NORAKSTS

(*lielais valsts ģerbonis*)

Lieta Nr.A420535010
AA43-0822-12/14

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2012.gada 20.septembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja L.Vīnkalna,
tiesneses Dz.Amerika un I.Meldere,

piedaloties pieteicējam *N.V.* un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *L.R.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *N.V.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2009.gada 29.decembra lēmuma Nr.22.4/27220 atcelšanu, sakarā ar *N.V.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 4.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Zemgales reģionālās iestādes (turpmāk – ZRI) Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2009.gada 4.marta līdz 2004.gada 1.jūnijam veica *N.V.* (turpmāk – pieteicējs) vienkāršo iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2006. un 2007.gadu. Pamatojoties uz audita pārskatu Nr.80, ar VID ZRI Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka vietnieces 2009.gada 1.jūnija lēmumu Nr.80 (turpmāk – lēmums par audita rezultātiem) pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 8435,54, soda nauda Ls 4217,78 un nokavējuma nauda Ls 2614,14; samazināta nepamatoti palielinātā no budžeta atmaksājamā IIN summa par 2007.gadu Ls 78,80 un aprēķināta soda nauda Ls 39,40; samazināti skaidras naudas uzkrājumi uz 2006.gada 1.janvāri par Ls 111 400,81, uz 2007.gada 1.janvāri par Ls 60 165,16, uz 2007.gada 31.decembri par Ls 52 480,14 un noteikti skaidras naudas uzkrājumi uz 2006.gada 1.janvāri Ls 175. Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja.

Ar VID ZRI direktora 2009.gada 6.augusta lēmumu Nr.01-10.02/113 (turpmāk – sākotnējais lēmums) atstāts negrozīts lēmums par audita rezultātiem. Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja.

[2] Ar VID ģenerāldirektora v.i. 2009.gada 29.decembra lēmumu Nr.22.4/27220 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmums pamatots šādi.

[2.1] Pieteicējam bija jāapzinās, ka VID iesniegtajās papildu deklarācijās par 2005. – 2007.gadu norādītā informācija jāspēj pamatot un pierādīt. Lietā nav dokumentāru pierādījumu, ka pieteicējs pirms auditējamā perioda veicis valūtas maiņas operācijas, nodarbojies ar lauksaimnieciskās produkcijas un kokmateriālu tirdzniecību.

[2.2] Pieteicēja vecāki nav reģistrējušies kā individuālā darba veicēji un nav deklarējuši savus no saimnieciskās darbības gūtos ienākumus. Pieteicēja tēvs ir pensionārs no 1993.gada 22.jūlija un laikā no 1993.gada 22.jūlija līdz 2004.gada 31.decembrim ir saņēmis Ls 6407,53. Pieteicēja māte ir pensionāre no 1996.gada 1.janvāra un laikā no 1996.gada 1.janvāra līdz 2005.gada 31.decembrim ir saņēmusi Ls 6182,68. Pieteicējs nav deklarējis no vecākiem saņemtos dāvinājumus 1998.gadā – Ls 20 000 un 2003.gadā – Ls 20 000. Līdz ar to nav pamatota pieteicēja vecāku spēja veidot uzkrājumus.

[2.3] VID ir atzinis pieteicēja deklarētos skaidras naudas uzkrājumus uz 2006.gada 1.janvāri Ls 175 saistībā ar *M.H.* 1991.gada 8.maija līgumu par RUB 35 000 dāvinājumu. Pieteicējs nav pierādījis, ka šo naudu iztērēja kokmateriālu iegādei, ko vēlāk pārdeva, gūstot ienākumus.

[2.4] 2005.gada papildu deklarācijā pieteicējs norādīja taksācijas gadā saņemto un uz taksācijas gada beigām neatmaksāto aizdevumu Ls 2500 apmērā. Minētais nepārprotami apliecina, ka pieteicēja deklarācijā uzrādītie skaidras naudas uzkrājumi viņa rīcībā faktiski nav bijuši, pretējā gadījumā pieteicējam nebūtu bijusi nepieciešamība aizņemties naudas līdzekļus.

[3] 2010.gada 1.februārī Administratīvajā rajona tiesā saņemts pieteicēja pieteikums par Lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots šādi.

[3.1] Valsts nav noteikusi fiziskām personām pienākumu deklarēt sākotnējos uzkrājumus. Līdz 1995.gada 1.aprīlim normatīvajos aktos nebija paredzēts personas pienākums uzglabāt finansiālās un saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus apliecinošus attaisnojuma dokumentus nodokļu aprēķinu pareizības pierādīšanai. Nodokļu maksātājam attaisnojuma dokumenti ir jāuzglabā piecus gadus. Līdz ar to nodokļa maksātājam uzlikto pienākumu pierādīt naudas līdzekļu ieguves avotu nevar interpretēt pārmērīgi plaši, jo tā tiktu pārkāpti vispārīgie tiesību principi un privātpersonas tiesības uz īpašumu.

[3.2] Par pierādījumiem var būt jebkuras ziņas, kas tieši vai netieši apliecina nodokļu maksātāja apgalvojumus. Papildu deklarācijās iekļautās ziņas pieteicējam ir tiesības pierādīt ar jebkuriem Administratīvā procesa likumā (turpmāk – APL) minētajiem pierādīšanas līdzekļiem (paskaidrojumiem, dokumentiem (izziņām, līgumiem) un liecinieku liecībām).

[3.3] VID neņēma vērā, ka pieteicēja vecāku rīcībā bija zemesgabals 0,15 ha un siltumnīca 39 m^2 platībā, kur audzēti ziedi un augļu augi. Tukuma rajona Smārdes ciema Tautas deputātu padomes Izpildkomitejas 1987.gada 2.marta izziņa apliecina, ka pieteicēja ģimene nodarbojās ar lauksaimniecību. Līdz 1990.gada 1.decembrim pieteicēja ģimene varēja nodarboties ar lauksaimniecisko ražošanu, nereģistrējot savu darbību.

[3.4] No fiziskām personām saņemtais dāvinājums nav apliekamais ienākums, un šo ziņu vēlāka deklarēšana neietekmē to juridisko spēku. Saņemtie dāvinājumi notika starp pieteicēju un radiniekiem ar vēlmi vienam otru aiz devības apdāvināt. To pierāda dāvinājumu līgumi un vēlākie apliecinājumi.

[3.5] VID nepamatoja no *M.H.* saņemtajam dāvinājumam piemēroto valūtas kursu. Nauda dāvināta 1991.gadā, un pieteicējam bija iespēja šo naudu gan samainīt ārzemju valūtā, gan paturēt dažādu lietu iepirkšanai. Pieteicējs par šo naudu iegādājās kokmateriālus, kurus vēlāk atsavināja un guva ienākumus. *M.H.* dāvinājuma novērtēšanai taisnīgāk būtu piemērot 1990.gada ASV dolāra kursu, kad USD 10 pielīdzināja apmēram RUB 60. Tādējādi dāvinājuma summai jābūt vismaz USD 5833,33.

[4] Paskaidrojumos Administratīvajai rajona tiesai atbildētājs norāda, ka pieteikums ir noraidāms, pamatojoties uz Lēmumā minēto.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 4.marta spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedums pamatots šādi.

[5.1] Lietā ir strīds par pieteicēja līdzekļu avotiem, kurus neatzīstot, VID ir samazinājis pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumus uz 2006.gada 1.janvāri, 2007.gada 1.janvāri un 2007.gada 31.decembri, noteicis pieteicējam papildu nomaksai budžetā IIN, kas veidojies no slēptā apliekamā ienākuma.

Pieteicēja ieskatā VID nepamatoti neņēma vērā pieteicēja norādītos skaidrās naudas uzkrājumus, kas veidojušies līdz auditējamam periodam. Tiesa šo argumentu noraidījusi un uzskatījusi, ka VID pamatoti nav atzinis pieteicēja deklarētos skaidrās naudas uzkrājumus.

[5.2] VID ir tiesības pārbaudīt iesniegto deklarāciju pamatotību, savukārt nodokļu maksātājam ir jāpamato neatbilstība starp ieņēmumiem un izdevumiem. Pamatošana nozīmē to, ka pieteicējam nevis tikai paskaidrojumos jānorāda, ka viņam bija skaidrās naudas uzkrājumi norādītajā apmērā, bet arī jānorāda daudzmaz ticami pamatojumi, ka šie paskaidrojumi ir patiesi (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Senāts) 2006.gada 13.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-231 11.3.punktu*). Nodokļu maksātāja pienākums pierādīt savu iebildumu pamatotību izriet arī no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta.

Turklāt privātpersonu pienākums nodrošināt nepieciešamos pierādījumus palielinās proporcionāli tam, cik ļoti lēmuma pieņemšanas process notiek pašas privātpersonas interesēs. Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei (*sk. Senāta 2007.gada 4.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-93 14.2.punktu*). Ievērojot APL 161.panta pirmajā daļā noteikto, pieteicējam ir pienākums pierādīt pirms auditējamā perioda veidoto skaidrās naudas uzkrājumu un dāvinājumu izcelsmi, kaut arī valstī nebija ieviesta uzkrājumu sākotnējā deklarēšana.

Apliekamā ienākuma noteikšanā personai jāspēj pierādīt ienākumu avotu (izcelsmi). Nodokļu deklarāciju iesniegšana, norādot tajā ziņas par skaidrās

naudas uzkrājumiem, automātiski nenozīmē, ka šīs ziņas atbilst patiesībai un nav apšaubāmas no VID un tiesas puses. Pieteicējam ir jāspēj saprātīgi un ticami pamatot un pierādīt skaidrās naudas izcelsmi, lai VID varētu izpildīt savas likumā paredzētās tiesības un pienākumus kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību. Pretējā gadījumā personai jārēķinās, ka deklarētais uzkrājums tiks ieskaitīts ar IIN apliekamos ienākumos.

Tā kā pieteicējs apgalvoja, ka skaidrās naudas uzkrājumi veidojušies pirms auditējamā perioda, VID bija pienākums pārbaudīt šo ienākumu rašanās pamatojumu, tostarp arī pārliecināties par pieteicēja apdāvinātāju – vecāku un *M.H.* – spēju piedalīties pieteicēja uzkrājumu veidošanā.

[5.3] Pieteicēja ieskatā paskaidrojumus par skaidrās naudas uzkrājumiem Ls 40 000, kas radušies no vecāku dāvinājumiem, apstiprina: 1) 1998.gada 6.februāra dāvinājuma līgums, saskaņā ar kuru pieteicēja tēvs *J.V.* dāvina pieteicējam naudu Ls 20 000 apmērā; 2) *J.V.* 2009.gada 11.maija aizdevuma apliecinājums par to, ka 1998.gada 6.februārī viņš uzdāvināja pieteicējam Ls 20 000 apmērā, ko bija iekrājis, nodarbojoties ar puķkopību un audzējot stādus; 3) 2003.gada 6.marta dāvinājuma līgums, saskaņā ar kuru pieteicēja māte *A.V.* dāvina pieteicējam naudu Ls 20 000 apmērā; 4) *A.V.* 2009.gada 12.maija aizdevuma apliecinājums par to, ka 2003.gada 6.martā viņa uzdāvināja pieteicējam Ls 20 000 apmērā, ko bija iekrājusi, nodarbojoties ar lopkopību, ābeļu, rožu, plūmju, upeņu un citu augļu stādu audzēšanu; 5) Tukuma rajona Smārdes ciema Tautas deputātu padomes izpildkomitejas 1987.gada 2.marta izziņa par to, ka *A.V.* ir zemes gabals Smārdes pagastā, kurā viņa audzē dārzeņus un puķes; 6) Tukuma Dārzkopības biedrības 2008.gada 30.oktobra izziņa Nr.6 par to, ka *J.V.* ir bijis Tukuma Dārzkopības biedrības biedrs no 1965.gada 18.maija līdz 1991.gada 31.decembrim.

Novērtējot šos pierādījumus, tiesa atzinusi, ka līdz 1991.gada 31.decembrim pieteicēja vecāki, iespējams, ir nodarbojušies ar dārzkopību. Tomēr tiesa nav guvusi apstiprinājumu par ienākumu apmēru, kas gūts no šīs nodarbošanās un kā rezultātā pieteicēja vecāki varēja dēlam uzdāvināt Ls 40 000. Pieteicēja aprēķini par ik gadu audzētajiem ziedu un stādu apjomiem, kā arī to pārdošanas cenām neapstiprinās ne ar vienu citu pierādījumu. Pat ja šādi ienākumi pieteicēja vecākiem ir bijuši, tiesai nav bijis iespējams pārliecināties, ka tie tikuši uzkrāti, lai vēlāk uzdāvinātu pieteicējam. Citus pierādījumus, kas apstiprinātu, ka pieteicēja vecāku rīcībā bija ievērojami skaidrās naudas uzkrājumi, pieteicējs lietā nav iesniedzis. Tādējādi atbildētājs pamatoti neiekļāva pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumā uz 2006.gada 1.janvāri Ls 40 000.

[5.4] VID ir akceptējis no *M.H.* 1991.gada 8.maijā saņemto dāvinājumu RUB 35 000 apmērā, atzīstot pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumu Ls 175 (piemērojot Latvijas Bankas apmaiņas kursu LVL 1 = RUB 200).

M.H. tiesas sēdē liecināja, ka pieteicējs uzdāvināto naudu samainīja ASV dolāros. Tiesa nav konstatējusi, ka lietā būtu iesniegti šo faktu apstiprinoši dokumentāri pierādījumi, un uzskatījusi, ka *M.H.*, būdama pieteicēja tante, var būt ieinteresēta palīdzēt pieteicējam izvairīties no nodokļu nomaksas

pienākuma. Līdz ar to tiesai pastāvējušas zināmas šaubas par šīs liecinieces apgalvojumu, par kura faktisko norisi tiesai nav bijis iespēju pārliecināties.

Vienlaikus tiesa nav piešķīrusi ticamību arī pieteicēja apgalvojumiem, ka par šo naudu viņš iegādājās kokmateriālus, kurus vēlāk pārdeva, gūstot ienākumus. Tiesas sēdē pieteicējs vairākkārt mainīja savus paskaidrojumus par kokmateriālu veidu un apjomu, iegādes vietu, laiku un personām, no kurām tie iegādāti, pārdošanas faktiem un atlikumu. Tiesa šādu nekonsekvenci tulkojusi nevis kā grūtības atminēties senus notikumus, kā norāda pieteicējs, bet gan kā pamatu šaubām, vai šādi darījumi vispār ir bijuši.

[5.5] Tiesa nav guvusi apstiprinājumu pieteicēja apgalvojumam, ka skaidrās naudas uzkrājumi veidojušies no lauksaimnieciskās darbības laika periodā no 1983.gada un kokmateriālu pārdošanas.

Pieteicēja iesniegtā Tukuma Dārzkopības biedrības 2008.gada 30.oktobra izziņa Nr.7 par to, ka pieteicējs ir bijis Tukuma Dārzkopības biedrības biedrs no 1983.gada 30.augusta līdz 1991.gada 31.decembim, neapstiprina ienākumu apmēru, ko pieteicējs varēja gūt kā Dārzkopības biedrības biedrs. Lietā nav iesniegti pierādījumi, ka pieteicējs kopš 1983.gada būtu normatīvajos aktos noteiktā kārtībā reģistrējies kā uzņēmējdarbības veicējs un attiecīgi – guvis ienākumus. Līdz ar to tiesa nav atzinusi pieteicēja norādītos ienākumus par tādiem, kurus ir bijis iespējams uzkrāt norādīto vairāk nekā 20 gadu garumā.

Tiesa pieļāvusi, ka pieteicējs ir veicis minētās darbības un guvis zināmus ienākumus, tomēr nav pamata uzskatīt, ka uz 2006.gada 1.janvāri tie varēja sasniegt tādus apmērus, lai veidotu konkrēto skaidras naudas uzkrājumu.

Jāņem vērā, ka pieteicēja norādītajā uzkrājumu veidošanās periodā notika naudas reforma. Pieteicējs nav iesniedzis ticamus pierādījumus, ka šī naudas reforma neatstāja iespaidu uz viņa uzkrātajiem skaidrās naudas līdzekļiem. Nav arī pamata uzskatīt, ka pieteicēja gūtie ienākumi varēja būt tik lieli, lai tos varētu ilgstoši uzkrāt. Apstāklis, ka pieteicēja apgādībā pastāvīgi bijušas vairākas personas, norāda uz to, ka noteikts līdzekļu apjoms ir bijis jānovirza sadzīves vajadzību apmierināšanai.

[5.6] Tiesvedības laikā pieteicējs izvirzīja jaunu argumentu par gūtajiem ienākumiem no automašīnas VAZ 2109 pārdošanas.

VAS „Ceļu satiksmes drošības direkcija” sniegtā informācija apstiprina, ka automašīna VAZ 2109, kaut arī ir noņemta no uzskaites pārdošanai, joprojām ir reģistrēta uz pieteicēja vārda. Tā kā pieteicējs nekādus automašīnas pārdošanas faktu apstiprinošus pierādījumus nav iesniedzis, nav pamata uzskatīt, ka automašīna būtu atsavināta un pieteicējs guvis no tās naudas līdzekļus.

[5.6] Ievērojot secināto, tiesa atzinusi, ka VID šaubas par pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumiem uz auditējamā perioda sākumu ir pamatotas. Līdz ar to atbildētājam bija tiesisks pamats samazināt pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumus un noteikt pieteicējam papildu nomaksai budžetā IIN, kas veidojies no slēptā apliekamā ienākuma, atbilstošu nokavējuma naudu un soda naudu.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2011.gada 4.marta spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību. Tajā norādīts turpmākais.

[6.1] Likumā „Par nodokļiem un nodevām" nav norādīts, ar kādiem pierādījumiem jāpierāda nodokļa maksātāja sniegtā informācija, un nav noteikta šo pierādījumu vērtēšanas kārtība. Arī attiecībā uz papildu IIN deklarācijā iekļaujamo ziņu pierādīšanu nekādi speciālie noteikumi nepastāv, un šādas ziņas var pierādīt ar jebkuriem no APL minētajiem pierādīšanas līdzekļiem.

Latvijas Republika nav ieviesusi sākotnējo īpašuma deklarēšanu, kas ļautu privātpersonām uzrādīt nodokļu administrācijai savus uzkrājumus, kuri varēja izveidoties PSRS laikā, kā arī laikā, kad privātpersonām vēl nebija uzlikts pienākums reģistrēt saimniecisko darbību un uzglabāt dokumentus. Normatīvo aktu patvaļīga retrospektīva piemērošana pārkāpj privātpersonu tiesības uz īpašumu, jo pieļauj samazināt personu īpašumu bez tiesiska pamata.

Lietā iesniegtās izziņas pierāda to, ka *V.* ģimene nodarbojās ar lauksaimniecību jau kopš 1983.gada un varēja gūt šos ienākumus. Noliedzot izziņu pierādošo spēku, ignorēts arī fakts, ka *A.V.* un *J.V.* rīcībā bija zemesgabals */adrese/* 0,15 ha platībā un siltumnīca 39 m^2 platībā, kur audzēti ziedi un augļu augi.

Pieteicējs nodarbojās ar lauksaimniecisko ražošanu no 1983.gada, un to līdz 1990.gada 26.septembrim varēja nereģistrēt, bet viņa tēvs – no 1965.gada līdz 1990.gadam. Tādējādi vismaz līdz 1990.gada 1.decembrim pieteicēja ģimene varēja nodarboties ar lauksaimniecisko ražošanu, nereģistrējot to.

[6.2] Tiesa subjektīvi vērtējusi *M.H.* liecības. Ņemot vērā to, ka līdz pat 1995.gadam nodokļu maksātājiem nebija pienākuma saglabāt dokumentārus pierādījumus veiktajiem darījumiem, kā arī to, ka līdz pat šim brīdim Latvijas Republika nav uzlikusi fiziskajām personām pienākumu deklarēt sākotnējus uzkrājumus, tad pierādījumu pieprasīšana par fizisko personu darbībām, kuru rezultātā tām ir izveidojušies naudas un citas mantas uzkrājumi, ir pretrunā Latvijas Republikas Satversmei, kā arī neatbilst privātpersonas tiesību ievērošanas principam un tiesiskās paļāvības principam.

[6.3] Tā kā pieteicēja darbībai īpašs nodokļu režīms netiek piemērots, tad darbojas vispārīgs pienākums uzglabāt finansiālās un saimnieciskās darbības apliecinošus dokumentus vismaz piecus gadus. Likums „Par nodokļiem un nodevām" stājās spēkā 1995.gada 1.aprīlī, un tādējādi līdz šim laikam valsts tiesiskais regulējums neparedzēja pienākumu fiziskām personām uzglabāt finansiālās un saimnieciskās darbības apliecinošus dokumentus. Arī likums „Par grāmatvedību" 1993.gada 1.janvāra redakcijā neparedzēja fizisko personu pienākumu kārtot grāmatvedību, atspoguļojot tajā saimnieciskus darījumus un īpašuma stāvokli, proti, 1.panta uzskaitījumā fiziskās personas nav minētas.

[7] Paskaidrojumos Administratīvajai apgabaltiesai atbildētājs norāda, ka uzskata apelācijas sūdzību par nepamatotu un noraidāmu.

[7.1] Apstāklis, ka Latvijā nav pieņemts ienākumu deklarēšanas likums, rada nosacījumus, ka pieteicējs var atsaukties uz agrāk gūtajiem ienākumiem, lai gan tie nav pienācīgā kārtā deklarēti. Tomēr tiesības atsaukties uz ieņēmumu esamību neatbrīvo pieteicēju no pienākuma pierādīt savu apgalvojumu patiesumu. Atbildētājs atsaucas uz Senāta 2009.gada 4.novembrī spriedumā lietā

Nr.SKA-677 atzīto. No tiesību normām izriet princips, ka nodokļu maksātājam laikā no 1991.gada 1.janvāra līdz audita uzsākšanai un pārsūdzētā VID lēmuma pieņemšanai bija pienākums uzskaitīt savus ienākumus, glabāt ienākumu apstiprinošus dokumentus, kā arī ziņot nodokļu administrācijai par ienākumu gūšanu. Attiecībā uz ienākumiem no preču tirdzniecības, kā arī attiecībā uz dāvinājuma un aizdevuma līgumu noslēgšanu normatīvajos aktos nebija paredzēti izņēmumi. Tas nozīmē, ka pieteicējam bija pienākums deklarēt gan dāvinājuma rezultātā saņemtos naudas līdzekļus, gan arī ieņēmumus no preču tirdzniecības, ko pieteicējs nav izdarījis un par ko lietā strīds nepastāv. Pieteicēja tiešs pierādīšanas pienākums ir paredzēts arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā un APL 150.panta trešajā daļā.

[7.2] Tiesa iesniegtās izziņas ir novērtējusi, secinot, ka tās apstiprina pieteicēja ģimenes iespējamo nodarbošanos ar lauksaimniecisko ražošanu, tomēr tās nepierāda ne gūtos ieņēmumus, ne arī to apjomu, ne arī faktu, ka pieteicējs un viņa ģimene gūtos ieņēmumus 20 gadu garumā ir nevis tērējusi, bet uzkrājusi. Šajā sakarā tiesa ir vērtējusi arī naudas reformu un tās ietekmi uz pieteicēja deklarēto skaidras naudas uzkrājumu avotiem u.c. apstākļus un pierādījumus, tostarp liecinieka liecības, norādot, ka neviens no pieteicēja iesniegtajiem pierādījumiem neapstiprina pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus deklarētajos apjomos. Pieteicējs nepiekrīt tiesas pierādījumu novērtējumam, tomēr tas, ka apelatora viedoklis atšķiras no tiesas viedokļa par pierādījumu novērtēšanu, nenozīmē to, ka tiesa nav novērtējusi kādu no lietā iegūtajiem pierādījumiem vai lietā iegūtos pierādījumus novērtējusi neatbilstoši APL.

[8] Tiesas sēdē pieteicējs apelācijas sūdzību un pieteikumu uzturēja uz tajā minētajiem motīviem.

Atbildētāja pārstāve apelācijas sūdzību un pieteikumu neatzina uz Lēmumā minētajiem motīviem.

Tiesas sēdē tika nopratināta lieciniece *A.V.*

Motīvu daļa

[9] Noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku paskaidrojumus, noklausījusies liecinieces liecību un izvērtējusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pieteicēja apelācijas sūdzība nav pamatota, bet pieteikums ir apmierināms daļā.

[10] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa kopumā ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, un atkārtoti tos pašus apsvērumus nenorāda.

Vienlaikus apgabaltiesa atzīst, ka, neatkarīgi no pieteikuma un apelācijas sūdzības argumentiem, pieteikums ir apmierināms daļā par pieteicējam piemēroto IIN nokavējuma naudu daļā.

VID pieteicējam ir aprēķinājis nokavējuma naudu par 2006.taksācijas gadu par laiku no 2007.gada 17.aprīļa līdz 2009.gada 3.martam un par 2007.taksācijas gadu no 2008.gada 16.aprīļa līdz 2009.gada 3.martam.

Pieteicējam nokavējuma nauda aprēķināta, piemērojot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu.

Taču ar 2007.gada 8.novembra grozījumiem likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" (stājās spēkā 2007.gada 11.decembrī, tas ir, pirms Lēmuma pieņemšanas) minētā likuma 31.^{3}pantā tika izdarīti šādi grozījumi: pirmajā daļā vārdi „un soda nauda iztrūkstošās nodokļa summas apmērā" tika aizstāti ar vārdiem „nokavējuma nauda un soda nauda atbilstoši likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteiktajam apmēram", kā arī tika izslēgta panta otrā daļa.

Senāts savā praksē ir atzinis, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normas, skatot tās kopumā, ņemot vērā arī VID konsekvento praksi šo normu piemērošanā, un tiesiskās drošības apsvērumi ir pamats atzīt, ka nokavējuma naudas aprēķins par laiku, sākot no nodokļu samaksas pienākuma iestāšanās, gadījumā, ja nodokļu maksātājs ir samazinājis apliekamo ienākumu, ir pieļaujama tikai līdz ar 2007.gada 8.novembra grozījumu likumā „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" spēkā stāšanās brīdi, turklāt grozījumi nav attiecināmi uz laiku pirms to spēkā stāšanās (*sk., piemēram, 2011.gada 14.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-245/2011 18.punktu, 2011.gada 1.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-107/2011 12.-17.punktu*).

Ievērojot minēto, izskatāmajā gadījumā pieteicējam IIN nokavējuma naudu saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.^{3}panta pirmo daļu nebija tiesiska pamata piemērot par periodu līdz 2007.gada 11.decembrim. Līdz ar to Lēmums daļā, ar kuru pieteicējam aprēķināta IIN nokavējuma nauda par 2006.taksācijas gadu par laiku no 2007.gada 17.aprīļa līdz 2007.gada 10.decembrim, ir prettiesisks un atceļams. Pārējā daļā IIN nokavējuma nauda aprēķināta tiesiski.

[11] Papildus attiecībā par apelācijas sūdzības argumentiem apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

Apgabaltiesa piekrīt pieteicējam, ka citastarp arī attiecībā uz papildu IIN deklarācijā iekļaujamo ziņu pierādīšanu nekādi speciālie noteikumi nepastāv, un šādas ziņas var pierādīt ar jebkuriem no APL minētajiem pierādīšanas līdzekļiem. Taču pirmās instances tiesa ir veikusi pilnīgu pierādījumu pārbaudi lietā un devusi novērtējumu, kuram apgabaltiesa pievienojās. Nav pamata uzskatīt, ka lietā nav pienācīgi novērtēti pierādījumi, tikai pieteicējam ir atšķirīgs viedoklis par pierādījumu novērtējumu, kas nav pareizs.

Apgabaltiesai nav objektīva pamata apšaubīt, ka *V.* ģimene nodarbojās ar lauksaimniecību jau kopš 1983.gada, taču vienlaikus nevar piešķirt ticamību faktam, ka pieteicēja vecāki varēja uzkrāt naudas līdzekļus tādā apjomā, kā tas norādīts dāvinājuma līgumos. *V.* ģimenes lauksaimnieciskās darbības apjoms,

kas izriet no lietā iesniegtajiem pierādījumiem, nevarēja izveidot ievērojamu naudas uzkrājumu, vienlaikus nodrošinot dzīves apstākļus naudas pelnīšanas brīdī, tostarp – rūpējoties par dēlu invalīdu. Minēto citastarp apliecina arī *A.V.* apgabaltiesā sniegtajā liecībā sniegtās ziņas par faktiem, ka naudu, kas ietirgota rubļos, ikreiz pēc tās ietirgošanas viņa tūlīt nolikusi sev zināmā vietā mājās, naudu nav aiztikusi un nav mainījusi citā valūtā, tādu arī uzdāvinājusi pieteicējam. Taču no 2003.gada 6.marta dāvinājuma līguma, kā arī no *A.V.* 2009.gada 12.maija apliecinājuma par minēto aizdevumu, izriet, ka viņa pieteicējam uzdāvinājusi Ls 20 000. Turklāt *A.V.* citastarp norādīja, ka naudas dāvināšanas brīdī 2003.gadā pieteicējam vēl neesot bijuši bērni, kaut no lietas materiāliem izriet, ka 1998.gadā dzimusi pieteicēja meita *L.V.*, 1999.gadā – *M.V.*, turklāt vēl pirms tam pirmajā laulībā pieteicējam ir dzimusi meita *I.V.* Ņemot vērā, ka *A.V.* liecības sniegšanai aizdevuma izsniegšanas brīdi un summu nolasīja no iepriekš sagatavotas lapas, kopsakarā ar atbildēm uz tiesas uzdotajiem jautājumiem, secināms, ka *A.V.* sniedza dēla interesēs iepriekš saskaņotu liecību, taču iepriekš nesaskaņotas liecības daļā nonāca pretrunās ar saskaņotajiem faktiem. Tostarp lieciniece nespēja daudzmaz ticami izskaidrot, kāpēc, savu darbspējīgo mūžu veltot darbībām naudas pelnīšanai, peļņu nav iztērējusi ģimenes, kurā turklāt ir dēls invalīds, labklājības nodrošināšanai, bet uzkrājumu vienā dienā uzdāvinājusi vienam no dēliem. Ņemot vērā minēto kopsakarā ar pārējiem pirmās instances tiesas lietā novērtētajiem pierādījumiem, *A.V.* sniegtajām ziņām par 2003.gada 6.marta dāvinājumu pieteicējam Ls 20 000 apmērā nav piešķirama ticamība.

Arī pieteicēja ziņas par faktiem katrā paskaidrojumā iestādē un tiesā ir atšķirīgi, uz ko jau norādījusi pirmās instances tiesa. Minētais kopsakarā ar pārējiem lietā novērtētajiem pierādījumiem ir pamats nepiešķirt ticamību pieteicēja sniegtajām ziņām par faktiem attiecībā uz tēva un mātes aizdevumiem.

Apgabaltiesa nesaskata, ka *M.H.* liecībai ir nozīme šās lietas izskatīšanā, tā kā viņa nevarēja un arī nav sniegusi ziņas par lietā būtiskiem faktiem, savukārt viņas dāvinājumu atbildētājs ir atzinis.

[12] Apgabaltiesa nekonstatē soda naudas nesamērību ar pieteicēja nodokļu pārkāpuma raksturu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

daļēji apmierināt *N.V.* pieteikumu.

Atcelt ar tā pieņemšanas dienu Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora v.i. 2009.gada 29.decembra lēmuma Nr.22.4/27220 daļā par

aprēķināto nokavējuma naudu par 2006.taksācijas gadu par laiku no 2007.gada 17.aprīļa līdz 2007.gada 10.decembrim.

Pārējā daļā *N.V.* pieteikumu noraidīt.

Uzlikt pienākumu atbildētājai Latvijas Republikai atlīdzināt *N.V.* valsts nodevu 30 (trīsdesmit) latu apmērā par pieteikuma un apelācijas sūdzības iesniegšanu.

Spriedumu 30 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas var pārsūdzēt Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamentā, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(personiskais paraksts)*	L.Vīnkalna
Tiesneses	*(personiskais paraksts)*	Dz.Amerika
	(personiskais paraksts)	I.Meldere

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese L.Vīnkalna
Rīgā 2012.gada 20.septembrī