Lietas Nr. A420578112
Lietas arhīva Nr. A42-02400-13/6

**ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA**

**RĪGAS TIESU NAMS**

S P R I E D U M S

LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2013.gada 15.novembrī

Administratīvā rajona tiesa

šādā sastāvā: tiesnese E.Apīne,

piedaloties atbildētāja pusē pieaicinātās iestādes – Valsts ieņēmumu dienesta – pārstāvei Jūlijai Grigorjevai,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu /pers. C/ pieteikumā par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 20.septembra lēmuma Nr.22.4.7/74696 n/a atcelšanu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Ar Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk arī – VID) ģenerāldirektores 2012.gada 20.septembra lēmumu Nr.22.4.7/74696 n/a (turpmāk arī – Lēmums) *(lietas 12.-16.lapa)* pieteicējam /pers. C/ papildus iemaksai valsts budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk arī – IIN) par 2010.gadu Ls 82104,31, soda nauda Ls 24631,3 un nokavējuma nauda Ls 14409,31, kā arī saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta septīto daļu soda nauda samazināta 50% apmērā, nosakot iemaksai budžetā Ls 12315,65.

[2] Pieteikumā tiesai pieteicējs lūdz Lēmumu atcelt un paskaidro, ka Lēmums ir pretrunā ar tiesību normām, kā arī administratīvajā procesā ir pieļautas būtiskas procesuālās kļūdas, jo tajā nav ietverts neviens no administratīvā procesa dalībnieku viedokļiem, nav konstatēti administratīvās lietvedības gaitā konstatētie fakti. Pieteicējs norāda, kaut Lēmumā ir atsauce uz VID kompetenci izdot administratīvos aktus, tajā nav pamatojuma, kas ļauj VID uzskatīt pieteicēja saņemto aizdevumu par ienākumiem, kas apliekami ar IIN. Līdz ar to VID pārkāpis Administratīvā procesa likuma (turpmāk arī – APL) 5.,7.,9.pantu.

Apstrīdēšanas iesniegumu pieteicējs iesniedzis 2012.gada 7.augustā, taču Lēmums izdots 2012.gada 20.septembrī, neievērojot APL 64.panta pirmo daļu. Lēmums atstāj negrozītu zemākas iestādes lēmumu, tostarp, ar visām tajā pieļautajām kļūdām.

2008.gada 3.martā starp pieteicēju un /pers. E/ tika noslēgts aizdevuma līgums, ar kuru pieteicējs saņēmis aizdevumu no /pers. E/ EUR 450000. Tika noslēgts privāttiesiska rakstura līgums un saskaņā ar Civillikuma 1934.pantu nav nozīmes faktam, vai pieteicējs plāno vai neplāno atdot aizņēmumu, jo naudas līdzekļu neatdošanas gadījumā aizdevējam ir tiesības vērsties tiesā. VID tika iesniegts Rīgas rajona tiesas tiesneses L.Šteinertes 2010.gada 9.septembra lēmuma noraksts, kurā nolemts nodot saistību piespiedu izpildīšanai. Lēmumam ir izpildu dokumentu spēks un tas nozīmē, ka tiesnese ir atzinusi, ka starp pieteicēju un /pers. E/ pastāv aizdevuma līgums. Tā kā līgums netika izpildīts, tika nolemts no pieteicēja piedzīt Ls 355683,51. Ar savu rīcību VID iejaucas privāttiesiskā strīdā, patvaļīgi klasificējot aizdevumu kā ienākumu, iejaucoties privāttiesību autonomijā, izdarot nepamatotus un neliģītīmus secinājumus.

[3] VID (turpmāk arī – atbildētājs) 2012.gada 10.decembra rakstveida paskaidrojumā Nr.22.3/104112 atsaucas uz Lēmumā ietvertajiem argumentiem un norāda, ka pieteikumu neatzīst (*lietas 25.-27.lapa).*

Atbildētājs paskaidro, ka pārbaudes gaitā tika iegūti un izvērtēti lēmuma pieņemšanai nepieciešamie pierādījumi un informācijā, Lēmumā ir atspoguļotas tiesību normas, kā arī pieteicējam bijusi dota iespēja sniegt paskaidrojumus un paust savu viedokli. Tas, ka Lēmumā nav ietverta visa šī informācija, nav pamats konstatēt privātpersonas tiesību aizskārumu un APL 14.'panta pārkāpumu. VID atzīst, ka lietas materiālu apjoma dēļ nav ievērots likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta piektajā daļā noteiktais termiņš, taču tas nav ietekmējis Lēmuma rezultātu. Procesuālā pārkāpuma ietekme ir vērtējama uz lietas rezultātu, bet procesuālo tiesību normu ievērošana nav pašmērķis, tāpēc objektīvai lietas izskatīšanai piešķirama lielāka nozīme kā procesuālā termiņa kavējumam.

Lēmumā VID detalizēti ir norādījis pamatojumu, kāpēc no /pers. E/ saņemtie naudas līdzekļi tika kvalificēti kā pieteicēja IIN apliekamie ienākumi, proti, pieteicējs, saņemot finanšu līdzekļus no aizdevēja, izlietojot tos personiskajām vajadzībām un neveicot to atmaksu aizdevējam, ir guvis labumu, kas nosakāms finanšu apmēros, kvalificējams kā citi ienākumi un saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 21.punktu ir IIN apliekami ienākumi.

Atbildētājs atsaucas uz Augstākās tiesas Senāta 2010.gada 14.oktobra spriedumu lietā Nr.SKA-414 un norāda, ka spriedums civillietā nav izmantojams kā pierādījums jebkādiem pieteicēja norādītajiem apstākļiem. Nodokļu administrācija, kurai nebija iespējams piedalīties šādas lietas izskatīšanā, valsts interesēs apšauba aizdevuma faktu un uzskata, ka ir pamats šajā administratīvajā lietā apsvērt to, vai aizdevuma rakstiska noformēšana un citas darbības aizdevuma pierādīšanai nav notikušas ar mērķi uzrādīt noteiktu ienākumu avotu un izvairīties no IIN nomaksas.

[4] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāve pieteikumu neatzina, atsaucoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumā norādīto pamatojumu.

Pieteicējs uz tiesas sēdi nav ieradies, kaut par tiesas sēdi paziņots likumā noteiktajā kārtībā.

Pārbaudot lietas materiālus un uzklausot atbildētāja pārstāvi, tiesa atzina par iespējamu izskatīt lietu bez pieteicēja klātbūtnes.

**Motīvu daļa**

[5] VID laika posmā no 2012.gada 4.aprīļa līdz 2012.gada 2.jūlijam veica pieteicējam vienkāršo IIN auditu par 2010.gadu un sastādīja Audita pārskatu Nr.23.12-704 (turpmāk arī – Audita pārskats).

Lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti ieskaitīja pieteicēja ieņēmumos naudas līdzekļus, kas pamatoti ar darījumu starp pieteicēju un /pers. E/, proti, naudas līdzekļu aizdevumu saskaņā ar 2008.gada 3.marta aizdevuma līgumu.

Atbildētājs, analizējot lietā iesniegtos pierādījumus, ir nonācis pie secinājuma, ka minētie naudas līdzekļi ieskaitāmi pieteicēja ienākumos.

[6] Sākotnēji tiesa atzīst par nepieciešamu hronoloģiski identificēt faktus, kam piešķirama nozīme sprieduma taisīšanā.

[6.1] 1997.gada 2.septembrī Rīgas rajona Zemesgrāmatu nodaļas Baložu pilsētas zemesgrāmatas nodalījumā Nr./numurs/ nostiprināts zemes gabals 1353 $m^2$ platībā, uz kura atrodas 1 (viena) divstāvu gāzbetona ar ķieģeļu apmūrējumu dzīvojamā māja, ar nosaukumu n/a, kas atrodas Ķekavas novada Baložos, /adrese/, kadastra Nr./numurs A/ *(lietas 97.lapa)*;

[6.2] 2004.gada 26.novembrī zemesgrāmatā nostiprinātas pieteicēja īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu n/a, kas atrodas Ķekavas novada Baložos, /adrese/, kadastra Nr./numurs A/ *(lietas 97.lapa)*;

[6.3] 2007.gada 30.janvārī starp pieteicēju un a/s „Hansabanka" noslēgts aizdevuma līgums Nr.07-009318-PK par EUR 92000 aizdevumu nekustamā īpašuma /adrese A/, iegādei *(lietas 91.-92.lapa)*;

[6.4] 2008.gada 3.martā starp pieteicēju un /pers. G/ parakstīts aizdevuma līgums par EUR 450000 aizņēmumu *(lietas 67.-69.lapa)*;

[6.5] 2010.gada 15.janvārī starp a/s „Rietumu banka" un SIA „TradeOil" noslēgts līgums Nr.002/2010 par kredītlīnijas piešķiršanu USD 980000 jeb Ls 473340 apmērā *(lietas 80.-84.lapa)*;

[6.6] 2010.gada 15.janvārī starp a/s „Rietumu banka" un pieteicēju noslēgts Hipotēkas līgums Nr.002-1/2010, ar kuru pieteicējs ieķīlā sev piederošo īpašumu n/a, kas atrodas Ķekavas novada Baložos, /adrese/, kadastra Nr./numurs A/ Ķīlas līguma Nr.002/2010 saistības izpildes nodrošināšanai *(lietas 86.-90.lapa)*;

[6.7] 2010.gada 9.augustā /pers. E/ pilnvarotā pārstāve /pers. H/ aizpildījusi pieteikuma par saistības piespiedu izpildīšanu brīdinājuma kārtībā veidlapu *(lietas 74.-75.lapa)*;

[6.8] 2010.gada 9.septembrī Rīgas rajona tiesa pieņēmusi lēmumu lietā Nr.3-12/3527/4 par saistības starp pieteicēju un /pers. E/ nodošanu piespiedu izpildei *(lietas 78.lapa)*;

[6.9] 2010.gada 19.oktobrī parakstīts Nostiprinājuma lūgums starp pieteicēju un /pers. I/ pārstāvi ķīlas saistības nodibināšanai īpašumam n/a, /adrese/, Baložos *(lietas 59.-60.lapa)*;

[6.10] 2010.gada 19.oktobrī starp pieteicēju un /pers. G/ parakstīts izlīgums par Rīgas rajona tiesas 09.09.2010. lēmuma izpildīšanas veidu lietā Nr.3-12/3527/4 (turpmāk arī – Izlīgums), ar kuru pieteicējs nodot /pers. E/ nekustamo īpašumu n/a, kas atrodas Ķekavas novada Baložos, /adrese/, kadastra Nr./numurs A/, un kustamu mantu *(lietas 70.-71.lapa)*;

[6.11] 2011.gada 17.jūnijā starp pieteicēju un /pers. E/ parakstīts pieņemšanas nodošanas akts par kustamas mantas īpašuma tiesību pāreju *(lietas 61.-62.lapa)*;

[6.12] 2011.gada 22.augustā Valsts policijas Rīgas reģiona Kriminālpolicijas pārvaldes 3.biroja 2.nodaļas inspektore pieņēma lēmumu par aresta atcelšanu mantai *(lietas 54.lapa)*, par ko 2011.gada 26.augustā paziņoja pieteicējam *(lietas 53.lapa)*;

[6.13] 2011.gada 13.oktobrī zemesgrāmatā par labu a/s „Rietumu banka" nostiprināta hipotēka nekustamajam īpašumam n/a, /adrese/, Baložos, ko apstiprina ieskatīšanās Valsts vienotajā datorizētajā zemesgrāmatā;

[6.14] 2012.gada 12.novembrī zvērināts tiesu izpildītājs A.Glumovs sagatavojis pieteicējam paziņojumu par pienākumu izpildīt nolēmumu un nomaksāt Ls 372045,33 *(lietas 22.lapa)*;

[6.15] 2013.gada 17.janvārī zvērināts tiesu izpildītājs A.Glumovs nosūtījis pieteicējam paziņojumu par parāda nokārtošanu, aicinot veikt Ls 372075,94 samaksu *(lietas 167.lapa)*;

[6.16] 2013.gada 18.janvārī par labu Valsts ieņēmumu dienestam nostiprināta hipotēka nekustamajam īpašumam n/a, /adrese/, Baložos, ko apstiprina ieskatīšanās Valsts vienotajā datorizētajā zemesgrāmatā;

[6.17] 2013.gada 23.janvārī zemesgrāmatā ierakstīta atzīme nekustamajam īpašumam n/a, /adrese/, Baložos par piedziņas vēršanu saskaņā ar Rīgas rajona tiesas 2010.gada 9.septembra lēmumu lietā Nr.3-12/3527/4, ko apstiprina ieskatīšanās Valsts vienotajā datorizētajā zemesgrāmatā.

Vienlaikus attiecībā uz nekustamo īpašumu – dzīvokli /adrese B/, kadastra Nr./numurs B/ – tiesa, ieskatoties Rīgas pilsētas zemesgrāmatas nodalījumā Nr./numurs/, konstatē, ka īpašuma tiesības uz to pieteicējam nostiprinātas 06.02.2007. vienlaikus ar hipotēku saistības pret a/s „Hansabanka" izpildei. 2009.gada 6.novembrī ierakstīta atzīme par aresta uzlikšanu mantai krimināprocesa ietvaros, to noņemot 2011.gada 2.septembrī. Savukārt 2013.gada 22.janvārī izdarīta atzīme par piedziņas vēršanu uz nekustamo īpašumu.

Tātad ar lietā esošajiem pierādījumiem ir apstiprināta Audita pārskatā ietvertā informācija, kas attiecināma uz pieteicēja kredītsaistībām un darījumiem, kas saistīti ar /pers. E/ izsniegto aizdevumu. Tomēr tā kā Audita pārskats pieteicējam ir sastādīts par 2010.gadu, nevis par konkrētu darījumu, tad tiesa uzskata par nepieciešamu pārbaudīt audita veikšanas procesuālās kārtības ievērošanu.

[7] VID Nodokļu kontroles pārvaldes direktora vietniece 2012.gada 12.martā ir pieņēmusi lēmumu Nr.23.12/21314 „/pers. C/ nodokļu audita veikšanu", kurā norādīts, ka pieteicējam no 2012.gada 4.aprīļa ir veicams IIN audits par 2010.gadu, audits pabeidzams 90 dienu laikā no tā uzsākšanas dienas un pieteicējam noteikts pienākums iesniegt ieņēmumus un izdevumus apliecinošos dokumentus par 2010.gadu *(lietas 43.lapa)*, par to pieteicējam paziņojot rakstveidā *(lietas 44.lapa)*.

Pārbaudot Audita pārskata saturu, Lēmumu un tiesai iesniegtos pierādījumus, tiesa konstatē, ka pieteicējam veiktā audita ietvaros VID nav ievērojis materiālo un procesuālo tiesību normas, jo auditā ir vērtēti tikai pieteicēja ienākumi, kas attiecināmi uz aizdevumu, ko izsniegusi /pers. E/, auditā nav ziņu par pieteicēja ienākumiem un izdevumiem auditējamā periodā, nav vērtēti pieteicēja izdevumi par 2010.gadu, tostarp, par apgādībā esošajām personām, kā arī nav pamatojuma šādai VID rīcībai, kuras rezultātā nav identificējams tiesisks pamats, kāpēc VID dotais uzdevums par IIN 2010.gada auditu izpildīts tikai daļēji, kāpēc nav pārbaudīti pieteicēja izdevumi 2010.gadā, kas ir pamats apliekamā ienākuma samazinājumam, trūkst pamatojuma tam, kāpēc 2010.gada audita saturā par ienākumiem tiek atzīti naudas līdzekļi, kas saņemti saskaņā ar 2008.gada 3.martā noslēgtu aizdevuma līgumu.

Administratīvā tiesa, ievērojot tai tiesību normās piešķirto kompetenci, pārbauda VID izdota administratīvā akta tiesiskumu, kas gadījumos, kad izdots privātpersonai nelabvēlīgs administratīvais akts, nav piepildāms ar jaunu saturu vai pieļāvumiem. Tiesa pamatojumu augšminētajai VID rīcībai neatrod arī Audita pārskatā uzskaitīto tiesību normu saturā *(Audita pārskata 5.-7.lapa)*.

Kā redzams no Audita pārskata, tad tajā ir norādīts, ka tas tiek veikts par 2010.gadu un auditore ir veikusi ieskatīšanos Komercreģistrā, iepazinusies par Paziņojumu par fiziskai personai izmaksātajām summām, ieskatījusies Valsts Vienotajā datorizētajā zemesgrāmatā. Ceļu satiksmes drošības direkcijas datu bāzē, kā arī saņēmusi informāciju no trešajām personām un tās rīcībā bijusi a/s „Swedbank" un a/s „SEB Banka" kontu izraksti par laika periodu no 01.01.2010. līdz 31.12.2010. *(Audita pārskata 3.-4.lapa)*. Tai pat laikā Audita saturā minētā informācija atspoguļota tikai tajā apjomā, kāds attiecināms uz aizdevuma darījumu ar /pers. E/, un apliekamais ienākums noteikts kā starpība starp pieteicēja uzrādītajiem un VID konstatētajiem ienākumiem (aizdevums no /pers. E/), saglabājot pieteicēja norādītās izdevumu pozīcijas *(Audita pārskata 21.-22.lapa)*. Tā kā nodokļu kontroles pasākumi tiek ietverti audita saturā, tad tiesa secina, ka tajā nav vērtēti pieteicēja izdevumi par 2010.gadu, nav vērtēta informācija par iesniegtajām papildus deklarācijām, ja tādas ir bijušas, nav sniegts novērtējums par informāciju, kas ietverta banku kontu izrakstos, kā arī šie izraksti nav tiesai iesniegti kā pierādījumi.

Minētais neatbilst likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta prasībām un uz tā pamata izdotajiem Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumiem 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" (turpmāk arī – Noteikumi Nr.780).

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta pirmā daļa noteic, ka „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", bet otrā daļa – „Ja Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi vai maksātāja iesniegtajā deklarācijā uzrādītais ienākumu apjoms saskaņā ar Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošo informāciju ir mazāks par viņa izdevumu apjomu, Valsts ieņēmumu dienests nosaka ar nodokli apliekamo ienākumu un nodokļa summu uz aprēķinu pamata atbilstoši maksātāja īpašuma vērtības pieaugumam un Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajām ziņām par maksātāja darbību (arī maksātāja darījumiem un ieņēmumiem no saimnieciskās darbības)". Savukārt tikai minētā panta trešā daļa norada, „ja maksātāja deklarētie ienākumi vai Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, Valsts ieņēmumu dienests pieprasa šā panta 3.[1] daļā noteiktajā termiņā iesniegt papildu deklarāciju (atbilstoši Ministru kabineta apstiprinātajai veidlapai) par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu (turpmāk — papildu deklarācija)".

No minēto tiesību normu vērtējuma kopsakarā ir secināms, ka veicot IIN auditu, ir pārbaudāmi gan personas ienākumi, gan izdevumi taksācijas gadā. Ja VID nav vērtējis finanšu līdzekļus, kas ir bijuši pieteicēja rīcībā, nav konstatējis izdevumu apjomu, tad tiesai nav pamata šos apstākļus pārbaudīt, taču bez šādām kontroles pasākumu darbībām, audits nevar tikt atzīts par vispusīgi, pareizi un objektīvi veiktu. Arī tajā gadījumā, ja audita laikā neradās šaubas par pieteicēja izdevumu apjomu 2010.gadā, tad tas bija Audita pārskatā jānorāda un jāpamato, jo likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta sestā daļa noteic, ka „ar maksātāja un viņa ģimenes personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu novērtējumu Valsts ieņēmumu dienests nosaka, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes statistikas datus par attiecīgo periodu, ja vien maksātājs nevar pierādīt citu ar personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu apmēru".

Noteikumi Nr.780 nosaka kārtību, kāda ievērojama, veicot privātpersonas ienākumu un izdevumu pārbaudi, taču tiesa Audita pārskatā un tai iesniegtajos pierādījumus nekonstatē apstiprinājumu, ka minētā kārtība ir ievērota.

Audita veikšanā izmantojamās metodes ir noteiktas Noteikumu Nr.780 16.punktā, kas noteic, ka „Valsts ieņēmumu dienests nodokļu revīzijas (audita) ietvaros, aprēķinot ienākumu, izmanto šādas metodes:

16.1. kapitāla pieauguma metode — iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu aprēķina kā iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātājam piederošā īpašuma un kapitāla tīrās vērtības izmaiņu, personīgā patēriņa izdevumu un deklarēto ienākumu starpību;

16.2. banku kontu kustības metode — iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu aprēķina, pamatojoties uz kredītiestāžu sniegto informāciju par naudas līdzekļu kustību iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja kontos kredītiestādēs;

16.3. izdevumu metode — iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu aprēķina kā kopējo izdevumu īpašumu iegādei, saimnieciskās darbības, kā arī personas dzīvesveida nodrošināšanai un maksātāja deklarēto ienākumu starpību;

16.4. pieskaitījuma metode — iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja ienākumu no saimnieciskās darbības aprēķina, pamatojoties uz Valsts ieņēmumu dienesta apkopoto informāciju par saimnieciskās darbības rādītājiem individuāliem uzņēmumiem (saimnieciskās darbības veicējiem) nozarē vai līdzīgos saimniekošanas apstākļos, ņemot vērā saimnieciskās darbības sezonālo raksturu un citu specifiku;

16.5. naudas plūsmas metode;

16.6. iepriekš minēto metožu kombinācijas".

Kā redzams no minēto tiesību normu satura, tad katrā no izmantojamajām metodēm ir jāidentificē kā starpību starp ienākumiem un izdevumiem taksācijas gadā, tostarp, attiecīgā arī uz kapitāla pieauguma metodi vai banku kustības metodi. Audita pārskatā ir norāde, ka auditā tiek izmantota netiešā aprēķinu metode *(Audita pārskata 19.lapa)*, taču tikai no tiesību normu atspoguļojuma tiesa nevar gūt pārliecību pār izvēlētās metodes pareizību un pareizu piemērošanu, kā arī pār to, vai pieteicēja ienākumi pārsniedz pieteicēja izdevumus taksācijas gadā.

[8] Vērtējot lietas apstākļus, kas attiecināmi uz VID izvēli, veikt pārbaudi pār pieteicēja ienākumiem, kas saistāmi ar pieteicēja darījumu ar /pers. E/, tiesa nekonstatē pamatu, kāpēc finanšu līdzekļi, ja tādi saņemti 2008.gadā vai agrāk, tiek iekļauti pieteicēja ienākumos 2010.gadā, jo saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.[1] panta pirmo daļu „par ienākuma gūšanas dienu uzskatāma diena, kad maksātājs saņem naudu vai citas lietas, ja šajā pantā nav noteikts citādi". Kārtību, kādā nosakāma ienākumu gūšanas diena, noteic arī Ministru kabineta 2009.gada 22.decembra noteikumu Nr.1638 „Kārtība, kādā iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķināšanas vajadzībām nosakāma ienākuma gūšanas diena" normas. Tā kā minētais Audita pārskatā un Lēmumā nav pamatots ar kādu no minētajām tiesību normām, tiesas kompetencē nav šāda pamatojuma atrašana, jo tas pārsniedz tiesas kompetences robežas.

Lai arī likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.[1] panta desmitā daļa noteic, ka „par tāda ienākuma gūšanas dienu, kas radies aizdevuma (kredīta) saistību samazināšanas vai dzēšanas rezultātā, uzskata dienu, kad stājas spēkā vienošanās, ar kuru tiek samazinātas vai dzēstas aizdevuma (kredīta) saistības", Lēmumā šāds pamatojums nav norādīts un nav izdarāms secinājums, vai VID Lēmumu pieņēmis saskaņā ar šo kārtību, jo tiesas vērtējumā lietā nav konstatējami apstākļi, kas saistāmi ar minētās normas saturu, proti, vienošanās esamību, ar kuru tiek samazinātas vai dzēstas aizdevuma (kredīta) saistības".

Kopumā, vērtējot lietas materiālus, tiesa secina, ka audits ir veikts nepilnīgi, pārkāpjot procesuālo kārtību un nenorādot savas rīcības tiesisko pamatu. Šie procesuālie pārkāpumi neļauj arī tiesai veikt vispusīgu pārbaudi, jo nav ziņu par pieteicēja ienākumu un izdevumu apjomu pārbaudes periodā un nav pierādījumu, kas šīs ziņas apstiprinātu un būtu pakļauti vērtējumam lietas izskatīšanas laikā.

Tādējādi VID pieļauto pārkāpumu un tiesas šajā spriedumā izdarīto secinājumu dēļ Lēmums nav atzīstams par tiesisku un ir atceļams ar tā izdošanas dienu.

[9] Tā kā tiesa šī sprieduma [8] punktā norādīja, ka atbildētājs nav pierādījis, ka pastāv likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 16.[1] panta desmitajā daļā norādītie apstākļi, tad tiesa minēto uzskata par nepieciešamu pamatot.

Audita pārskatā norādīts, ka nav strīda par to, ka /pers. E/ ir izsniegusi pieteicējam aizdevumu EUR 450000, taču auditā nav gūta pārliecība, par to, ka pieteicējas būtu plānojis aizdevumu atmaksāt, tostarp, pildīt izlīguma nosacījumus *(lietas 39.lapa)*.

Tiesa ne Audita pārskatā, ne tiesai iesniegtajos pierādījumus nekonstatē apstiprinājumu par naudas līdzekļu esamību pieteicējam, proti, tas apstāklis, ka pieteicējs neiebilst, ka šādi naudas līdzekļi viņam ir bijuši, nav pietiekams pamats VID atzīt naudas līdzekļu esamību. Atbildētājam bija pienākums pamatot, kāpēc tas uzskata aizdevumu par notikušu faktu.

Secinājumu par to, ka aizdevuma atdošana nav bijusi plānota, VID balsta uz to, ka ķīlas līgumi uz līgumā minētajiem nekustamajiem īpašumiem netika uzlikti, nekustamais īpašums ieķīlāts par labu citai personai, 2010.gada 9.septembra Rīgas rajona tiesas lēmums netika iesniegts tiesu izpildītājam, bet noslēgts izlīgums, kura nosacījumi nav izpildīti *(Audita pārskata 18.lapa)*.

Līdz ar to tiesai jāpārbauda, vai pamatots ir VID secinājums par to, ka naudas līdzekļi EUR 450 000 ir pieteicēja ienākums.

[10] Pārbaudot lietā esošos pierādījumus to kopsakarā un saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmo daļu, tiesas vērtējumā aizdevuma darījums ir bijis formāls, proti, arī tajā gadījumā, ja naudas līdzekļi pieteicējam bijuši, nav gūts apstiprinājums, ka tos izsniegusi /pers. E/, jo tieši VID pārbaudīto darbību kopums liecina par aizdevuma darījuma formālo raksturu.

Pieteikumā, kuru parakstījis pieteicējs, ir norādīts, ka „2008.gada 3.martā starp mani un /pers. E/ tika noslēgts aizdevuma līgums", „manā un /pers. E/ starpā ir noticis tiesisks darījums – aizdevums".

2012.gada 24.aprīlī noformētajā sākumsarunas protokolā *(lietas 47.-49.lapa)* nav sniegti paskaidrojumi par darījuma apstākļiem. Paskaidrojumu attiecībā uz Aizdevuma līgumu pieteicējs sniedza VID 2012.gada 22.maijā, norādot, ka Aizdevuma līgums tika noslēgts Rīgā un daļa naudas summas saņemta Rīgā, pirms līguma parakstīšanas, bet daļa 2007.gadā Itālijā. Aizdevums ņemts ar mērķi pabeigt mājas celtniecību un aprīkot to ar mēbelēm, sadzīves tehniku *(lietas 53.lapa)*.

2012.gada 14.jūnijā sastādīts nobeiguma sarunas protokols *(lietas 50.-51.lapa)* un sniegti paskaidrojumi *(lietas 56.-57.lapa)*, kuros pieteicēja pārstāvis norādīja uz 2010.gada 19.oktobra izlīguma apstākļiem.

Tiesa pieteicēja paskaidrojumus vērtē kā vispārīgus un nekonkrētus, kas ne apstiprina, ne noliedz to, ka starp pieteicēju un /pers. E/ ir noslēgts darījums un notikusi naudas nodošana, jo naudas nodošanas apstiprinājumu ne skaidras, ne bezskaidras naudas līdzekļu veidā lietā nav. Minētais nebūtu attiecināms uz 2010.gada auditu, kas veikts 2012.gada 4.aprīlī, jo kā naudas līdzekļu iegūšanas brīdi pieteicējs norāda 2007. un 2008.gadu.

Par darījuma formālo raksturu liecina darbības, kas veiktas pēc Aizdevuma līguma parakstīšanas.

Aizdevuma līgums starp pieteicēju un /pers. E/ noslēgts rakstveidā 2008.gada 3.martā (turpmāk arī – Līgums) un tajā norādīts, ka /pers. E/ kā aizdevēja piešķir pieteicējam kā aizņēmējam EUR 450000, kas latos noteikts kā aizdevums Ls 316261,80, ar atmaksas termiņu 2010.gada 30.aprīlis *(lietas 67.-69.lapa)*. Saskaņā ar Līguma 2.1.punktu aizdevums pieteicējam izmaksāts skaidrā naudā līdz Līguma parakstīšanai. Lai arī attiecībā uz aizdevuma atmaksu Līgumā ir ietverti pretēji noteikumi, proti, Līguma 2.4.punkts noteic pieteicējam pienākumu veikt ikmēneša maksājumus, bet Līguma 2.5.punkts paredz tiesības aizdevuma izmaksu „vienādā daļā, izbeidzoties termiņam", kopējais aizdevuma atmaksas termiņš un galīgais norēķins ir veicams 2010.gada 30.aprīlī.

Kā nodrošinājums Līguma 2.8.punktā norādīta ķīla uz nekustamo īpašumu – zemes gabalu un uz tā esošo divstāvu gāzbetona ar ķieģeļu apmūrējumu dzīvojamo ēku ar kadastra Nr./numurs A/, kas atrodas Ķekavas novada Baložos, /adrese/ un dzīvokļa īpašumu ar kadastra Nr./numurs B/, kas atrodas Rīgā, /adrese/.

Vērtējot pieteicēja iesniegtos pierādījumus attiecībā uz saistības pastāvēšanu un izpildi, tiesa pievienojas atbildētāja viedoklim, ka šajā lietā rakstveida dokumentu esamība neapstiprina darījuma faktu.

Tiesa savu viedokli motivē ar to, ka nav atrodams loģisks izskaidrojums, kāpēc /pers. E/ būtu jāaizdod 450 tūkstoši eiro personai, kurai faktiski nav ienākumu, bet Līguma parakstīšanas laikā ir kredītsaistības par a/s „Hansabanka" par ieķīlāto dzīvokli /adrese B/.

Tiesas ieskatā ievērību pelna fakts, ka naudas līdzekļi tikuši doti, nesaņemot pretī nodrošinājumu, bet tikai apsolījumu kaut kad nākotnē nostiprināt hipotēku, jo apstāklis, ka persona it kā dod apsolījumu dot ķīlā īpašumu, kuram jau ir uzlikta ķīla un par kuru personai nav tiesības lemt bez nostiprinātās ķīlas devēja piekrišanas, nav ticams. Savukārt attiecībā uz īpašumu n/a, kā pamatoti norādīts Audita pārskatā, vilcināja hipotēkas nostiprināšanu vairāk kā 20 mēnešus, šajā periodā īpašumu ieķīlājot bankā un pieļaujot, ka banka nostiprina pirmo hipotēku pēc aresta noņemšanas mantai. Vēlākās /pers. E/ darbības, kas realizētas ar pārstāves starpniecību, neapstiprina pretējo, kā arī tiesai nav iesniegtas ziņas, ka minētā naudas summa šai personai ir tik nenozīmīga, lai aizdevuma atgūšanai netiktu pieliktas saprātīgas pūles.

Aizdevuma atmaksas termiņš Līgumā noteikts – 2010.gada 30.aprīlis, pēc kā varētu tikt pieprasīta saistības izpilde, bet nostiprinājuma lūgums saistības nodrošināšanai ar hipotēku ticis parakstīts 2010.gada 19.oktobrī *(lietas 59.-60.lapa),* apzinoties, ka gan saistības izpildes termiņš ir iestājies, gan to, ka hipotēkas nostiprināšanai nav pamata, jo īpašums jau ir ieķīlāts un bez ķīlas ņēmēja piekrišanas nekādas darbības nav veicamas.

Tāpat paskaidrojumos VID pieteicējs gan norāda, ka daļu naudas saņēmis iepriekšējos periodos, bet tai pat laikā saskaņā ar Līgumutiek norādīts, ka aizdevums saņemts skaidrā naudā līguma parakstīšanas brīdī.

Pieteicēja iesniegtais Rīgas rajona tiesas tiesneses 2010.gada 9.septembra lēmums lietā Nr.3-12/3527/4 *(lietas 78.lapa)* neapstiprina aizdevuma faktu, jo tiesa, izskatot lietas par saistības piespiedu izpildi brīdinājuma kārtībā, nepārbauda pieteiktā prasījuma pamatotību un vadās tikai no tiesību normās noteiktās procesuālās kārtības un dokumentiem, ko, citastarp, noteic arī Ministru kabineta 2009.gada 21.jūlija noteikumi Nr.792 „Noteikumi par saistību piespiedu izpildīšanas brīdinājuma kārtībā izmantojamām veidlapām" *(lietas 72.lapa)*. Līdz ar to tiesas nolēmums, kas sastādīts kā lēmums, nevis spriedums nepierāda aizdevuma līguma noslēgšanas faktu, apstākļus un nevar kalpot par pamatu administratīvajā procesā kā jau tiesas nodibināts fakts.

Par faktiski uzsāktu piedziņu vai interesi atgūt līdzekļus neliecina arī Kustamas mantas saraksts, kas nodots kā izpildījums Rīgas rajona tiesas tiesneses 2010.gada 9.septembra lēmumam un saistīts ar Izlīgumu, jo sarakstā esošā manta, pirmkārt, tiek atstāta pieteicēja lietošanā, pieļaujot tās turpmāku ekspluatāciju un vērtības samazinājumu, un nav identificējama, lai varētu pārbaudīt un piešķirt ticamību aktā piešķirtajai kustamās mantas vērtībai *(lietas 61.lapa)*. Savukārt, ja /pers. E/ ar Izlīgumu ir saņēmusi saistības izpildījumu Ls 286991,51 apmērā, kāds pamats tiesu izpildītājam būtu 2012.gada 12.novembrī sagatavot paziņojumu par pienākumu izpildīt nolēmumu par pilnu parāda summu *(lietas 22.lapa)* un par šādu vērtību nostiprināt atzīmi zemesgrāmatā. Lai arī 2010.gada 9.septembra izlīgumā, kuru, kā pamatoti norādīja VID, tiesa nav apstiprinājusi, šādas tiesības /pers. E/ piešķir izlīguma 10.punkts, tiesas vērtējumā dokumentu noformēšanas datumi, saturs un citi apstākļi ir pamats atzīt atbildētāja argumentāciju šajā daļā pamatotu, nepiešķirot ticamību pieteicēja paskaidrojumiem.

Tomēr, neskatoties uz minētā darījuma formālo raksturu, tiesas vērtējumā audita laikā pieļautie procesuālie pārkāpumi un pamatojuma trūkums ir pietiekami būtiski Lēmuma atcelšanai, līdz ar

ko tiesas piešķirtajam minēto pierādījumu vērtējumam ir sekundāra nozīme.

**Rezolutīvā daļa:**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 246.-251.pantu, 253.pantu, 289.-291.pantu, tiesa

**nosprieda:**

**apmierināt** /pers. C/ pieteikumu un atcelt Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektores 2012.gada 20.septembra lēmumu Nr.22.4.7/74696 n/a ar tā izdošanas dienu;

uzdot atbildētājam atmaksāt /pers. C/ (personas kods /personas kods/, dzīvesvieta /adrese C/) samaksāto valsts nodevu Ls 20 (divdesmit latu) viena mēneša laikā no sprieduma spēkā stāšanās dienas.

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

Tiesnese (paraksts) E.Apīne

NORAKSTS PAREIZS

Administratīvās rajona tiesas

tiesnese _____ E.Apīne

Rīgā, 2013.gada 15.novembrī