamo īpašumu /adrese A/. Saskaņā ar līgumu ir noteikta procenta likme 3,854%, papildu likme 1% un atmaksas termiņš līdz 2023.gada 1.martam.

Tādejādi ir jāņem vērā apstāklis, ka pieteicējam bija nepieciešami naudas līdzekļi (2007.gada 2.martā pieteicējs ar AS „/pers. J/" noslēdza kredīta līgumu), lai iegādātos nekustamo īpašumu /adrese B/ Rīgā. Līdz ar to secināms, ka pieteicējam nebija naudas līdzekļu, kas veidojušies no saņemtā aizņēmuma.

VID rīcībā esošie objektīvie pierādījumi liecina, ka pieteicējs savos paskaidrojumos nav sniedzis informāciju, kas raksturotu viņa veiktās darbības ar /pers. I/. No lietas materiāliem secināms, ka /pers. I/ naudas līdzekļu izsniegšanas faktu apstiprinoši dokumenti ne audita, ne apstrīdēšanas laikā nav iesniegti (kur tika sagatavots un parakstīts aizdevuma līgums, kur un kā tika izsniegti naudas līdzekļi). Līdz ar to neapstiprinās pieteicēja sniegtajos paskaidrojumos norādītā informācija. Ņemot vērā minēto, secināms, ka nav gūts apstiprinājums (dokumentāri pierādījumi) par pieteicēja saņemto aizdevumu no /pers. I/ EUR 115 000 apmēra.

Līdz ar to, izvērtējot norādītos faktus kopsakarā ar pārējiem lietā noskaidrotajiem apstākļiem, secināms, ka pieteicēja sniegtajos paskaidrojumos norādītā informācija nav atzīstama par pierādījumiem naudas līdzekļu faktiskās esamības apliecināšanai.

[2.4] Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju pieteicējs no SIA /Nosaukums A/ 2009.gadā saņēmis Ls 101 850 un 2010.gadā – Ls 31 650, kā arī no SIA /Nosaukums B/- Ls 94041,49.

VID Nodokļu pārvalde, izvērtējot SIA /Nosaukums A/ iesniegtos grāmatvedības dokumentus, konstatēja, ka 2009.gadā pieteicējam tika piešķirti un no SIA /Nosaukums A/ kases atbilstoši kases izdevumu orderiem izmaksāti aizdevumi Ls 101 850 apmērā. 2010.gadā no SIA /Nosaukums A/ bankas norēķinu kontiem ir izņemti skaidras naudas līdzekļi, no kuriem daļa iemaksāta kasē, bet daļa Ls 31 650 apmērā iegrāmatota kā naudas līdzekļi, kas izsniegti avansa norēķina personai pieteicējam. Grāmatvedības reģistrā prasības pret pieteicēju ir dzēstas.

VID rīcībā ir 2009.gada 2.janvāra kredītlīnijas līgums Nr.1, atbilstoši kuram pieteicējs saņem no SIA /Nosaukums A/ kredītlīnijas limitu Ls 100000 apmērā, uz laiku līdz 2010.gada 31.decembrim. Saskaņā ar SIA /Nosaukums A/ grāmatvedības dokumentiem pieteicējam izsniegtie īstermiņa aizdevumi sedzas kā savstarpējie norēķini, ko apliecina cesijas līgumi.

VID Nodokļu pārvalde, izvērtējot SIA /Nosaukums B/ iesniegtos grāmatvedības dokumentus konstatēja, ka 2010.gadā no SIA /Nosaukums B/ bankas kontiem ir izņemti skaidras naudas līdzekļi Ls 102 440. Saskaņā ar SIA /Nosaukums B/ grāmatvedības dokumentiem pieteicējam izsniegtās avansa summas sedzas kā savstarpējie norēķini, ko apliecina cesijas līgumi. Saskaņā ar minētajiem līgumiem SIA „Pārdošana un Mārketings", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ nodod pieteicējam prasījuma pastāvēšanu apliecinošo dokumentu oriģinālus, un vienojas, ka atlīdzība par prasījuma tiesību nodošanu tiek samaksāta ar pieteicēja īpašumā esošajiem vērtspapīriem. SIA „Pārdošana un Mārketings", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ pieņem no pieteicēja attiecīgos vērtspapīrus savā īpašumā, ko apliecina pieņemšanas – nodošanas akts. Tādējādi tiek dzēsts SIA „Pārdošana un Mārketings", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ prasījums pret SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/.

[2.5] Pieteicējs 2010.gada papildu deklarācijā deklarēja maksājumus /pers. L/ Ls 154825 apmērā un pievienoja 2010.gada līgumus, atbilstoši kuriem Tolsti pārdod /pers. A/ vērtspapīrus. (audita pārskata tabula Nr.31). Tolsti 2010.gada 1.aprīlī VID Nodokļu pārvaldē iesniedza 2010.gada ienākumu deklarāciju, kurā deklarēja ienākumus no vērtspapīru pārdošanas pieteicējam Ls 154825 apmērā.

VID rīcībā ir 2009.gada 22.decembra līgums Nr.22/12/2009-1 (bez notariāla apliecinājuma un bez notariāli apliecināta tulkojuma latviešu valodā) starp /pers. L/ un kompāniju „Castle Southgate Limited", adrese /Adrese/ par vērtspapīru iegādi, saskaņā ar kuru Tolstiveic darījumus ar vērtspapīriem. Minēto dokumentu atbilstoši paraksta atšifrējumam no kompānijas „Castle Southgate Limited" puses parakstīja /pers. P/ un no otras puses - Tolsti. Atbilstoši Dokumentu legalizācijas likuma 10.panta pirmajai daļai, lai ārvalstī izsniegtam publiskam dokumentam būtu juridisks spēks Latvijā, tas ir legalizējams. Tolstinav iesniedzis dokumentārus pierādījumus par darījumu ar kompāniju „Castle Southgate Limited". Izvērtējot 2009.gada 22.decembrī noformēto līgumu Nr.22/12/2009-1, secināms, ja persona /pers. P/ pārstāv kompāniju „Castle Southgate Limited" uz pilnvaras pamata, tad pilnvara ir līguma neatņemama sastāvdaļa, kas konkrētajā gadījumā nav konstatējams. Vienlaikus līgumā nav norādīta vieta, kur tas tika sastādīts, nav norādīts kompānijas „Castle Southgate Limited" reģistrācijas numurs, ka arī nav norādīti /pers. P/ identifikācijas dati. Turklāt atbilstoši noformētajam līgumam kompānija „Castle Southgate Limited" nodod vērtspapīrus saskaņā ar pieņemšanas-nodošanas aktu desmit darba dienu laikā no līguma parakstīšanas brīža, betTolsti nav

uzrādījis šādu aktu. Līdz ar to VID rīcībā nav apliecinājuma, kādi vērtspapīri (sērija, numurs, dzēšanas laiks, vērtspapīra nominmāls, valūta), kad, kurā valstī, kurā vietā un kādā apjomā tika nodoti, kā arī nav konstatējams, vai vispār vērtspapīri tika nodoti /pers. L/.

Bez tam kompānija „Castle Southgate Limited" reģistrēta Jaunzēlandē, bet līgumā norādītais pārstāvis /pers. P/ dzīvo Uzbekistānā. Līdz ar to /pers. P/, ieceļojot Latvijā un šķērsojot robežu, bija jādeklarē ievestie vērtspapīri, bet VID rīcībā nav šādas informācijas. Turklāt Tolsti administratīvā procesā nav sniedzis informāciju, kas raksturotu viņa veiktās darbības ar kompāniju „Castle Southgate Limited" (apostille, vekseļu kopijas, samaksu apliecinošus dokumentus, pilnvarojumus, pieņemšanas-nodošanas aktu, kompānijas dokumentus, kas apliecina, ka kompānija pastāv un darbojas uz statūtu pamata u.c.), kā arī identificējis darījumu partnera pilnvaroto personu (/pers. P/) un apstākļus. Līdz ar to nav identificējami kompānijas „Castle Southgate Limited" likumīgie pārstāvji, kā rezultātā nav iespējams pārliecināties, ka šāds darījums noticis.

Atbilstoši VID rīcībā esošajai informācijai kompānija „Castle Southgate Limited" 2009.gada 3.jūnijā ir reģistrēta Jaunzēlandē, tās direktors ir *Izeth Samudio Tapia*. Turklāt 2012.gada 29.februārī kompānijas statuss ir reģistrēts kā darboties nespējīga – svītrota no Jaunzēlandes reģistra. Uzņēmumā ir viens akcionārs Izeth Samudio Tapia. 2010.gada 2.novembrī uzņēmums iesniedza gada ienākumu deklarāciju un kā vadītāju norādīja Gleen Smith. Tādējādi VID pārbaudīja pieejamo informāciju par kompānijas „Castle Southgate Limited" reģistrēto amatpersonu, bet nekonstatēja, ka minētajā kompānijā kā amatpersona vai pilnvarotā persona būtu reģistrēts /pers. P/ (*/pers. P/)*.

VID rīcībā ir vekseļu kopijas, kurās vekseļu devējs norādīta kompānija „Castle Southgate Limited" (norādīta juridiskā adrese, kompānijas reģistrācijas numurs nav norādīts), vekseļu izsniegšanas datums – 2009.gada 21.jūnijs persona, uz kuras ordera izdarāma samaksa – /pers. P/. Vekseļi ir parakstīti (parakstam nav atšifrējuma) un apzīmogoti.

[2.6] Pieteicējs 2009.gada papildu deklarācijā deklarēja maksājumus /pers. Z/ Ls 101 553,06 un pievienoja līgumus atbilstoši kuriem /pers. Z/ pārdod pieteicējam vērtspapīrus. Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju /pers. Z/ 2010.gada 31.martā VID Nodokļu pārvaldē iesniedza 2009.gada ienākumu deklarāciju, kurā deklarēja ienākumus no vērtspapīru pārdošanas, t.sk. no pieteicēja Ls 101 553,06.

Savukārt /pers. Z/ nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus par darījumu ar kompāniju „/pers. A0/" (līgumu ar kompāniju „/pers. A0/", apostille, vekseļu kopijas, samaksu apliecinošus dokumentus, pilnvarojumus, pieņemšanas-nodošanas aktu, kompānijas dokumentus, kas apliecina, ka kompānija pastāv un darbojas uz statūtu pamata u.c.). Bez tam kompānija „/pers. A0/" reģistrēta Jaunzēlandē, vērtspapīros norādītais pārstāvis /pers. AA/ dzīvo Uzbekistānā. Līdz ar to /pers. AA/, ieceļojot Latvijā un šķērsojot robežu, bija jādeklarē ievestie vērtspapīri, bet VID rīcība nav šādas informācijas.

/pers. Z/ administratīvā procesā nav sniedzis informāciju, kas raksturotu viņa veiktās darbības ar kompāniju „/pers. A0/", kā arī nav identificējis darījumu partnera pilnvaroto personu (/pers. AA/) un darījumu apstākļus. Līdz ar to nav identificējami kompānijas „/pers. A0/" likumīgie pārstāvji, kā rezultātā nav iespējams pārliecināties, ka šāds darījums noticis.

Kompānijas „/pers. A0/" ir reģistrēta 2007.gada 13.augustā Jaunzēlandē (/Adrese/) un tās amatpersona ir /pers. AC/. Visi uzņēmumi, kas reģistrēti un izveidoti adresē /Adrese/, ir slēgti ar Jaunzēlandes valsts iestādes lēmumu 2011.gada jūnijā, t.sk, kompānija „/pers. A0/". Uzņēmuma slēgšanas iemesls ir „OCCCRP ziņojums", ka minētajā adresē aģents ir reģistrējis 2500 uzņēmumus, kas izmantoti noziedzīgu grupējumu, musulmaņu kaujinieku grupas Hezbollah, krievu un Meksikas karteļu naudas atmazgāšanai, vai, lai to īpašnieki izvairītos no nodokļu nomaksas. VID pārbaudīja publiski pieejamo informāciju par kompānijas „/pers. A0/" reģistrēto amatpersonu, bet nekonstatēja, ka minētajā kompānijā kā amatpersona vai pilnvarotā persona būtu reģistrēts /pers. AA/.

VID rīcībā ir vekseļu kopijas (iesniedza /pers. Z/ darījuma partneri), kurās kā vekseļa devējs norādīta kompānija „/pers. A0/" juridiskā adrese Level 5, 369 Queen Street, Aukland, New Zealand), vekseļu izsniegšanas datums - 2009.gada 2.janvāris, persona, uz kuras ordera izdarāma izmaksa, - /pers. AA/. Vekseļi ir parakstīti un apzīmogoti.

Tādējādi, izvērtējot norādītos apstākļus kopsakarībā ar pārējiem lietā noskaidrotajiem apstākļiem, secināts, ka konkrētajā gadījumā nav gūts apstiprinājums, ka pieteicēja darījumi ar /pers. Z/ un /pers. L/ saistīti ar vekseļu iegādi. Tādējādi VID Nodokļu kontroles pārvalde pamatoti pietecēja 2009. un 2010.gada papildus deklarētos naudas līdzekļus neatzina kā maksājumus par vekseļu iegādi.

[2.7] Izvērtējot cesijas līgumus par SIA „Pārdošana un Mārketings", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesību pret SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ nodošanu pieteicējam, secināms, ka tie neļauj konstatēt darījumu būtību. Tā kā kompānijas „/pers. A0/" vārdā un kompānijas „Castle Southgate Limited" vārdā izrakstītie dokumenti netika atzīti par vekseļiem, nav saprotams, kāpēc SIA „Pārdošana un Mārketings", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ nodod pieteicējam minētās prasījuma tiesības bez atlīdzības, t.i., no pieteicēja saņem dokumentus, kuri nav uzskatāmi par vekseļiem.

Turklāt saskaņā ar SIA /Nosaukums B/ administratīvo procesu tika konstatēts, ka SIA /Nosaukums B/ nav saņēmis pakalpojumus no darījuma partnera SIA /Nosaukums D/, kā arī saskaņā ar SIA /Nosaukums A/ administratīvo procesu tika konstatēts, ka SIA /Nosaukums A/ nav saņēmis pakalpojumus no darījuma partnera SIA /Nosaukums C/. Līdz ar to neizriet, ka SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ ir izveidojušās parādsaistības pret SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/. Lietā nav gūts

apstiprinājums, ka noformētie cesijas līgumi ir saistīti ar pieteicēja, SIA /Nosaukums A/, SIA /Nosaukums B/, SIA „Pārdošana un Mārketings", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ savstarpējiem prasījumiem.

Tādējādi VID Nodokļu kontroles pārvalde secināja, ka 2009.gadā pieteicēja pārdotie SIA „Pārdošana un Mārketings", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ dokumenti nav uzskatāmi par vekseļiem, tātad tie nav izmantojami norēķinos ar citām personām. Līdz ar to šo darījumu rezultātā tika nepamatoti dzēstas pieteicēja parādsaistības pret SIA „Gvardex un SIA /Nosaukums B/. Pieteicējs, noformējot cesijas līgums, ir guvis naudas līdzekļus, kuri nav jāatmaksā SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/. Līdz ar to pieteicēja 2009.gadā saņemtie naudas līdzekļi no SIA /Nosaukums A/ un 2010.gadā saņemtie naudas līdzekļi no SIA /Nosaukums A/ un SIA „/Nosaukums B/ ir kvalificējami kā citi ienākumi, kas ir ar IIN apliekami ienākumi.

[2.8] Ievērojot minēto pamatoti konstatēts, ka 2009.gadā pieteicēja līdzekļu avoti ir Ls 169378,08, bet līdzekļu izlietojums – Ls 141419,14, kā rezultātā pieteicēja 2009.gada līdzekļu izlietojums nepārsniedz viņa ienākumus un neveido slēpto ienākumu, kas apliekams ar nodokli. Turklāt pamatoti konstatēts, ka 2010.gadā pietecēja līdzekļu avoti ir Ls 179 167,4, bet līdzekļu izlietojums – Ls 205 342, kā rezultātā pieteicēja 2010.gada līdzekļu izlietojums par Ls 26 174,94 pārsniedz viņa ienākumu avotus un veido slēpto ienākumu, kas apliekams ar nodokli. Tādējādi pamatoti samazināms pieteicēja papildu deklarācijā uzrādītais skaidras naudas uzkrājums uz 2009.gada 1.janvāri par Ls 42 000, uz 31.decembri par Ls 23041,06 un uz 2010.gada 31.decembri par Ls 30 000.

Tādējādi pieteicēja 2009.gada ienākumu deklarācijā apliekamie ienākumi nosakāmi Ls 115 745,26 apmērā un secīgi pieteicējam aprēķināms IIN Ls 23425,5, soda nauda Ls 7027,65 apmērā un nokavējuma nauda Ls 10 400,92 apmērā. Pieteicēja 2010.gada ienākumu deklarācijā apliekamie ienākumi nosakāmi Ls 164367,56 apmērā un secīgi pieteicējam aprēķināms IIN Ls 39 622,07, soda nauda Ls 11886,62 apmērā un nokavējuma nauda Ls 10321,55 apmērā. Tā kā pieteicējs nav izdarījis atkārtotu nodokļu pārkāpumu un ir ievērojis deklarāciju iesniegšanas termiņus un kārtējo nodokļu samaksas termiņus, kā arī ir sadarbojies ar VID likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta izpratnē, tad saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septītās daļas nosacījumiem pieteicējam samazināta IIN soda naudu un tā noteikta Ls 9457,14 ((Ls 7027,65 + Ls 11 886,62) x 50%) apmērā.

[3] 2013.gada 5.jūlijā Administratīvajā rajona tiesā saņemts /pers. A/ pieteikums, kurā pieteicējs lūdz atcelt Lēmumu daļā, ar kuru pieteicējam aprēķināts iemaksai valsts budžetā iedzīvotāju ienākuma nodoklis Ls 63 047,57, soda nauda Ls 9 457,14 un nokavējuma nauda Ls 20 722,47, kā arī samazināti pieteicēja papildus deklarācijās norādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2009.gada 1.janvāri par Ls 42000, uz 31.decembri

par Ls 23041,06 un uz 2010.gada 31.decembri par Ls 30 000. Pieteikums pamatots ar turpmāk norādītajiem apsvērumiem.

[3.1] Lēmumā nepareizi ir novērtēti lietas faktiskie un tiesiskie apstākļi. Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantu iespēju robežās pieteicējs nodrošināja un iesniedza VID papildu pierādījumus, bet tie netika atzīti par pierādījumiem, neizskaidrojot kādi papildu pierādījumi būtu vēl nepieciešami un kāda informācija būtu bijusi būtiska. VID pilnīgi nepamatoti nevērtēja pieteicēja iesniegtos papildus dokumentus kā pierādījumus, t.i. notariālos aktus - SIA /Nosaukums C/ amatpersonas /pers. AE/ un SIA „Pārdošana un Mārketings" amatpersonas /pers. AF/ skaidrojumus par veiktajiem darījumiem. Pieteicēja rīcībā nav citu tiesisku līdzekļu un iespēju kā pierādīt darījumu esamību.

[3.2] Tieši VID ir pienākums veikt nepieciešamās pārbaudes pie nodokļu maksātāja. VID nav pierādījis, ka pieteicēja darījumi ar /pers. Z/ un /pers. L/ nav saistīti ar vekseļu iegādi, jo noslēgtie līgumi satur visu nepieciešamo informāciju un ir tiesiski noslēgti. VID atzina, ka /pers. Z/ un /pers. L/ darījumiem ar ārvalstu kompānijām bija nepamatoti piemērotas nacionālās tiesību normas, tomēr Lēmumā ir secināts, ka nav gūts apstiprinājums, ka pieteicēja darījumi ar /pers. Z/ un /pers. L/ saistīti ar vekseļu iegādi. Šāds secinājums izdarīts, nenorādot uz normatīvo aktu pārkāpumiem, tādējādi pārkāpjot Administratīvā procesa likuma 67.pantu.

Minēto kompāniju „/pers. A0/" un „Castle Southgate Limited" neatrašanās juridiskajā adresē un minēto kompāniju amatpersonu nenorādīšana uz izsniegtajiem vekseļiem nevar kalpot par pierādījumu tam, lai neatzītu, ka pieteicēja veiktie pārskaitījumi /pers. Z/ un /pers. L/ ir saistīti ar vekseļu iegādi, jo par vekseļu noformēšanas atbilstību ir atbildīgs vekseļa izsniedzējs, nevis persona, kas šajā gadījumā ir pieteicējs, kas vekseli ir iegādājusies nevis no ārvalstu kompānijas - „/pers. A0/" un „Castle Southgate Limited", bet gan pastarpināti, t.i., no /pers. Z/ un /pers. L/.

[3.3] Nav saprotams, kāpēc audita pārskata tabulā Nr.26 „/pers. A/ līdzekļu izlietojuma un avotu kopsavilkums 2010.gadā" veiktie maksājumi /pers. L/ norādīti Ls 154 825 apmērā, nevis Ls 139 025 apmērā, jo 2010.gada sākumā veica pārskaitījumu par vekseļu iegādi vēl /pers. Z/ Ls 15 800,00 apmērā, nevis tikai /pers. L/. Līdz ar to ir nepatiess VID apgalvojums, ka nodokļu maksātājs 2010.gada papildu deklarācijā deklarēja veiktos maksājumus /pers. L/ Ls 154 825 apmērā. Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju Tolsti 2010.gada 1.aprīlī VID Nodokļu pārvaldē iesniedza 2010.gada ienākumu deklarāciju, kurā deklarēja ienākumus no vērtspapīru pārdošanas, t.sk. no /pers. A/ Ls 154825. Šāda summa netika pārskaitīta /pers. L/, ko apstiprina iesniegtie dokumenti un papildus deklarācijā norādītā informācija Turklāt /pers. L/ nebija iespējams 2010.gada 1.aprīlī iesniegt 2010.gada ienākumu deklarāciju.

Jaunākajos Senāta spriedumos tiek ietverti motīvi par to, ka īpašumu atsavinājumu

līgumu ķēdēs ir nošķirami spēkā esoši un spēkā neesoši līgumi. Tas vien, ka pirmais īpašuma atsavināšanas darījums ir bijis prettiesisks un ir atzīstams par spēkā neesošu, automātiski nepadara par tādiem arī pārējos īpašuma atsavināšanas darījumus. Ja nākamais īpašuma ieguvējs ir bijis labticīgs, attiecībā uz viņu piemērojams labticīga ieguvēja aizsardzības princips *(piemēram, Senāta 2010.gada 7.aprīļa spriedums lietā Nr.SKC-74).*

[3.4] Lēmums ir spēkā neesošs, jo atbilstoši Administratīvā procesa likuma 74.panta pirmās daļas 3.punktam nav norādīts piemērojamo tiesību normu uzskaitījums, pamatojoties uz kurām atzīts, ka pieteicēja darījumi nav saistīti ar vekseļu iegādi. Lēmumā atzīstot, ka audita pārskatā nepamatoti ir atsauce uz Finanšu instrumentu tirgus likumu, VID nav labojis pārrakstīšanās kļūdas, bet mainījis lēmumu pēc būtības. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 84.pantu Lēmums ir prettiesisks, jo neatbilst tiesību normām un to var atcelt

[3.5] Lēmumā par nodokļu audita veikšanu nav norādīti pārbaudāmie nodokļu deklarācijas posteņi. Tas ir būtiski, jo skar cilvēka pamattiesības uz vienlīdzību likuma priekšā. Lēmumā ir citēta pašreiz spēkā esošā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmās daļas 10.punkta redakcija, nevis VID 2012.gada 10.augusta lēmuma Nr.23.12/62926 izdošanas brīdī spēkā esošā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18.panta pirmās daļas 10.punkta redakcija, kas bija jāpiemēro VID amatpersonām. Līdz ar to joprojām pastāv strīds par Sākotnējā lēmumu atbilstību normatīvajiem aktiem un tiesiskumu, jo Administratīvā procesa likumā nostiprinātie vispārējie tiesību principi netika ievēroti.

[3.6] Pārsūdzētajā lēmumā VID ir atzinis, ka saņemtie naudas pārskaitījumi 2009.gadā Ls 1686,72 un 2010.gadā Ls 2530,09 ir atzīstami kā aizdevuma atgriešana. Līdz ar to minētie pārskaitījumi nav kvalificējami kā pieteicēja ienākums, kas apliekams ar IIN. Tādējādi secināms, ka /pers. A/ nav guvis citus ienākumus (2009.gadā Ls 1686,72 un 2010.gadā Ls 2530,09), kas ir ar IIN apliekami ienākumi. Taču VID nav izlabojis audita pārskatā pieļautās kļūdas, kas maina lēmuma būtību. Audita pārskatā nepareizi norādīts, ka veidojas bezskaidras naudas uzkrājuma palielinājums, jo veidojas bezskaidras naudas uzkrājuma samazinājums. Līdz ar to turpmākie aprēķini ne audita pārskatā, ne Lēmumā nav pareizi, kā rezultātā IIN, nokavējuma nauda un soda nauda ir aprēķināta nepareizi.

[3.7] Visā audita procesā tika ignorēts administratīvā procesa princips *in dubio pro civis,* saskaņā ar kuru pierādīšanas nastai jāgulstas pēc iespējas uz amatpersonu un šaubu gadījumā risinājumam jābūt par labu indivīdam.

[4] 2013.gada 14.augustā Administratīvajā rajona tiesā saņemts VID paskaidrojums par pieteikumu. VID pieteikumu neatzīst, pamatojoties uz Lēmumā minētajiem apsvērumiem. Papildus paskaidrots, ka, pieņemot Lēmumu, ir izvērtēti pieteicēja iesniegtie dokumenti un paskaidrojumi. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma

59.panta pirmo daļu VID bija tiesīgs veikt /pers. Z/ un /pers. L/ tālāko darījumu pārbaudi, lai objektīvi izvērtētu paša pieteicēja darījumus ar minētajām personām. VID pārbaudīja faktus, kas varēja apliecināt vai atspēkot pieteicēja sniegtās ziņas, un nonāca pie secinājuma, ka pieteicēja darījumiem ar /pers. Z/ un /pers. L/ ir fiktīvs raksturs, ņemot vērā visu audita laikā gūto informāciju, neticams ir fakts, ka pieteicējam, noslēdzot līgumus ar /pers. Z/ un /pers. L/, nebija zināms par to fiktīvo raksturu.

Lēmumā ietvertā norāde, ka/Pers. L/ 2010.gada deklarāciju iesniedza 2010.gada 1.aprīlī ir pārrakstīšanās kļūda, kas neietekmē Lēmuma rezultātu, jo lietā atrodas /pers. L/ deklarācija, no kuras redzams, ka tā aizpildīta 2011.gada 1.aprīlī.

Auditā konstatētais 2009.gada bezskaidras naudas uzkrājumu samazinājums, kas ir noteikts, kļūdaini ņemot vērā konta atlikumu uz 2009.gada 31.decembri, ietekmē arī konstatēto bezskaidras naudas summu kontā uz 2010.gada 1.janvāri. Savukārt tā kā konstatētā bezskaidras naudas summa ietekmē gan tabulā Nr.15 norādīto bezskaidras naudas uzkrājumu samazinājumu, gan līdzekļu avotu kopsummu un līdzekļu atlikumus uz 2009.gada 11.decembri/2010.gada 1.janvāri, tad pieļautā kļūda rezultātā nemaina aprēķinātā nodokļa apmēru un nevar būt par iemeslu Lēmuma atcelšanai.

[5] Tiesas sēdē kā liecinieks nopratināts /pers. L/, kurš liecināja, ka ar pieteicēju iepazinies sporta zālē, piedāvāja pieteicējam nopirkt vekseļus, tie bija dažāda nomināla, precīzi vairs neatceras. Vekseļi liecinieka īpašumā nebija ilgu laiku, tiem ir noteikts termiņš. Nodarbojās ar vekseļu pārdošanu, meklēja pircējus, lieciniekam ir veikts nodokļu uzrēķins, jo VID netic, ka pārdošana notika likumīgi. Lai pārliecinātos par vekseļu īstumu tikās ar uzņēmuma „Castle Southgate Limited" pārstāvi /pers. P/, kurš vienreiz bija atlidojis uz Latviju, pēc tam sazinājās ar pārstāvi un pats darbojās uz pilnvaras pamata. Liecinieks pārliecinājās vai vekseļi ir deklarēti Latvijā. Lieciniekam nav saglabājušies nekādi dokumenti par vērtspapīru darījumiem. Liecinieka rīcībā bija informācija par uzņēmumu aktīviem un īpašumiem, viņam bija dažādi dokumenti un arī informācija datorā. Pats redzējis, ka /pers. P/ bija uzņēmuma pilnvara angļu valodā, bet neatceras, kas to bija parakstījis, pilnvara nav saglabāta.

Motīvu daļa

[6] Tiesa konstatē, ka lietā ir strīds, vai VID pamatoti ir apstrīdējis pietiecēja deklarētos skaidras naudas uzkrājumus, neatzīstot no /pers. I/ saņemto aizdevumu, vai VID pamatoti iekļāvis pieteicēja apliekamajos ienākumos no SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ saņemtos naudas līdzekļus, neatzīstot pieteicēja darījumus ar /pers. AL/ un /pers. L/, kas saistīti ar vekseļu iegādi, un cesijas līgumus, kas saistīti ar pieteicēja un SIA /Nosaukums A/, SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA „Pārdošana un

Mārketings” un SIA /Nosaukums H/ savstarpējiem prasījumiem, kā arī vai VID pamatoti atzinis, ka pieteicēja no /pers. AM/ 2010.gadā saņemtie naudas līdzekļi Ls 910 apmērā ir ar IIN apliekami ienākumi.

[7] Sākotnēji tiesa pārbaudīs, vai VID pamatoti neatzina pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2009.gada 1.janvāri 42 000 latu apmērā, kas veidojušies no /pers. I/ izsniegtā aizdevuma un kredītiestādē saņemtā aizdevuma.

Atbilstoši likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu” 8.panta 10.punktam VID saskaņā ar

normatīvajiem aktiem saņem no personām deklarācijas un pārbauda tajās sniegto informāciju, ziņu patiesumu un ienākumu avotu likumību. No likuma „Par nodokļiem un nodevām” 15.panta pirmās daļas 5.punkta izriet nodokļu maksātāja pienākums ziņot par visiem saviem ienākumiem, pamatot nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto maksājumu summu atbilstību normatīvajiem aktiem par valstij un pašvaldībām pienākošos summu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību, uzrādot vai iesniedzot nodokļu administrācijas ierēdņiem (darbiniekiem) viņu pieprasītos dokumentus.

Secināms, ka pārbaudes laikā nodokļu administrācijai ir pienākums pārbaudīt nodokļu maksātāja deklarācijās uzrādīto ziņu ticamību, kā arī ienākuma avotu likumību. Savukārt nodokļu maksātājam ir pienākums pamatot nodokļu, nodevu un citu valsts noteikto maksājumu summu atbilstību normatīvajiem aktiem par valstij un pašvaldībām pienākošos summu aprēķināšanas un maksāšanas kārtību, uzrādot vai iesniedzot nodokļu administrācijas ierēdņiem (darbiniekiem) viņu pieprasītos dokumentus.

Līdz ar to tiesiska nozīme ir tam, ar kādiem attaisnojuma dokumentiem un citiem pierādījumiem nodokļu maksātājs spēj pamatot deklarētos ienākumus un izdevumus konkrētā apmērā. Tādējādi ciktāl nodokļu maksātājs deklarācijā vai papildu deklarācijā norāda ienākumus un ienākumu avotus, tiktāl nodokļu administrācijai ir pienākums auditā par attiecīgo taksācijas periodu pārbaudīt uzrādīto ziņu ticamību un pareizību, kā arī ienākumu avotu likumību. Veicot pārbaudi, VID ir tiesīgs izmantot visas tiesību normās paredzētās metodes, tostarp pieprasot pieteicējam iesniegt pierādījumus un sniegt paskaidrojumus par taksācijas periodā gūtiem izdevumiem, ienākumiem un to izcelsmes avotiem.

Gadījumā, ja uzrādīto ienākumu avots ir privātpersonu aizdevumi, VID nav cita veida, lai noskaidrotu deklarēto ienākumu izcelsmi un likumību, kā vien iegūstot papildu informāciju un pierādījumus no nodokļu maksātāja. Vienīgi pašam nodokļu maksātājam ir zināms, kurā laikā, no kāda konkrēta avota un kādā apmērā ir gūts ienākums, un kādi pierādījumi ir viņa rīcībā par uzrādītā ienākuma izcelsmi. Tomēr, iegūstot ziņas no nodokļu maksātāja, VID ir pienākums arī izvērtēt to ticamību un ienākuma avota likumību kontekstā ar visiem audita laikā iegūtajiem materiāliem. Ja nodokļu maksātājs nespēj

pamatot un pierādīt deklarēto ienākumu apmēru, nodokļu administrācijai ir tiesības neatzīt šādu ienākumu. Nodokļu administrācija ir tiesīga atzīt vienīgi tādus nodokļu maksātāja uzrādītus skaidras naudas uzkrājumus, kuri ir pamatoti un pierādīti normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā.

Atbilstoši stabilai judikatūrai tieši pašam nodokļu maksātājam jāspēj sniegt ticamus izskaidrojumus par skaidrās naudas uzkrājumiem un VID ir tiesīgs pārbaudīt, kā veidojušies deklarētie skaidrās naudas uzkrājumi, un ir tiesīgs pārbaudīt uzkrājumu veidošanās laiku un apstākļus. Pat tad, ja pieteicējs spēj paskaidrot naudas uzkrājumu izcelsmi, VID ir tiesības atzīt, ka paskaidrojumi un pierādījumi nav ticami un/vai pietiekami.

Attiecībā par aizdevuma saņemšanu no /pers. I/ tiesa norāda turpmāko. Lai arī pēc trīs gadu termiņa notecējuma personai vairs nav pienākuma uzglabāt finanšu un saimnieciskās darbības dokumentus, tas nenozīmē, ka Valsts ieņēmumu dienests nav tiesīgs pārbaudīt deklarācijā norādīto datu patiesumu, proti, to, kā veidojušies deklarētie skaidrās naudas uzkrājumi. Lai pārbaudītu un atzītu šādu skaidrās naudas uzkrājumu, nepieciešams pārliecināties par tā veidošanās apstākļiem un laiku (*sk. Augstākās tiesas Senāta 2011.gada 17.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-19/2011 8.punktu*). Tādējādi, ja VID auditē 2009. un 2010.gadu, tas nenozīmē, ka tas nav tiesīgs pārbaudīt, vai persona varēja uzkrāt naudas līdzekļus, kuru avotus persona uzrāda kā gūtus, līdz auditējam periodam. Pretējā gadījumā Valsts ieņēmumu dienestam tiktu liegtas iespējas izpildīt no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.panta 1.punkta izrietošo pienākumu pārbaudīt deklarācijā norādīto datu ticamību un pareizību. No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta pirmās daļas izriet, ka Valsts ieņēmumu dienests nav tiesīgs veikt nodokļa uzrēķinu par periodu, kas pārsniedz iepriekšējos trīs taksācijas gadus, taču no šīs normas neizriet aizliegums pārbaudīt informāciju par nodokļu maksātāja ienākumiem un izdevumiem, kas veikti laikā pirms tam.

Ņemot vērā, ka Ls 80 822,46 (EUR 115 000) ir pietiekami liela summa, tiesa piekrīt VID Lēmumā norādītajam, ka tas, ka pieteicēja parāds pret /pers. I/ nav ietverts /pers. I/ mantojuma mantā, ļauj apšaubīt šādu naudas līdzekļu uzkrājuma avotu 2009.gada 1.janvārī.

Tiesas sēdē attiecībā par /pers. I/ aizņēmumu, pieteicējs paskaidroja, ka minēto summu saņēma, jo /pers. I/ vēlējās, lai pieteicējs izveido apsardzes firmu, no kuras vēlāk viņam piederošie uzņēmumi saņemtu apsardzes pakalpojumus, kā arī pēc apsardzes uzņēmuma izveidošanas /pers. I/ kļūtu par uzņēmuma kapitāldaļu īpašnieku. Pieteicējam par aizdevuma summu bija paredzēts iegādāties apsardzes automašīnas. Pats /pers. I/ nevēlējās nodarboties ar firmas izveidi. Plāns netika realizēts, jo /pers. I/ bija problēmas ar citām firmām un nebija laika līdz galam vienoties par visiem nosacījumiem, bet pēc tam viņš nomira. Nauda visu laiku glabājās pie pieteicēja skaidras naudas veidā, bet 2008.gadā

pieteicējs to noguldījis bankas kontā, lai neiztērētu.

Ievērojot pieteicēja paskaidrojumos minēto secināms, ka pat gadījumā, ja atzītu, kā pieteicējs ir saņēmis no /pers. I/ aizdevumu 115 000 euro apmērā, tad pats pieteicējs norādīja, ka 2008.gadā to ieskaitīja bankas kontā, līdz ar to minētā summa varēja veidot tikai pieteicēja bezskaidras naudas uzkrājumu, nevis skaidras naudas uzkrājumu kā to apgalvo pieteicējs, savukārt bezskaidras naudas uzkrājumu apmēru VID ir konstatējis no pieteicēja bankas kontu izrakstiem.

Pieteicējs apstākli, ka aizdevuma summa nav iekļauta /pers. I/ mantojuma masā izskaidro ar to, ka /pers. I/ nav dzīvojis kopā ar mantiniekiem, līdz ar to viņi varēja nezināt par aizdevuma esamību. Tiesa piekrīt, ka var būt situācijas, kad mantinieki nezina par mantojuma atstājēja darījumiem. Vienlaikus tiesa atzīst par nepamatotu VID Lēmumā norādīto, ka 2009.gada 9.jūlijā laikrakstā „Latvijas Vēstnesis" publicētais sludinājums *(audita pārskata 22.lapa)* uzlika pienākumu pieteicējam pieteikties, jo minētais sludinājums informēja, ka jāpiesakās mantiniekiem, nevis mantojuma atstājēja parādniekiem.

Tāpat tiesa konstatē, ka audita pārskatā VID norāda pretrunīgus apgalvojumus par pieteicēju, proti, ka viņam jau 2007.gada martā nebija brīvu savu personisko līdzekļu, jo dzīvokļa iegādei /adrese/ ņēmis kredītu /pers. AO/ bankā, tai pašā laikā norādot, ka pieteicējs regulāri izsniedz aizdevumus fiziskām personām *(audita pārskata 23.lapa)*, kas liecina par pretējo, tomēr kā tiesa norādīja iepriekš, no pieteicēja paskaidrojumiem tiesā izriet, ka minētais aizdevums varēja veidot pieteicēja bezskaidras naudas uzkrājumus.

Vienlaikus tiesa atzīst, ja pieteicējam uz 2009.gada 1.janvāri bija pieejami skaidras naudas uzkrājumi Ls 42 000 apmērā, nav saprotama nepieciešamība 2009.gada 2.janvārī noslēgt līgumu ar SIA /Nosaukums A/ par kredītlīnijas summu.

Tādējādi tiesa atzīst, ka VID pareizi konstatējis, ka nav pierādīts, ka pieteicējam bija attiecīgie papildus deklarācijās deklarētie skaidras naudas uzkrājumi, un, veicot pieteicēja 2009. un 2010.gada līdzekļu izlietojuma un avotu aprēķinu, pamatoti samazināja pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus.

[8] Attiecībā uz saņemto naudas līdzekļu no SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ iekļaušanu apliekamajos ienākumos, un pieteicēja darījumiem ar /pers. AL/ un /pers. L/, kas saistīti ar vekseļu iegādi, un cesijas līgumiem, kas saistīti ar pieteicēja un SIA /Nosaukums A/, SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA „Pārdošana un Mārketings" un SIA /Nosaukums D/ savstarpējiem prasījumiem tiesa konstatē turpmāk minēto.

[8.1] VID konstatējis, ka 2009. un 2010.gadā pieteicējs no SIA /Nosaukums A/ saņēmis attiecīgi Ls 101850 un Ls 31650. 2009.gadā saņemtie naudas līdzekļi uzņēmuma grāmatvedībā iegrāmatoti kā aizdevumi.

2010.gadā saņemtie naudas līdzekļi Ls 31650 apmērā uzņēmuma grāmatvedībā iegrāmatoti kā avansu norēķini, sabiedrības grāmatvedības dokumentos uzņēmuma prasības pret pieteicēju dzēstas, veicot iegrāmatojumu konta kredītā Ls 31650.

2009.gada 1.janvārī starp SIA /Nosaukums A/ un pieteicēju noslēgts kredītlīnijas līgums ar limitu Ls 100 000 līdz 2010.gada 31.decembrim. Sabiedrības izsniegtie naudas līdzekļi pieteicējam pēc viņa lūguma pārkvalificēti kā aizdevums.

Atbilstoši uzņēmuma grāmatvedībai minētie aizdevumi sedzas, kā savstarpēji norēķini, ko apliecina cesijas līgumi.

Atbilstoši 2009.gada 31.jūlijā noformētajam cesijas līgumam Nr.2009/DGPM/31-7, pieteicējs pārņem SIA „Pārdošana un Mārketings" prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums A/ saistībā ar SIA /Nosaukums A/ neapmaksāto SIA „Pārdošana un Mārketings" rēķinu Ls 17 150 apmērā.

Atbilstoši 2009.gada 28.augustā noformētajam cesijas līgumam Nr.2009/DGPM/28-8, pieteicējs pārņem SIA „Pārdošana un Mārketings" prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums A/ saistībā ar SIA /Nosaukums A/ neapmaksāto SIA „Pārdošana un Mārketings" rēķinu 24 473,4 Eur apmērā.

Atbilstoši 2009.gada 28.septembrī noformētajam cesijas līgumam Nr.VL28.09.9, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums C/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums A/ saistībā ar SIA /Nosaukums A/ neapmaksāto SIA /Nosaukums C/ rēķinu 24 544,54 Eur apmērā.

Atbilstoši 2009.gada 23.decembrī noformētajam cesijas līgumam Nr.VL23.12.9, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums C/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums A/ saistībā ar SIA /Nosaukums A/ neapmaksāto SIA /Nosaukums C/ rēķinu Ls 50 250 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 22.februārī noformētajam cesijas līgumam Nr.VL/DG-220210, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums C/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums A/ saistībā ar SIA /Nosaukums A/ neapmaksāto SIA /Nosaukums C/ rēķinu Ls 15 800 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 23.martā noformētajam cesijas līgumam Nr.VL/DG-230310, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums C/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums A/ saistībā ar SIA /Nosaukums A/ neapmaksāto SIA /Nosaukums C/ rēķinu Ls 15 800 apmērā.

Minētajos līgumos minētās prasījuma tiesības /pers. A/ ieguvis samaksājot ar savā rīcībā esošajiem vērtspapīriem, kuru veids, numurs, summa un citas ziņas ir noteiktas minēto līgumu 1.pielikumā. Par vērtspapīru pieņemšanu tiek parakstīts pieņemšanas-nodošanas akts.

[8.2] VID konstatējis, ka pieteicējs 2010.gadā no SIA /Nosaukums B/ saņēmis naudas līdzekļus Ls 94 041,49 apmērā.

Minētā avansa summa uzņēmuma grāmatvedības dokumentos sedzas kā savstarpējie norēķini saskaņā ar cesijas līgumiem.

Atbilstoši 2010.gada 5.maijā noformētajam cesijas līgumam Nr.NG/DG-050510, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/ saistībā

ar SIA /Nosaukums B/ neapmaksāto SIA /Nosaukums D/ rēķinu Ls 15 800 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 2.jūnijā noformētajam cesijas līgumam Nr.NG/DG-020610, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/ saistībā ar SIA /Nosaukums B/ neapmaksāto SIA /Nosaukums D/ rēķinu Ls 13 550 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 5.jūlijā noformētajam cesijas līgumam Nr.NG/DG-050710, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/ saistībā ar SIA /Nosaukums D/ neapmaksāto SIA /Nosaukums B/ rēķinu Ls 13 500 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 11.augustā noformētajam cesijas līgumam Nr.NG/DG-110810, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/ saistībā ar SIA /Nosaukums B/ neapmaksāto SIA /Nosaukums D/ rēķinu Ls 13 500 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 2.septembrī noformētajam cesijas līgumam Nr./nosaukums H//DG-020910, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/ saistībā ar SIA /Nosaukums B/ neapmaksāto SIA /Nosaukums D/ rēķinu Ls 13 600 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 1.oktobrī noformētajam cesijas līgumam Nr./nosaukums H//DG-01102010, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/ saistībā ar SIA /Nosaukums B/ neapmaksāto SIA /Nosaukums D/ rēķinu Ls 13 500 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 9.novembrī noformētajam cesijas līgumam Nr./nosaukums H//DG-091110, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/ saistībā ar SIA /Nosaukums B/ neapmaksāto SIA /Nosaukums D/ rēķinu Ls 13 450 apmērā.

Atbilstoši 2010.gada 2.decembrī noformētajam cesijas līgumam Nr./nosaukums H//DG-021210, pieteicējs pārņem SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums B/ saistībā ar SIA /Nosaukums B/ neapmaksāto SIA /Nosaukums D/ rēķinu Ls 13 350 apmērā.

Minētajos līgumos minētās prasījuma tiesības /pers. A/ ieguvis samaksājot ar savā rīcībā esošajiem vērtspapīriem, kuru veids, numurs, summa un citas ziņas ir noteiktas minēto līgumu 1.pielikumā. Par vērtspapīru pieņemšanu tiek parakstīts pieņemšanas-nodošanas akts.

Ievērojot to, ka SIA „Pārdošana un Mārketings", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ neiesniedza grāmatvedības dokumentus, nebija iespējams pārbaudīt minēto darījumu ekonomisko būtību. Tāpat konstatēts, ka minētie uzņēmumi nav iesnieguši gada pārskatus par 2010. un 2011.gadu, kas ļauj izdarīt secinājumu, ka sabiedrības neveic saimniecisko darbību. Tāpat norādīts, ka SIA /Nosaukums B/ administratīvajā procesā netika gūti pierādījumi SIA /Nosaukums B/ darījumiem ar SIA /Nosaukums D/.

[8.3] VID pārbaudīja arī pieteicēja vērtspapīru (vekseļu), ar kuriem pieteicējs cesijas

darījuma rezultātā ieguva SIA „Mārketings un Pārdošana", SIA /Nosaukums C/ un SIA /Nosaukums D/ prasījuma tiesības pret SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/, iegādes darījumus, un atzinis, ka iegādātie vekseļi nevar tikt atzīti par vērtspapīriem, kuriem ir finansiāls segums, jo tos nav izdevusi tam pilnvarota amatpersona, kā arī uzņēmums, kas tos izdevis ir izslēgts no komercreģistra.

Tiesa piekrīt, ka civiltiesiskās attiecības balstās uz pušu gribu un šajā gadījumā nav konstatētas pretenzijas pušu starpā par līguma noslēgšanu vai izpildi. Vienlaikus tiesa norāda, ka publiski tiesiskajās attiecībās ar valsti – šajā gadījumā ar VID - privātpersonai, tātad nodokļu maksātājam ir jābūt spējīgam sniegt pierādījumus, ka darījums ir ne tikai dokumentāri noformēts, bet arī faktiski noticis, kā arī sniegt ticamus izskaidrojumus par attiecīgo darījumu būtību. Tiesa piekrīt, ka par vekseļu atbilstošu noformēšanu ir atbildīgs tā izsniedzējs. Taču vekselis ir vērtspapīrs, kas dod tā turētājam tiesības prasīt no vekseļa devēja samaksāt noteiktu naudas summu noteiktā termiņā un vietā. Tādējādi, ja pieteicējs iegādājās attiecīgos vekseļus (kļuva par vekseļa turētāju) un darījums ir nopietni gribēts, tad ir pamatoti sagaidīt, ka pieteicējs pārliecināsies, vai attiecīgie dokumenti vispār ir uzskatāmi par vērtspapīriem un tiem ir kāds segums, t.sk., vai tos ir izdevusi attiecīgā kompānija un persona, kurai ir tādas pilnvaras. Pretējā gadījumā nav saprotama šādu darījumu ekonomiskā būtība, par pietiekami lielu summu iegādāties papīrus, pamatojoties uz kuriem nebūs nekāda iespēja atgūt vismaz pirkumā ieguldītos līdzekļus.

Šādu risku neattaisno arī pieteicēja tiesas sēdē sniegtais paskaidrojums, ka viņš pirka vekseļus tikai tāpēc, ka viņam bija zināmi pircēji, kas tos vēlējās iegādāties, jo pastāv pieļāvums, ka potenciālie pircēji pārdomā un atsakās iegādāties vērtspapīrus.

Pārbaudot publiski pieejamos informācijas resursus internetā, tiesa konstatē interneta vietni *http://www.business.govt.nz/companies*, kurā, ievadot Kompānijas nosaukumu „Castle Southgate Limited", tiek uzrādīta informācija, ka Kompānija reģistrēta no 2009.gada 3.jūnija līdz 2012.gada 29.februārim, savukārt atbilstoši minētajā interneta vietnē esošajai palīdzības sistēmai http://www.business.govt.nz/companies/help-support/glossary#S aktuālais statuss *Struck off* tiek paskaidrots kā „*This refers to a company that is no longer registered (that is,it has been removed from the register- tas attiecas uz uzņēmumu, kas vairs nav reģistrēts (t.i., tas ir izņemts no reģistra)*", kas apstiprina VID norādīto par Kompānijas reģistrācijas anulēšanu. Tāpat no pozīcijas *Directors* ir redzams, ka Kompānijas direktors ir bijis norādīts (*http://www.business.govt.nz/companies/app/ui/pages/companies/2254581?backurl=%2Fcompanies%2Fapp%2Fui%2Fpages%2Fcompanies%2Fsearch%3Fmode%3Dstandard%26type%3Dentities%26q%3DCastle%2520Southgate%2520Limited*) *Izeth Samudio Tapia* ar dzīvesvietas adresi Panamā, kurš ir Kompānijas vienīgais īpašnieks. Nekādas norādes

par /pers. P/ saistību ar Kompāniju nav.

Attiecībā uz kompāniju „/pers. A0/" ir konstatējams, ka kompānija reģistrēta 2007.gada 13.augustā, tās amatpersona ir */pers. AC/,* savukārt /pers. Z/ deklarējot VID ienākumus no minētās kompānijas vērtspapīru pārdošanas kā vekseļa devēju norādījis */pers. AA/,* kas nav uzņēmumu reģistrā norādīts, kā kompānijas „/pers. A0/", nav arī iegūti pierādījumi (pilnvara), kas apliecinātu, ka /pers. Z/ bija tiesīgs rīkoties „/pers. A0/" vārdā. Saskaņā ar VID rīcībā esošo informāciju pirkuma līgumi ir noslēgti Rīgā, uzņēmums „/pers. A0/" reģistrēts Jaunzēlandē un tās iespējamais pārstāvis /pers. AR/ dzīvo Uzbekistānā. Tātad, šķērsojot Eiropas Savienības robežu, minētajām personām bija jādeklarē līgumu pielikumu sarakstos minētie vekseļi, bet šādi dokumenti nav deklarēti.VID konstatēja, ka publiskajā tīmeklī ir informācija, ka visi uzņēmumi, kas reģistrēti un izveidoti *Level 5, 369 Queen Street, Aukland, New Zealand*, tiek slēgti ar Jaunzēlandes valsts iestādes lēmumu 2011.gada jūnijā. Pēc Jaunzēlandes reģistra informācijas arī *„/pers. A0/"* un *„/pers. M/"* ir šo uzņēmumu skaitā un tās darbība slēgta 2011.gada 1.jūlijā. Uzņēmumu slēgšanas iemesls ir Organizētās noziedzības un korupcijas apkarošanas programmas (OCCRP) ziņojums par to, ka minētajās adresēs aģents ir reģistrējis 2500 uzņēmumu, kas izmantoti noziedzīgu grupējumu, musulmaņu kaujinieku grupas *Hezbollah*, krievu un Meksikas karteļu naudas atmazgāšanai vai lai to īpašnieki izvairītos no nodokļu nomaksas. Atsevišķās publikācijās ir uzskaitītas valstis, kurās tika veikta minētā noziedzīgā tīkla darbība, tostarp tiek minēta arī Latvija un Latvijas kredītiestādes (skat. http://www.reportingproject.net/proxy/en/the-phantom-accounts https://www.reportingproject.net/offshore/index.php/stories/51-kiss-the-global-registry; https://www.reportingproject.net/offshore/index.php/offshore-registration-business-forced-to-halt-operations).

Tiesas ieskatā šāda informācija ir kā papildu pierādījums, ka /pers. L/ un /pers. Z/ pārdotie dokumenti nav uzskatāmi par finanšu instrumentiem - vekseļiem un tiem nav nekādas vērtības un seguma, kā arī tie nevar būt par prasījuma dokumentu pret „/pers. M/" un „/pers. A0/", tātad nav derīgi norēķiniem ar trešajām personām. /pers. A/ ir realizējis dokumentus, kas ne pēc to noformēšanas, ne pēc minēto kompāniju veiktās uzņēmējdarbības nav atzīstami par finanšu instrumentiem, kuriem būtu segums un kas būtu saistoši kādai no trešajām personām.

Tiesa ieskatā, ja šādi darījumi faktiski būtu notikuši un pieteicējs būtu atbilstoši pārliecinājies par minēto dokumentu spēkā esamību, pieteicējs būtu noskaidrojis un varētu VID sniegt vismaz ticamus paskaidrojumus par kompānijas „/pers. A0/" un kompānijas „Castle Southgate Limited" amatpersonām, kurām ir tiesības rīkoties to vārdā, uz kādu pilnvaru pamata minēto kompāniju vārdā ir rīkojušās citas personas, kā arī kā šos vekseļus

ieguva /pers. Z/ un /pers L./.

Turklāt pieteicējs, sniedzot tiesā liecības lietā Nr.A420417513, ir liecinājis, ka par SIA /Nosaukums B/ parādsaistību pret SIA /Nosaukums D/ cedēšanu ir samaksājis ar iegādātajām uzņēmumu akcijām, nevis vekseļiem. Tiesas ieskatā, kopsakarā vērtējot to, ka ir apšaubāma darījumu ar vekseļiem ticamība, to ka pieteicējs vienlaikus ir bijis SIA /Nosaukums B/ amatpersona un darbinieks, un SIA /Nosaukums A/ darbinieks, to ka ir apšaubāms, ka pieteicējam cedētās SIA /Nosaukums B/ parādsaistības pret SIA /Nosaukums D/ faktiski ir pastāvējušas (tiesā administratīvā lieta Nr.A420417513), kā arī nav loģiska ekonomiska pamatojuma SIA /Nosaukums B/ un SIA /Nosaukums A/ darbībām neveikt norēķinus ar attiecīgajiem darījuma partneriem SIA /Nosaukums C/, SIA „Pārdošana un Mārketings" un SIA /Nosaukums D/, bet izsniegt aizdevumus pieteicējam, ir pamats apšaubīt pieteicēja un attiecīgi /pers. AL/, /pers. L/, SIA /Nosaukums A/, SIA /Nosaukums B/, SIA /Nosaukums C/, SIA „Pārdošana un Mārketings" un SIA /Nosaukums D/ savstarpējo darījumu un prasījumu faktisku esamību, kā arī ir pamats secināt, ka pieteicējs tādējādi ir guvis no SIA /Nosaukums A/ un SIA /Nosaukums B/ nevis aizdevumus, bet naudas līdzekļus, kuri nav jāatmaksā. Savukārt dokumenti par savstarpējiem darījumiem, vekseļu iegādi un cesijām noformēti, lai radītu priekšstatu par to, ka ir sniegts aizdevums, kas vēlāk ir dzēsts.

Tādējādi VID pamatoti atzina, ka pieteicēja no SIA /Nosaukums A/ gūtie ienākumi 2009.gadā 101850 Ls apmērā un 2010.gadā 31650 Ls apmērā un SIA /Nosaukums J/ 2010.gadā gūtie ienākumi 94041,49 Ls apmērā ir ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekami ienākumi. Ievērojot to, ka audita laikā pieteicējs neiesniedza pierādījumus, kas apliecina to, ka saņemtie naudas līdzekļi no /pers. AM/ 2010.gadā 910 Ls apmērā ir ar iedzīvotāju ienākuma nodokli neapliekami ienākumi, VID pamatoti minētos naudas līdzekļus atzina par cita veida ienākumiem, kas ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Tāpat tiesa konstatē, ka VID pareizi noteicis, ka /pers. A/ 2010.gada līdzekļu avotu un līdzekļu izlietojuma starpība 26174,94 Ls veido pieteicēja slēpto ienākumu, kas saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 21.punktu ir ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekami ienākumi.

Tā rezultātā /pers. A/ pamatoti aprēķināts IIN par 2009.gadu 23425,5 Ls apmērā un par 2010.gadu 39622,07 Ls apmērā.

[9] Pieteicēja norādi, ka audita pārskata tabulā Nr.26 ir norādīta neatbilstoša /pers. L/ veikto maksājuma summa, tiesa atzīst par nepamatotu, jo /pers. L/ 2010.gadā sniegtie apliecinājumi par naudas saņemšanu no pieteicēja, pamatojoties uz līgumiem par vekseļu pārdošanu un /pers. L/ 2010.gada ienākuma deklarācija *(lietas 159.-213.lapa)* apstiprina audita pārskatā norādītās summas saņemšanu. Savukārt Lēmumā, norādot /pers. L/

deklarācijas iesniegšanas datumu, ir pieļauta acīmredzama pārrakstīšanās kļūda, kas neietekmē Lēmuma saturu.

Tāpat tiesa nekonstatē kļūdas audita pārskata 26.tabulā norādītajā pieteicēja 2010.gada līdzekļu izlietojuma un avota kopsavilkumā saistībā ar pieteicēja bezskaidras naudas uzkrājumiem. Pieteicējs nav apstrīdējis audita pārskatā norādītās bezskaidras naudas uzkrājumu summas konkrētos banku kontos uz 2010.gada 1.janvāri un 31.decembri. Ja 2010.gada 1.janvārī šie pieteicēja bezskaidras naudas uzkrājumi bija Ls 9188,17 apmērā, bet 2010.gada 31.decembrī Ls 16 251,99 apmērā, tad pieteicēja bezskaidras naudas uzkrājumi 2010.gada laikā ir palielinājušies par Ls 7063,82. Pieteicējs varēja palielināt minētos uzkrājumus tikai tad, ja viņam ir bijuši atbilstoši ienākumu avoti. Tādējādi pamatoti, Lēmumā minētais palielinājums ir norādīts pie līdzekļu izlietojuma.

Tiesa nekonstatē, ka ar lietā esošajiem pierādījumiem apstiprinātos, ka uz 2010.gada 1.janvāri pieteicēja /nosaukums A/

bankas kontā Nr.LV91RIKO0008130053079 bija pieteicēja norādītie *(lietas 1.sējuma 13.lapa)* 35898,4 euro, bet gan konstatējams, ka bija 11898,4 euro.

[10] Tiesa konstatē, ka Lēmumā ir norādītas tiesību normas, pamatojoties uz kurām VID ir pieņēmis Lēmumu. Attiecībā uz pieteicēja apsvērumu, ka Lēmumā mainīts administratīvā akta pamatojums pēc būtības, Finanšu instrumentu tirgus likuma vietā atsaucoties uz Vekseļu likumu, tiesa norāda, ka tas nav pamats Lēmuma atzīšanai par prettiesisku un atcelšanai. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 81.pantu augstāka iestāde izskata lietu vēlreiz pēc būtības. Minētā panta piektā daļa noteic, ka administratīvais akts iegūst savu galīgo noregulējumu tādā veidā, kādā tas noformēts lēmumā par apstrīdēto administratīvo aktu. Savukārt saskaņā ar minētā panta otro daļu augstāka iestāde ir tiesīga, ne tikai atcelt administratīvo aktu, bet arī izdot satura ziņā citātu administratīvo aktu. Tādējādi, izskatot apstrīdēšanas iesniegumu, augstāka iestāde pārbauda, vai administratīvā akta izdošanas procesā ir piemērota pareizās materiālo tiesību normas un tās pareizi interpretētas. Konstatējot, ka zemāka iestāde ir atsaukusies un nepareizo likumu, augstāka iestāde ir tiesīga gan norādīt, ka attiecīgais likums nav piemērojams, gan arī papildināt administratīvā akta pamatojumu ar atbilstošo tiesību normu.

[11] Attiecībā uz pieteikumā norādīto procesuālo pārkāpumu, kad VID lēmumā par audita veikšanu nav norādījis precīzu informāciju saistībā ar deklarācijas posteņiem, tiesa atzīst, ka minētais arguments nav pamatots.

Lietā nav strīda, ka pieteicējam tika paziņots, ka tiks veikts IIN audits par 2009. un 2010.gadu. No tā ir saprotams, ka tiks pārbaudīti visa IIN aprēķināšanas un maksāšanas pareizība, proti, visi deklarāciju posteņi.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 16.punkta izpratnē audits ir nodokļu administrācijas pārbaude, kad tiek kontrolēta viena vai vairāku nodokļu, nodokļu deklarācijas
posteņu vai nodevu un citu valsts noteikto maksājumu aprēķināšanas, maksāšanas un ieskaitīšanas budžetā pareizība un atbilstība normatīvajiem aktiem noteiktā taksācijas periodā.
Ievērojot minēto, veicot auditu, VID ir tiesīgs izmantot visas tiesiskās metodes, lai pārbaudītu, vai nodokļa (šajā gadījumā IIN par 2009. un 2010.gadu) aprēķini un maksājumi veikti pareizi.
Pieņemot lēmumu par audita veikšanu pieteicējam, VID netika norādījis, ka tiks kontrolēti nodokļu deklarācijas posteņi. No lēmuma par audita veikšanu nepārprotami izriet, ka tiks pārbaudīta IIN aprēķinu un maksāšanas pareizība par 2009. un 2010.gadu. Līdz ar to ir nepamatoti pieteicēja iebildumi par konkrētu nodokļu deklarācijas posteņu nenorādīšanu lēmumā par audita veikšanu pieteicējam.

[12] Izvērtējot aprēķinātās soda naudas pamatotību, tiesa konstatē, ka saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta pirmo daļu *(redakcijā, kas bija spēkā līdz 2010.gada 31.decembrim)* ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts cits soda naudas apmērs.

Minētā panta otrā daļa noteica, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta ne vairāk kā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 30 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka pieteicējam pamatoti noteikta IIN soda nauda par 2009.gadu 7027,65 Ls (30% no 23425,5 Ls) un par 2010.gadu 11 886,62 Ls (30% no 39633,07).

Arī attiecībā uz aprēķināto nokavējuma naudu tiesa konstatē, ka ir ievēroti likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrās daļas nosacījumi, kas paredz, 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 un /pers. A/ pamatoti aprēķināta IIN nokavējuma nauda par 2009.gadu 10 400,92 Ls (par periodu no 2010.gada 17.aprīļa līdz 2012.gada 20.septembrim) un par 2010.gadu 10 321,55 Ls (par periodu no 2011.gada 19.aprīļa līdz 2012.gada 20.septembrim).

[13] Ņemot vērā iepriekš konstatēto un secināto, tiesa Lēmumu atzīst par tiesisku un pamatotu, savukārt pieteikumu par noraidāmu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu un 289.-290.pantu, Administratīvā rajona tiesa

nosprieda

noraidīt /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 30.maija lēmuma Nr.22.10/L-13840 atcelšanu daļā, ar kuru atstāts negrozīts Valsts ieņēmumu dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2012.gada 19.decembra lēmums Nr.23.12/1498.

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

Tiesnese A.Pāvele