NORAKSTS
Lieta Nr.A42714609
AA43-0915-11/17

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2011.gada 1.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja I.Amona,
tiesneši S.Liniņa un V.Poķis,

piedaloties atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *E.H.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc *A.H.* pieteikuma par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 3.marta lēmuma Nr.19.1/5329 atcelšanu, sakarā ar *A.H.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 15.jūlija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Rīgas reģionālās iestādes (turpmāk – RRI) Audita pārvaldes 5.audita daļa no 2008.gada 1.oktobra līdz 2008.gada 28.novembrim veica *A.H.* iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2005.gadu. Pārbaudes rezultātā sastādīts audita pārskats Nr.354. Ar VID RRI Audita pārvaldes 5.audita daļas priekšnieces 2008.gada 28.novembra lēmumu Nr.4.2.5/52 (turpmāk – sākotnējais lēmums) *A.H.* papildu nomaksai budžetā noteikti Ls 224 874,26, no tiem IIN Ls 115 438,53, soda nauda Ls 57 719,27 un nokavējuma nauda Ls 51 716,46.

Izskatot *A.H.* apstrīdēšanas iesniegumu, VID RRI direktors ar 2009.gada 16.janvāra lēmumu Nr.1.3/1645 sākotnējo lēmumu atstāja negrozītu.

Izskatot *A.H.* apstrīdēšanas iesniegumu, VID ģenerāldirektors ar 2009.gada 3.marta lēmuma Nr.19.1/5329 (turpmāk – Lēmums) VID RRI direktora 2009.gada 16.janvāra lēmumu Nr.1.3/1645 atstāja negrozītu.

Lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[1.1] *A.H.* auditējamā periodā nav reģistrējies VID kā saimnieciskās darbības veicējs un kā ar pievienotās vērtības nodokli apliekamā persona. 2008.gada 10.aprīlī *A.H.* iesniedza VID RRI papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem (turpmāk – papildu deklarācijas) un gada ienākumu deklarācijas par 2004. un 2005.gadu. 2004.gada papildu deklarācijā *A.H.* norādīja, ka ir saņēmis aizņēmumu Ls 460

000 apmērā no *I.K.*, bet 2005.gada papildu deklarācijā uzrādīja neatmaksāto aizņēmuma summu Ls 460 000 apmērā. Skaidras naudas uzkrājumus uz 2005.gada 1.janvāri *A.H.* nav uzrādījis.

[1.2] No 2004.gada 30.decembrī starp *A.H.* un *I.K.* noslēgtā aizdevuma līguma izriet, ka aizdevēja *I.K.* piešķir aizņēmējam *A.H.* aizdevumu skaidrā naudā Ls 460 000 apmērā šī līguma noslēgšanas dienā, bet *A.H.* apņemas to atmaksāt līdz 2008.gada 31.decembrim.

[1.3] 2008.gada 9.oktobrī VID RRI sniegtajā paskaidrojumā *A.H.* norādījis, ka viņš saņēma aizņēmumu no *I.K.* skaidrā naudā, pārsvarā naudas banknotes bija Ls 100 un Ls 500 vērtībā, nauda tika iedota maisiņā. *I.K.* nevēlējās noformēt aizdevuma līgumu pie notāra.

[1.4] *I.K.* ienākumi pēc nodokļu ieturēšanas Iļģuciema cietumā no 1999.gada 1.aprīļa līdz 1999.gada 31.decembrim bija Ls 78,92; 2000.gadā – Ls 375,94 un 2001.gada 11 mēnešos – Ls 372,47. 2002. un 2003.gadā *I.K.* nebija VID deklarētu ienākumu, bet 2004.gadā viņas ienākumi bija Ls 64,44. 2007.gada */miršanas datums/ I.K.* mirusi.

[1.5] Tā kā *I.K.* saņemtie ienākumi no 1999.gada līdz 2004.gadam bijuši mazāki par Centrālās statistikas pārvaldes noteikto pilna iztikas minimuma patēriņa groza vērtību vienam Latvijas iedzīvotājam, VID RRI secināja, ka *I.K.* no saņemtajiem ienākumiem nevarēja skaidro naudu uzkrāt. Līdz ar to auditā netika iegūti pierādījumi, ka *I.K.* rīcībā būtu bijuši naudas līdzekļi, ko aizdot *A.H.*, līdz ar to *A.H.* deklarētais no *I.K.* saņemtais aizdevums Ls 460 000 apmērā netika atzīts, jo noformētais aizdevuma līgums, kurā personas identitāte nav notariāli apliecināta, bez papildu pierādījumiem par naudas izcelsmi, nevar būt par apliecinājumu naudas saņemšanas faktam.

[1.6] VID, izmantojot izdevumu aprēķina metodi, noteica *A.H.* kopējo līdzekļu izlietojuma pārsniegumu pār līdzekļu avotiem 2005.gadā Ls 461 754,13 un saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta otro daļu noteica *A.H.* 2005.gada apliekamo ienākumu Ls 463 674,13 apmērā (algotā darbā gūtie ienākumi SIA „*/Nosaukums/*" Ls 960 + algotā darbā gūtie ienākumi SIA „*/Nosaukums/*" Ls 960 + slēptais ienākums Ls 461 754,13), kā arī, veicot korekcijas 2005.gada ienākumu deklarācijā (atskaitot valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas Ls 172,80, gada neapliekamo ienākumu Ls 312, avansā samaksāto nodokli Ls 358,80), papildu nomaksai budžetā aprēķināja IIN par 2005.gadu Ls 115 438,53.

[2] *A.H.* Lēmumu pārsūdzēja tiesā. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Ls 460 000 apmērā izcelsme ir dokumentāri pierādīta. Pierādīts ir arī tas, ka šīs summas kā aizdevuma saņemšana no *I.K.* nav iekļaujama pieteicēja apliekamajā ienākumā, līdz ar to VID nebija pamata no šīs summas aprēķināt IIN.

[2.2] Civillikuma 1473.pants noteic, ka tiesiska darījuma forma atkarīga no lietas dalībnieku ieskata, izņemot likumā tieši norādītus gadījumus. Savukārt Civillikuma 1474.pants noteic, ka darījuma dalībnieki var noslēgt to notariālā vai Bāriņtiesu likumā paredzētā vai privātā kārtībā, apmierināties ar mutisku

vienošanos vai sastādīt rakstisku aktu, slēgt darījumu liecinieku klātbūtnē vai bez tiem, kā arī darīt to atklātībai zināmu vai ne. Šis noteikums neattiecas uz tiem gadījumiem, kuros likums prasa noteiktu darījuma noslēgšanas kārtību.

Normatīvie akti nenoteic, ka aizdevuma līgums jāslēdz notariālā vai kādā citā specifiskā kārtībā, līdz ar to 2004.gada 30.decembra aizdevuma līgums ir atbilstošs normatīvo aktu prasībām un nav apšaubāms.

[2.3] VID nepamatoti apšaubīja aizdevuma faktu, balstoties uz VID datiem par *I.K.* deklarētajiem ienākumiem 1999. – 2004.gadā. Pirmkārt, pieteicējam aizdotie līdzekļi varēja būt iegūti pirms 1999.gada. Otrkārt, pieteicējam aizdotā summa varēja nebūt deklarēta, kas pagājušā gadsimta deviņdesmito gadu sākumā bija visai izplatīta prakse, baidoties no noziedzīgo aprindu iespējamās piekļuves personas datiem un to tālākas izmantošanas prettiesiskiem mērķiem. Savukārt fakts, vai persona ir vai nav strikti ievērojusi likumus un ir vai nav deklarējusi savus ienākumus, nevar attiekties uz pieteicēju kā labticīgu darījuma pusi.

[2.4] Pieteicējs slēdza aizdevuma darījumu ar *I.K.*, pamatojoties uz Civillikuma 1401.pantu, kas noteic, ka saistību tiesības ir tādas tiesības, uz kuru pamata vienai personai – parādniekam – jāizdara par labu otrai – kreditoram – zināma darbība, kam ir mantiska vērtība. Proti, vienojoties ar *I.K.* par aizdevuma saņemšanu, pieteicēja galvenais mērķis bija saņemt aizdevuma summu Ls 460 000, nevis nodarboties ar to, lai izmeklētu, vai aizdevēja ir deklarējusi pieteicējam aizdoto summu, un kāda ir šīs summas izcelsme.

[2.5] Pieteicēja ar IIN apliekamā ienākuma noteikšana nevis pēc pieteicēja ienākumu un izdevumu aprēķina, bet citas personas ienākumu analīzes, ir absurda. Audita pārskatā nav pierādījumu tam, ka Ls 460 000 pieteicējs būtu ieguvis savādāk kā aizņēmuma veidā un ka pieteicējam būtu ar nodokli apliekami nedeklarēti ienākumi šādā apjomā.

[3] VID rakstveida paskaidrojumā par pieteikumu norāda, ka tas ir nepamatots un noraidāms, norādot Lēmumā ietvertos apsvērumus.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 15.jūlija spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedumā norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Tiesa secināja, ka lietā ir strīds par to, vai pieteicēja uzrādītie naudas līdzekļi Ls 460 000 apmērā kā no *I.K.* saņemtais aizdevums pamatoti uzskatīti par pieteicēja ienākumiem, un vai šie ienākumi ir apliekami ar IIN.

Ņemot vērā, ka tiesiskās attiecības apspriežamas atbilstoši tām tiesību normām, kas bija spēkā tiesiskās attiecības rašanās, grozīšanas vai izbeigšanās brīdī, tiesa norādīja, ka normatīvos aktus citē redakcijā, kādā tie bija spēkā attiecīgā pieteicēja pienākuma maksāt nodokli rašanās brīdī.

[4.2] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 7.pantam maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums.

Savukārt par likumos noteiktajiem nodokļu maksātājiem atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 14.panta pirmajai daļai tiek atzīti: 1) iekšzemes

nodokļu maksātāji (rezidenti); 2) ārvalstu nodokļu maksātāji (nerezidenti). Turklāt atbilstoši minētā panta otrajai daļai nodokļu likumos fiziskā persona tiks uzskatīta par rezidentu, ja: 1) šīs personas pastāvīgā dzīvesvieta ir Latvijā vai 2) šī persona uzturas Latvijā 183 dienas vai ilgāk jebkurā 12 mēnešu periodā, kas sākas vai beidzas taksācijas gadā, vai 3) šī persona ir Latvijas pilsonis, ko ārzemēs nodarbina Latvijas valdība.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 3.panta otrā daļa noteic, ka 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: 1) šā likuma 10.pantā noteiktie attaisnotie izdevumi; 2) maksātāja gada (mēneša) neapliekamais minimums; 3) šā likuma 13.pantā noteiktie atvieglojumi.

Pieteicējs uzskata, ka 2004.gada 30.decembra aizdevuma līgums, kuru pieteicējs noslēdza ar *I.K.*, ir pilnīgi pietiekams apliecinājums tam, ka saistībā ar šī līguma noslēgšanu pieteicēja saņemtie līdzekļi legāli varēja tikt izmantoti pieteicēja finansiālajā darbībā, un IIN par šo saņemto naudas summu pieteicējam nebija jāmaksā.

VID šādai pieteicēja nostājai nepiekrita un, pārbaudot, vai *I.K.* bija iespējams operēt ar šādu skaidrā naudā uzradītu summu, secināja, ka norādītās personas rīcībā šāda apjoma legāli saņemti finanšu līdzekļi nevarēja būt.

Atbilstoši likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 10.pantā un likuma „Par nodokļiem un nodevām" 18. un 23.pantā noteiktajai kompetencei VID, veicot kontroli par nodokļu maksātāju nodokļu likumu prasību ievērošanu un kontrolējot nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību, ir tiesības noteikt nodokļa maksātāju apliekamos ienākumus (zaudējumus), nodokļu (nodevu) aprēķinus atbilstoši nodokļu jomu reglamentējošiem normatīvajiem aktiem, izslēdzot datus par tiem darījumiem, par kuriem audita veikšanas laikā VID radušās pamatotas šaubas.

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

Uz šo nodokļu maksātāja pienākumu norādīts arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 15.panta pirmās daļas 4. un 5.punktā – nodokļu maksātāju vispārīgais pienākums nodokļu aprēķinu pareizības pierādīšanai ir uzglabāt finansiālās un saimnieciskās darbības ieņēmumus un izdevumus apliecinošus attaisnojuma dokumentus un citus darbību apliecinošus dokumentus vismaz piecus gadus; 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.

Izvērtējot pieteicēja izteiktos apsvērumus par aizdevuma līguma noslēgšanas detaļām ar *I.K.*, tiesa uzskatīja par pamatotiem VID secinājumus, ka *I.K.* legāli iegūtie ienākumi nav bijuši tādi, lai viņa varētu aizdot pieteicējam

2004.gada 30.decembra aizdevuma līgumā norādīto summu. Savukārt nelegāli saņemti naudas līdzekļi nevar būt tiesiska darījuma priekšmets, jo Civillikuma 1414.pants noteic, ka par tiesiska darījuma priekšmetu var būt tikai tas, kas nav izņemts no privāttiesiskas apgrozības; pretējā gadījumā darījums nav spēkā. Savukārt Civillikuma 1415.panta paredz, ka neatļauta un nepieklājīga darbība, kuras mērķis ir pretējs reliģijai, likumiem vai labiem tikumiem, vai kura vērsta uz to, lai apietu likumu, nevar būt par tiesiska darījuma priekšmetu; tāds darījums nav spēkā.

Tā kā *I.K.* rīcībā nebija tādu legāli iegūtu naudas līdzekļu, lai aizdotu pieteicējam 2004.gada 30.decembra aizdevuma līgumā norādīto summu, tiesa secināja, ka attiecīgi pieteicēja saņemto finanšu līdzekļu apmēru nevar uzskatīt par aizņēmumu, kas neveido pieteicēja ar IIN apliekamo ienākumu.

Turklāt no *I.K.* iespējami saņemto naudas summu Ls 460 000 apmērā pieteicējs iemaksājis SIA „*/Nosaukums/*”, kuras vienīgais kapitāla daļu turētājs, kā tas tika konstatēts 2007.gada 15.augusta Rīgas pilsētas Vidzemes priekšpilsētas tiesas spriedumā civillietā Nr.C30235007, un amatpersona ir bijis *A.H.*, kasē. Apstāklis par pieteicēja SIA „*/Nosaukums/*” kasē 2005.gada 2.janvārī veikto naudas līdzekļu Ls 460 500 apmērā iemaksu nevar ietekmēt tiesas iepriekš norādīto vērtējumu par pieteicēja uzrādītā 2004.gada 30.decembra darījuma apstākļiem.

[4.3] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 22.panta otro un ceturto daļu VID noskaidroja, ka pieteicēja iegūtie naudas līdzekļi 2005.gadā bija Ls 1388,40 (algotā darbā gūtie ienākumi SIA „*/Nosaukums/*” Ls 733,20 un SIA „*/Nosaukums/*” Ls 655,20), bet izlietotie naudas līdzekļi – Ls 463 142,53 (Ls 1,24 – konta palielinājums AS „Hansabanka”; Ls 1295,53 – maksājumi SIA „Hansa Līzings”; Ls 20 – pārskaitījums *I.J.*; Ls 20 – pārskaitījums *A.L.*; Ls 40 – maksājumi *D.V.*, Ls 460 500 – skaidras naudas iemaksa SIA „*/Nosaukums/*” kasē). Līdz ar to 2005.gadā pieteicējam izveidojās līdzekļu izlietojuma pārsniegums pār ienākumiem (slēptais ar IIN apliekamais ienākums) Ls 461754,13 (Ls 463 142,53 – Ls 1388,40).

Ņemot vērā pieteicēja darba algu (pirms nodokļu nomaksas) SIA „*/Nosaukums/*” Ls 960 un SIA „*/Nosaukums/*” Ls 960, kā arī konstatēto slēpto ar IIN apliekamo ienākumu Ls 461 754,13, tika noteikts pieteicēja 2005.gada ar IIN apliekamais ienākums Ls 463 674,13 (Ls 960 + Ls 960 + Ls 461 754,13).

Veicot korekcijas 2005.gada ienākumu deklarācijā (atskaitot valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas Ls 172,80, gada neapliekamo ienākumu Ls 312, avansā samaksāto nodokli Ls 358,80), tiesa secināja, ka VID pamatoti pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināja IIN par 2005.gadu Ls 115 438,53.

[4.4] Tiesa citēja likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 31.3 panta pirmo daļu (redakcijā sākotnējā lēmuma pieņemšanas laikā), likuma „Par nodokļiem un nodevām” 32.panta pirmo un trešo daļu un secināja, ka vērtējot Lēmumu daļā par soda naudas noteikšanu pieteicējam, ir svarīgi konstatēt, vai soda nauda ir uzlikta saskaņā ar likumu un vai soda naudas uzlikšana sasniedz noteiktu mērķi.

Soda naudas mērķis ir panākt, lai nodokļu maksātāji pildītu savus pienākumus nodokļu jomā, kā arī sodīt pārkāpējus. Tādējādi soda naudas ir paredzētas kā līdzeklis, kas nodrošina, lai valsts atbilstoši attiecīgajiem likumiem saņemtu nodokļus (*sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 14.janvāra spriedumu lietā Nr.SKA-4; sal. Eiropas Cilvēktiesību tiesas sprieduma Janosevic v. Sweden (iesniegums No. 34619/97) 107.punkts*).

Tā kā tiesa atzina, ka pieteicējs nepamatoti nav samaksājis IIN no visa 2005.gada apliekamā ienākuma, un šāda darbība rada budžetā maksājamās nodokļu summas nepamatotu samazinājumu, tādējādi nodokļu maksātājs nepilda savu pienākumu un valsts nesaņem nodokli, tiesa secināja, ka soda naudas piemērošana 50% apmērā no aprēķināta IIN par 2005.gadu ir tiesiska un pamatota.

[4.5] Tiesa citēja likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu un norādīja, ka nokavējuma nauda, kas atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 22.punktam ir procentu maksājums par nodokļu samaksas termiņa nokavējumu, maksājama no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05% apmērā. Tādējādi nokavējuma nauda tiek aprēķināta par termiņā nesamaksātajiem nodokļiem valsts budžetā.

Tiesa atzina, ka IIN par 2005.gadā konstatēto kopējā līdzekļu izlietojuma apjoma pārsniegumu pār pieteicēja ienākumiem bija jāiemaksā līdz 2006.gada 18.aprīlim atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 18.panta trešajā daļā noteiktajam. Nenomaksājot šo nodokli likumā noteiktajā termiņā, pieteicējam tika aprēķināta nokavējuma nauda no IIN summas Ls 115 438,53 par periodu no 2006.gada 19.aprīļa līdz 2008.gada 1.oktobrim (audita sākuma datums), kas par 895 dienām kopsummā ir Ls 51 716,46, līdz ar to tiesa konstatē, ka nokavējuma nauda noteikta pamatoti un tiesiski.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2010.gada 15.jūlija spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, kurā norāda turpmāk minēto.

[5.1] Secinot, ka *I.K.* ienākumi nav bijuši tādi, lai viņa 2004.gada 30.decembrī varētu aizdot pieteicējam Ls 460 000, tiesa nav ņēmusi vērā, ka *I.K.* attiecīgo naudas summu varēja iegūt vēl pirms 1999.gada. Konkrētajā lietā tiek risināts jautājums par pieteicēja ar nodokli apliekamajiem ienākumiem, nevis par aizdevējas *I.K.* tiesisko apziņu un ienākumu deklarēšanas saistību izpildi pret valsti.

Aizņēmuma faktu apstiprina abu pušu parakstītais aizdevuma līgums un minētās summas iemaksāšana SIA „*/Nosaukums/*" kasē. VID nav iesniedzis pierādījumus, kas apstiprinātu pretējo. VID un tiesai bija jāvērtē, kāpēc *I.K.* nav deklarējusi viņas rīcībā esošo naudas summu, attiecīgi aprēķinot IIN *I.K.* nedeklarētajiem ienākumiem.

[5.2] Slēdzot aizdevuma līgumu, pieteicējs vadījās no Civillikuma 1401.pantā un citās Civillikuma normās noteiktā, kuras regulē aizdevuma darījumu. Tiesību normas neuzliek pienākumu aizņēmējam pārbaudīt aizņemtās summas izcelsmi un aizdevēja saistību izpildi pret valsti. Pieteicējs ir uzskatāms

par labticīgu aizņēmēju. Papildus maksājumu noteikšana pieteicējam tāpēc, ka *I.K.* nav deklarējusi savus ienākumus un nomaksājusi nodokļus, ir nelikumīga.

[5.3] Nepamatota ir tiesas atsauce uz Civillikuma 1414. un 1415.pantu. Neatkarīgi no tā, kādā veidā *I.K.* ieguva pieteicējam aizdoto naudu un vai to pareizi deklarēja, nauda kā norēķinu instruments nevar saglabāt tādas pazīmes, kas uzskatāmas par pretējām labiem tikumiem vai likumiem.

[6] Paskaidrojumā par apelācijas sūdzību VID to neatzīst un paskaidro turpmāk minēto.

[6.1] Gan no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta pirmās un otrās daļas, gan juridiskās literatūras izriet, ka tieši nodokļu maksātājam ir pienākums pierādīt savus ienākumus un izdevumus, proti, pieteicējam bija jāiesniedz iestādē pierādījumus par gūtajiem ienākumiem, kuru rezultātā radušies deklarētie uzkrājumi. Tiesa izvērtēja pieteicēja iesniegums pierādījumus un sniegums paskaidrojumus kopsakarā ar pārējiem lietas materiāliem un deva tiem juridiski pamatotu un argumentētu vērtējumu.

[6.2] Pieteicējs tiesai iesniedzis tikai aizdevuma līgumu, kas nav notariāli apstiprināts, citi pierādījumi tiesā nav iesniegti. Turklāt no VID rīcībā esošās informācijas *I.K.* rīcībā nevarēja būt naudas līdzekļi, ko aizdot pieteicējam norādītajā apmērā. Tādējādi tiesas secinājumi par pieteicēja slēpto ar IIN apliekamo ienākumu ir pamatoti.

[6.3] Konkrētajā gadījumā tiesa izvērtēja visus būtiskos lietas apstākļus un pierādījumus to kopsakarā, pieņemot lietas faktiskajiem apstākļiem atbilstošu spriedumu. Tiesai nav pienākuma detalizēti atrunāt spriedumā ikvienu argumentu.

[7] Uz tiesas sēdi pieteicējs nav ieradies, pieteicējs izcieš sodu Valmieras cietumā, un pēc viņa lūguma tiesa atsauca cietumam adresēto konvojēšanas pieprasījumu. Apgabaltiesa atzina, ka lietu iespējams izskatīt bez pieteicēja piedalīšanās tiesas sēdē. Atbildētāja pārstāvis tiesas sēdē apelācijas sūdzību neatzina un lūdza pieteikumu noraidīt.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies atbildētāja pārstāvja paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir daļēji pamatota un pieteikums ir apmierināms daļā.

[9] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums daļā ir pareizs un ir pietiekams, līdz ar to Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai daļā (sk. [4.1] – [4.4] punktu) un Administratīvā procesa likuma 251.panta piektajā daļā norādītos apsvērumus atkārtoti nenorāda.

[10] Nodokļu maksātājam ir jāpamato neatbilstība starp ieņēmumiem un izdevumiem. Pamatošana nozīmē to, ka pieteicējam nevis tikai paskaidrojumos jānorāda, ka viņam bija skaidras naudas uzkrājumi norādītajā apmērā, bet arī jānorāda ticams pamatojums, ka šie paskaidrojumi ir patiesi. Šāda nostāja ir apstiprināta arī līdzšinējā tiesu praksē *(sk., piemēram, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 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.pantā noteiktā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs. Arī APL 161.panta pirmā daļa noteic, ka administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumi, kas satur ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti viņa prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi.

Tādējādi pieteicēja apelācijas sūdzībā norādītais, ka *I.K.* viņam aizdoto naudas summu varēja iegūt pirms 1999.gada, nav pietiekams, lai atzītu, ka *I.K.* patiešām laikā līdz 1999.gadam bija uzkrājusi Ls 460 000 un pēc tam uzglabājusi tos līdz pat 2004.gada 30.decembrim, lai aizdotu pieteicējam. Tas ir tikai pieteicēja pieņēmums, kura pierādīšanai pieteicējs nav iesniedzis ticamus pierādījumus. Pieteicējam, deklarējot neatmaksāto aizņēmumu, ir jāspēj saprātīgi un ticami pamatot un pierādīt tā izcelsmi, lai VID varētu izpildīt savas likumā paredzētās tiesības un pienākumus kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību. Ievērojot minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID un pirmās instances tiesa pamatoti vērtēja, vai ir ticami pieteicēja sniegtie paskaidrojumi un pierādījumi par deklarācijā norādīto neatmaksātā aizņēmuma summu. Ņemot vērā VID iegūto informāciju par *I.K.* atrašanos apcietinājumā un viņas ienākumiem, iesniegtais aizdevuma līgums un pieteicēja paskaidrojumi nav vērtējami kā ticami pierādījumi pieteicēja deklarēto naudas līdzekļu izcelsmei.

Savukārt pieteicēja norādītajam apstāklim, ka viņš SIA „*/Nosaukums/*" kasē ir iemaksājis tādu pašu summu, kā viņš norādījis savā ienākumu deklarācijā, lietā nav būtiskas nozīmes, jo tas nepierāda pieteicēja deklarēto ienākumu izcelsmi.

[11] Apgabaltiesa uzskata par nepamatotu pieteicēja viedokli, ka VID bija jāvērtē nevis pieteicēja pienākums nomaksāt nodokli, bet gan tas, vai papildus nodokļu maksājumi bija nosakāmi *I.K.*

Ls 460 000 kā neatmaksāto aizņēmumu deklarēja pieteicējs, nevis *I.K.*, līdz ar to VID pamatoti veica IIN auditu tieši pieteicējam. No lietas materiāliem neizriet, ka *I.K.* dzīves laikā VID rīcībā būtu bijusi informācija par to, ka *I.K.* guvusi tādus ienākumus, no kuriem nav nomaksāts IIN.

[12] Kā izriet no lietas faktiskajiem apstākļiem, soda nauda pieteicējam

noteikta tāpēc, ka viņa izdevumi 2005.gadā pārsniedza ienākumus un pieteicējs nebija valstij pilnībā nomaksājis IIN. Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pieļautā pārkāpuma raksturs neliecina par to, ka pārkāpums pieļauts neapzināti. Pieteicējs nav ievērojis tiesību normās noteiktos priekšnoteikumus un kārtību IIN nomaksāšanai, un ir deklarējis ienākumus, kuru izcelsme nav pierādīta, tāpēc VID bija pamats atzīt pieteicēja vainu nodokļu nenomaksāšanā. Tādējādi VID pamatoti konstatēja likumā noteikto priekšnosacījumu soda naudas noteikšanai pilnā apmērā.

[13] VID par nodokļa nomaksas kavējumu par periodu no 2006.gada 19.aprīļa līdz 2008.gada 1.oktobrim pieteicējam aprēķinājis nokavējuma naudu. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments spriedumos vairākkārt norādījis, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^3$ panta otrā daļa nokavējuma naudas aprēķinu paredzēja tikai no brīža, kad nodokļu maksātājs kavējis VID lēmuma izpildi, un 2007.gada 8.novembra likuma grozījumi $31.^3$ pantā nav piemērojami ar atpakaļvērstu spēku (sk. 2011.gada 1.jūnija spriedumu lietā Nr.SKA-107/2011).

Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa secina, ka nokavējuma naudas aprēķins pieteicējam par laika periodu līdz 2007.gada 10.decembrim noteikts nepamatoti un šajā daļā Lēmums ir atceļams. Savukārt par nokavējuma naudas aprēķinu par laika periodu no 2007.gada 11.decembra apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas secinājumiem (sk. [4.5] punktu), ka nokavējuma nauda ir aprēķināta pamatoti un līdz ar to šajā daļā pieteikums par Lēmuma atcelšanu ir noraidāms.

[14] Ņemot vērā minēto, pirmās instances tiesas spriedums daļā par nokavējuma naudu, kas aprēķināta par kavējuma periodu līdz 2007.gada 10.decembrim, nav pamatots.

Tā kā pieteikums daļā ir apmierināms, saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126.panta pirmo daļu atbildētājai, kas šajā lietā ir Latvijas Republika, uzliekams pienākums atmaksāt pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu kopumā Ls 30 apmērā.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

apmierināt daļā *A.H.* pieteikumu.

Atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2009.gada 3.marta lēmumu Nr.19.1/5329 daļā par *A.H.* papildus aprēķināto nokavējuma naudu par iedzīvotāju ienākuma nodokļa nomaksas par 2005.gadu kavējumu par laika periodu līdz 2007.gada 10.decembrim. Noraidīt *A.H.* pieteikumu par šā lēmuma

atcelšanu pārējā daļā.

Uzlikt pienākumu Latvijas Republikai atmaksāt *A.H.* viņa samaksāto valsts nodevu Ls 30 (trīsdesmit latu) apmērā.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	*(paraksts)*	I.Amona
Tiesneši	*(paraksts)*	S.Liniņa
	(paraksts)	V.Poķis

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese I.Amona
Rīgā, 2011.gada 1.decembrī