ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lieta Nr. A420205921
Lietas arhīva Nr. AA43-0432-22/1
ECLI:LV:ADAT:2022:1212.A420205921.9.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2022. gada 12. decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents Ojārs Priedītis,
tiesneses Karina Krastiņa un Una Mihailova

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2021. gada 4. jūnija lēmuma Nr. 31.1-22.10/22.10/6453 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2021. gada 8. novembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu pārvaldes Iedzīvotāju ienākuma nodokļa datu atbilstības pārbaužu daļa (turpmāk – Nodokļu pārvalde) pieteicējai /pers. A/ (iepriekšējais uzvārds /uzvārds/) veica datu atbilstības pārbaudi par gūtajiem ienākumiem 2018. gadā.

Ar dienesta Nodokļu pārvaldes 2021. gada 6. janvāra lēmumu Nr. 31.1-8.56/8.56/1166 (turpmāk – sākotnējais lēmums) pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis (turpmāk – arī IIN) 1694,55 *euro* un nokavējuma nauda 426,18 *euro*.

Pieteicēja sākotnējo lēmumu apstrīdēja.

[2] Ar dienesta ģenerāldirektora 2021. gada 4. jūnija lēmumu Nr. 31.1-22.10/22.10/6453 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts, kā arī papildu nomaksai budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis 73,28 *euro* un nokavējuma nauda 18,43 *euro*. Pārsūdzētais lēmums pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja 2018. gadā saņēma naudas līdzekļu pārskaitījumus no /pers. B/ 8855 *euro* (nevis 8585 *euro*, kā norādīts sākotnējā lēmumā). Minēto naudas līdzekļu saņemšana vērtējama kā ienākumu gūšana, jo pieteicēju ar /pers. B/ nesaista laulība vai radniecība, lai gan pieteicēja attiecības 2018. gadā vērtē kā ģimeni ar kopīgu budžetu.

Pieteicēja nav iesniegusi paskaidrojumu vai pierādījumus telefoniski norādītajam, ka līdzekļi izlietoti kopīgā bērna un mājsaimniecības uzturēšanai. Pieteicējai ar /pers. B/ nav viena deklarētās dzīvesvietas adrese, kas neliecina par kopīgu mājsaimniecību.

[2.2] No naudas līdzekļu kustības pieteicējas kontā nav konstatējams, ka līdzekļi izlietoti tikai bērna un mājsaimniecības uzturēšanai, jo līdzekļi izlietoti, piemēram, iepērkoties dažādās tirdzniecības vietās, kā arī veicot regulārus mobilos maksājumus uz krājkontu un izņemot skaidru naudu, kuras izlietojums bez pierādījumiem nav zināms. 2018. gadā nav veikti ar kopīgas mājsaimniecības uzturēšanu saistīti komunālie maksājumi. Pieteicēja nav pierādījusi arī apgalvojumu, ka daļa no /pers. B/ pārskaitījumiem izlietoti viņa vajadzībām, esot Latvijā.

[2.3] Saņemtie pārskaitījumi 2130 *euro* ar maksājumu mērķi ,,bērnam" atzīstami par bērna uzturnaudu un nav apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[2.4] 2018. gadā pieteicēja arī pati veica pārskaitījumus /pers. B/.

[2.5] No saņemtās naudas summas ir atskaitāms neapliekamais ienākums 1425 *euro*, bet pārējie 7430 *euro* ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. 2018. gada ienākumu deklarācija pieteicējai bija jāiesniedz līdz 2019. gada 3. jūnijam un jāsamaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis ne vēlāk kā līdz 2019. gada 18. jūnijam, tomēr pieteicēja 2019. gada 3. martā iesniegtajā deklarācijā gūtos ienākumus nedeklarēja. Līdz ar to apliekamie ienākumi nosakāmi 9941,05 *euro* apmērā (darba alga 2511,05 *euro* + saņemtie pārskaitījumi 7430 *euro*), atskaitot valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas 276,22 *euro*, atvieglojumus par apgādājamiem 90,32 *euro* un gada diferencēto neapliekamo minimumu 735,35 *euro*, kā rezultātā ienākums, no kura aprēķināms iedzīvotāju ienākuma nodoklis, ir 8839,16 *euro* un attiecīgi iedzīvotāju ienākuma nodoklis ir 1767,83 *euro* (20 procenti no 8839,16 *euro*). Ņemot vērā avansā samaksāto nodokli 230,33 *euro* un pieteicējai atmaksāto iedzīvotāju ienākuma nodokļa pārmaksu 230,33 *euro*, nomaksai budžetā nosakāms iedzīvotāju ienākuma nodoklis 1767,83 *euro*, nevis 1694,55 *euro*, kā norādīts sākotnējā lēmumā. Tāpat pieteicējai nosakāma nokavējuma nauda 444,61 *euro* (1767,83 *euro* x 503 dienas x 0,05 procenti) no 2019. gada 19. jūnija līdz datu atbilstības pārbaudes

uzsākšanas dienai 2020. gada 3. novembrī.

[3] Nepiekrītot pārsūdzētajam lēmumam, pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[3.1] 2016. gadā pieteicējai ar /pers. B/ piedzima meita, kuru abi audzināja kopā, dzīvodami pieteicējas vecāku dzīvesvietā /adrese/. Attiecīgo adresi kā savu faktisko dzīvesvietu /pers. B/ norādījis darba vietā ārzemēs, AS „Swedbank" /adrese/ filiālē, Nodarbinātības valsts aģentūras /adrese/ filiālē, kas apliecina, ka /pers. B/ dzīvesvieta bija pieteicējas deklarētajā dzīvesvietā.

[3.2] Kad bērns bija gadu vecs, /pers. B/ aizbrauca strādāt uz ārzemēm, lai nopelnītu naudu ģimenei, jo pieteicēja patstāvīgu darbu nestrādāja. /pers. B/ ik pēc trīs mēnešiem brauca mājās un dzīvoja pie pieteicējas. /pers. B/ ieskaitītā nauda tika izlietota sadzīves vajadzībām un bērna audzināšanai, kā arī /pers. B/ vajadzībām, kad viņš bija Latvijā. Pēc naudas izlietojuma ir saprotams, ka tā izlietota ikdienas uzturam, sanitārajām precēm, bērnu lietām.

[3.3] No saņemtajiem maksājumiem pieteicējai neradās uzkrājumi, pieteicēja ienākumus neguva.

[3.4] 2018. gadā attiecības vērtējamas kā ģimene ar kopīgu budžetu.

[3.5] Maksājumus par mājokli veica pieteicējas vecāki, savukārt pieteicēja vecākiem par savu daļu maksāja skaidrā naudā, apliecinājumu par to neprasot.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2021. gada 8. novembra spriedumu pieteicējas pieteikums apmierināts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[4.1] Tiesa spriedumā atsaucās uz Latvijas Republikas Satversmes (turpmāk – Satversme) 110. panta pirmo teikumu, Civillikuma 177., 178. pantu, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8. panta pirmo daļu, 9. panta pirmās daļas 11. un 35. punktu, 19. panta otro daļu, Satversmes tiesas nolēmumiem.

[4.2] Lietā nav strīda, ka pieteicēja ar /pers. B/ neatradās laulībā, kā arī nav strīda, ka pieteicējai ar /pers. B/ ir kopīgs bērns.

Tiesa spriedumā vērtēja to, vai konkrētajos apstākļos no /pers. B/ saņemtie naudas līdzekļi ir ietverami pieteicējas 2018. gada apliekamajā ienākumā un apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[4.3] Pieteicējas un /pers. B/ meita /pers. C/ dzimusi /datums/. Pieteicēja tiesas sēdē paskaidroja, ka jau pirms meitas piedzimšanas pieteicēja dzīvojusi kopā ar bērna tēvu. Tas, ka /pers. B/ pieteicēju un meitu ir uzskatījis par ģimeni, izriet arī no /pers. B/ paskaidrojuma lietā, kas sniegts Kurzemes rajona tiesai. /pers. B/ paskaidrojumā norādījis, ka kopš meitas dzimšanas brīža apgādājis savu ģimeni. Pēc viena gada kopdzīves bijis spiests strādāt ārzemēs, lai būtu pietiekoši līdzekļi ģimenes uzturēšanai. Minētais saskan ar pieteicējas norādīto, ka, strādājot ārvalstīs, /pers. B/ pārskaitījis pieteicējai naudu gan bērna, gan pieteicējas uzturēšanai, proti, pieteicēja tiesas sēdē norādīja, ka par saņemto naudu iegādājusies apģērbu, pārtiku arī sev, izlietojusi to ikdienas vajadzībām.

2018. gadā pieteicēja saņēmusi naudas līdzekļu pārskaitījumus no /pers. B/, daļu no tiem, proti, 8855 *euro*, kas nebija norādīti kā uzturlīdzekļi bērnam, dienests uzskata par pieteicējas ienākumiem, kas apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

No pieteicējas konta izraksta par 2018. gadu redzams, ka pieteicējas ienākumus 2018. gadā galvenokārt veidoja pārskaitījumi no /pers. B/, kā arī ikmēneša ģimenes valsts pabalsta par bērnu 11,38 *euro* izmaksas. Līdz ar to ir saprotams, ka /pers. B/ pieteicējai pārskaitītā nauda ir izlietota ne tikai bērna vajadzībām, bet arī pieteicējas vajadzībām, jo, izņemot nelielo darba algu (atbilstoši dienesta norādītajam 2511,05 *euro*), citu ienākumu pieteicējai 2018. gadā nav.

No konta izraksta arī redzams, ka pieteicēja naudu tērējusi, piemēram, veikalos „Super Netto", „Labais", „Alkoutlet", „Drogas", „Maxima", „Mājai un Dārzam", „TK-FASION", „Deichmann", „LIDL", „Rimi", „Top", „Kurši", „Krūza", „Viss ģimenei", „BALTIC DATA", „Gaļas veikals", „Kabata", „Spārītes", „Lāčuks", „Elvi", „R&C", „Anitas zooveikals", „Sidonas", „Sport Outlet", „Super Selection", „Metropole-optika", „Optimus mēbeles", „H&M", „Jānis Roze", „Pepco" internetvietnēs aliexpress.com, veicis.lv, „iTunes", „Google Play", „Draugiem.lv", „ss.lv", kafejnīcās un izklaides vietās Tērvetes dabas parkā, „LIDO Atpūtas centrs", „MIKO", „Mammadaba", „VELVE", „Marmelāde", „LIDO Spice", „GB Serviss", „Bistro-Kuldīga", „HESBURGER", aptiekās un degvielas uzpildes stacijās. Tāpat pieteicēja veikusi maksājumus SIA „Inserviss Group" un SIA „AIZDEVUMS.LV" un apmaksājusi SIA „ZETCOM", SIA „Lattelecom", SIA „LMT", SIA „Aniva" rēķinus, kā arī apdrošināšanas polises www.polisubanka.lv, veikusi regulārus mobilos maksājumus uz AS „SEB banka" krājkontu, kā arī vairākkārtīgi izņēmusi skaidru naudu.

Tiesa nekonstatēja, ka pieteicēja būtu iegādājusies kādu nekustamo īpašumu vai automašīnu. Kā redzams no konta izdrukām, nauda tērēta ikdienas vajadzībām. Turklāt jāņem vērā, ka pieteicējas kopējie 2018. gada ienākumi, ko galvenokārt veido /pers. B/ pārskaitījumi, ir 13 226,05 *euro* (10715 *euro* + 2511,05 *euro*). Tādējādi secināms, ka ikmēneša ienākumi ir mazliet virs 1100 *euro*, kas nav uzskatāmi par lieliem ienākumiem nepieciešamo ikmēneša izdevumu segšanai.

[4.4] Spriedumā norādīts, ka gadījumā, ja valsts uzskata, ka ir pašsaprotami, ka viena laulātā naudas līdzekļi, kas nodoti otram laulātajam, par kuriem tas iegādājas sev nepieciešamas lietas, netiek aplikti ar iedzīvotāju ienākuma nodokli, nebūtu loģiski tādu pašu kārtību neattiecināt uz ģimeni, kurā personas nav laulībā, bet faktiski dzīvo kopā vai rūpējas viens par otru, tai skaitā par kopīgu bērnu.

Tiesa norādīja, ka nevar nepiekrist dienesta norādītajam, ka likums, kas regulētu faktisku kopdzīvi, nav pieņemts, taču tiesa ir pārliecināta, ka dienestam konkrētajā gadījumā bija jāsecina, ka nav pamata atšķirīgi raudzīties uz ģimeni, kurā vecāki ir laulībā, un uz ģimeni, kurā vecāki nav laulībā, bet faktiski tāpat kopīgi rūpējas par bērnu un finansiāli atbalsta viens otru.

Proti, ja pieteicēja ar /pers. B/ būtu laulībā, tad pieteicējai nebūtu aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis, savukārt tikai tāpēc, ka laulība nav bijusi noslēgta, pieteicējai nodoklis ir jāmaksā. Tiesa uzskatīja, ka šāda situācija ir netaisnīga.

Tiesa ņēma vērā arī to, ka /pers. B/ pieteicējas adresi /adrese/, norādījis, 2018. gada oktobrī saņemot pakalpojumus AS ,,Swedbank", kā arī ar iesniegumu par bezdarbnieka statusa piešķiršanu 2018. gada oktobrī vērsies tieši Nodarbinātības valsts aģentūras /adrese/ filiālē, kas netieši var norādīt uz to, ka /pers. B/ 2018. gadā, esot Latvijā, dzīvoja /adrese/. Tāpat minēto adresi /pers. B/ norādījis dokumentos ārvalstu nodokļu pārvaldei. Tādējādi tiesai nebija šaubu, ka /pers. B/ konkrēto adresi norādījis kā savu mājokli.

Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 8. pantu iestāde un tiesa, piemērojot tiesību normas, izmanto tiesību normu interpretācijas pamatmetodes, lai sasniegtu taisnīgāko un lietderīgāko rezultātu. Lai arī dienests uzskata, ka pieteicējai iedzīvotāju ienākuma nodoklis nebūtu aprēķināms tikai tad, ja /pers. B/ 2018. gadā būtu pieteicējas laulātais, tiesa uzskatīja, ka šajā gadījumā ir jāņem vērā tas, ka pieteicējai pašai nebija pietiekamu līdzekļu sevis un bērna uzturēšanai un arī /pers. B/ ir uzskatījis, ka viņš finansiāli atbalsta ģimeni, tāpēc nebūtu saprātīgi un taisnīgi uz šo situāciju neraudzīties tāpat kā uz ģimeni, kurā vecāki būtu laulībā.

[4.5] Tiesa spriedumā nepiekrita, ka pārsūdzētais lēmums ir taisnīgs attiecībā pret pieteicēju, kā arī uzskatīja, ka likuma ,,Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" normas šajā gadījumā ir piemērotas pārāk formāli, neiedziļinoties konkrētajos apstākļos, līdz ar to pārsūdzētais lēmums ir atceļams.

Vienlaikus tiesa norādīja, ka šobrīd situācijas risinājums būtu atšķirīgs, jo šobrīd pieteicēja un /pers. B/ vairs nav uzskatāmi par ģimeni, jo /pers. B/ ir laulībā ar citu sievieti, un pieteicēja ar /pers. B/ ir noslēgusi izlīgumu par saskarsmes tiesību izmantošanu, taču 2018. gadā, ņemot vērā gan pieteicējas paskaidrojumus, gan /pers. B/ rakstiski skaidroto civillietā, kā arī vērtējot pieteicējas konta izdruku attiecībā uz naudas līdzekļu izlietojumu, tiesai nebija šaubu, ka līdzekļi tērēti mājsaimniecības ietvaros un pieteicēja, /pers. B/ un viņu kopīgais bērns bija uzskatāmi par tādu pašu ģimeni kā laulībā esoši vecāki ar bērnu.

[5] Par Administratīvās rajona tiesas 2021. gada 8. novembra spriedumu dienests iesniedza apelācijas sūdzību, kas pamatota ar turpmāk minētajiem apsvērumiem.

[5.1] Dienests nepiekrīt pirmās instances tiesas spriedumā esošajam pierādījumu izvērtējumam. Tiesa nav veikusi tiesību normu interpretāciju atbilstoši Administratīvā procesa likuma 17. pantā noteiktajām tiesību normas interpretācijas metodēm. Paskaidrojumi ir atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi.

[5.2] Ienākumu apmēra lielums nevar būt kritērijs, lai noteiktu, kuros gadījumos ienākumi ir apliekami ar nodokli un kuros nē, ja uz nodokļu maksātāju neattiecas tiesību normās noteiktie izņēmumi.

Dienests nenoliedz, ka realitātē ir daudz ģimenes, kurās aug bērni, bet vecāki nav laulībā. Tomēr citos gadījumos, piemēram, mantojuma gadījumos pēc likuma mantot tiek pieaicināti laulātie, neskatoties uz to, ka partneri ir nodzīvojuši ilgstošu laiku kopā un audzinājuši kopīgus bērnus.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 35. punkta „a" un „b" apakšpunktos ir nodalīts, kā jārīkojas, ja ir noslēgta laulība un kā, ja nav. Līdz ar to tiesa, pieņemot spriedumu, rīkojās pretēji minētā likuma normām.

Noteiktais tiesiskais regulējums ir ieviests ar mērķi, lai nodokļu maksātājs neizvairītos no nodokļu nomaksas, ko tiesa nav ņēmusi vērā un vērtējusi.

[5.3] Izvērtējot pieteicējas konta pārskatu, redzams, ka 2018. gadā nav veikti maksājumi par komunālajiem, elektroenerģiju, apkuri un/vai citiem pakalpojumiem, kas saistīti ar mājsaimniecības uzturēšanu.

Pieteicējas paskaidrojumi, ka viņa nodevusi naudas līdzekļus vecākiem skaidrā naudā par dzīvošanu vecāku mājā atbilstoši Administratīvā procesa likuma 161. panta pirmajai daļai nav atzīstami par pierādījumu, jo tos neapstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi lietā.

[5.4] Neesot pierādījumiem, nevar izdalīt, kāda naudas līdzekļu daļa ir tērēta bērna, mājsaimniecības un kāda pašas pieteicējas vajadzībām.

Naudas līdzekļi, kas tika ieskaitīti pieteicējas norēķinu kontā ar maksājuma mērķi ,,bērnam", netika aplikti ar iedzīvotāju ienākuma nodokli. Tiesai bija jāvērtē, ka /pers. B/ pārskaitītajiem naudas līdzekļiem pieteicējai maksājuma mērķi netika norādīti vai tika norādīti tādi, no kuriem dienestam nav iespējams izdarīt secinājumus, kādam mērķim naudas līdzekļi tika pārskaitīti.

[5.5] Tiesas norādītā Sociālo pakalpojumu un sociālās palīdzības likuma un likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" mērķi ir dažādi, attiecīgi šie abi likumi nav salīdzināmi. Likumdevējs katrā tiesiskajā regulējumā ir skaidri norādījis, kā ir jārīkojas kādā no situācijām.

[5.6] Tiesa nepamatoti secinājusi, ka /pers. B/ adresi /adrese/ ir norādījis kā savu mājokli. Tiesa nav ņēmusi vērā apstākli, ka /pers. B/ periodiski uzturējās un strādāja ārzemēs un nav sniegusi tam novērtējumu.

[5.7] Tiesa nepamatoti atsaukusies uz Satversmes tiesas 2020. gada 12. novembra sprieduma lietā Nr. 2019-33-01 atziņām, jo izskatāmajā lietā pieteicēja nebija viendzimuma attiecībās un viņai bija iespēja stāties laulībā ar savu partneri, turklāt netika piemērota Darba likuma 155. panta pirmā daļa.

Izskatāmajā lietā netiek pārkāptas Satversmes 100. panta pirmais teikums, kas nosaka pozitīvo pienākumu aizsargāt un atbalstīt ģimeni, tostarp arī faktisko ģimeni.

[6] Pieteicēja paskaidrojumus par dienesta apelācijas sūdzību nav sniegusi.

[7] Tiesas sēdē procesuālās darbības veikšanai uzklausīti pieteicējas un dienesta paskaidrojumi, kā arī nopratināta lieciniece /pers. D/, kura ir pieteicējas māte.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus un izvērtējusi lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa atzīst, ka dienesta apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteicējas pieteikums ir apmierināms.

[9] Izskatāmajā lietā pastāv strīds par to, vai pieteicējas 2018. gadā no /pers. B/ saņemtie naudas līdzekļi 8855 *euro*, kas nebija norādīti kā uzturlīdzekļi bērnam, ir atzīstami par pieteicējas ienākumiem, kas apliekami ar IIN.

Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251. panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Pārbaudot pirmās instances tiesas sprieduma motivāciju, apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pietiekams, līdz ar to apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas lietas apstākļu konstatējumam un sprieduma motivācijai, to neatkārtojot. Papildus apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[10] Iedzīvotāju ienākumu veidi, kas ir vai nav apliekami ar IIN, ir izsmeļoši uzskaitīti likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. pantā. Laikā, kad pieteicēja pārskaitījuma veidā saņēma naudas līdzekļus no /pers. B/, minētā panta pirmās daļas 35. punkta "a" apakšpunkts paredzēja, ka gada apliekamajā ienākumā netiek ietvertas un ar nodokli netiek apliktas dāvanas no fiziskajām personām pilnā apmērā – ja dāvinātāju ar maksātāju saista laulība vai radniecība līdz trešajai pakāpei Civillikuma izpratnē. Minētā norma nav piemērojama, ja dāvanu dāvina saimnieciskās darbības ietvaros. Vienlaikus likuma 8. panta trešās daļas 21. punktā noteikts, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti visi citi ienākumi, kas nav minēti šā likuma 9. pantā.

Ievērojot to, ka starp pieteicēju un /pers. B/ nebija noslēgta laulība, pirmšķietami varētu secināt, ka pieteicējas saņemtie ienākumi ir šāds cita veida ienākums, kas ir apliekams ar IIN. Tomēr, apgabaltiesas vērtējumā, šāda vienkāršota tiesību normu interpretācija, turpmāk norādīto apsvērumu dēļ, nav atzīstama par saskanīgu ar likumdevēja iecerēto mērķi.

[11] Likumdevēja mērķa, kuru tas vēlējās sasniegt ar likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta 35. punkta normām, noskaidrošanai ir nepieciešams aplūkot šīs normas vēsturisko attīstību.

Likums "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" tika pieņemts 1993. gada 11. maijā un stājās spēkā 1994. gada 1. janvārī. Likuma pamata redakcijā 9. panta pirmās daļas 9. punktā cita starpā bija noteikts, ka no fiziskajām personām saņemtais dāvinājums gada apliekamajā ienākumā netiek ietverts un ar nodokli netiek aplikts. Šāda norma likumā tika saglabāta līdz pat 2010. gada 1. janvārim.

Grozījumi šajā kārtībā tika izdarīti ar 2009. gada 1. decembra likumu "Grozījumi likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli"", ar kuru tika ieviests regulējums, atbilstoši kuram nevis no jebkuras fiziskas personas saņemts dāvinājums nav ar IIN apliekams ienākuma veids, bet gan tikai tāds dāvinājums, kas saņemts no laulātā vai personas, ar kuru apdāvināmo saista radniecība līdz trešajai pakāpei Civillikuma izpratnē. Tātad ar šiem grozījumiem likumdevējs ir izdarījis būtiskas izmaiņas pastāvējušā sistēmā, līdz ar ko, šo normu jēgas un sasniedzamo mērķu izpratnei ir nepieciešams pievērsties likumdevēja norādītajiem apsvērumiem, kas ir ietverti tādā tiesību normu iztulkošanas palīgavotā kā likuma anotācija.

Iepazīstoties ar 2009. gada 1. decembra likuma "Grozījumi likumā "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli"" anotāciju (*titania.saeima.lv/LIVS/ SaeimaLIVS.nsf/0/81EEDC8818B910D4C225766200366A26?OpenDocument*) konstatējams, ka attiecībā uz tādu ienākuma veidu kā dāvinājumi ir norādīts sekojošais. Ieviešot normas, kas paredzēs visa veida ienākumus aplikt ar nodokli, t.sk., ienākuma no kapitāla aplikšanu ar nodokli, bet neapliekot ar nodokli dāvinājumus, dāvinājumi tiks izmantoti izvairīšanās no nodokļa maksāšanas shēmās. Šobrīd visi no fiziskajām personām saņemtie dāvinājumi netiek aplikti ar IIN, ja tie netiek dāvināti saimnieciskās darbības ietvaros. Likumprojekts paredz dāvinājumus iekļaut ar nodokli apliekamajā bāzē, nosakot izņēmumu, – ja dāvinātāju ar maksātāju saista laulība vai radniecība līdz trešajai pakāpe Civillikuma izpratnē, tad dāvinājums nav apliekams ar nodokli, tādējādi nodrošinot saprātīgu kapitāla un kapitāla aktīvu kustību ģimenes loka ietvaros, bet vienlaicīgi tiks nodrošināts, ka dāvinājumu nevar izmantot kā līdzekli, lai izvairītos no nodokļa maksāšanas.

No norādītā izriet, ka likumdevēja nodoms, kā to pamatoti apelācijas sūdzība ir norādījis dienests, ir bijis šo regulējumu ieviest tāda mērķa sasniegšanai, lai nodokļu maksātāji, fiktīvi savstarpējos norēķinus vai darījumu attiecības nodēvējot par dāvinājumu, neizvairītos no nodokļu nomaksas. Vienlaikus no anotācijas satura skaidri ir izsecināms, ka likumdevējs nav vēlējies ar IIN aplikt līdzekļu apriti ģimenes ietvaros, neparedzot nekāda veida kritērijus (dāvinājuma apjoms, veids vai regularitāte), kad šādas aprites rezultātā no viena ģimenes locekļa pie cita ģimenes locekļa nonākušās naudas summas vai cita veida kapitāls, ja vien tas netiek īstenots saimnieciskās darbības ietvaros, būtu atzīstams par ar IIN apliekamu ienākuma veidu.

No norādītā, apgabaltiesas vērtējumā, izriet, ka vērtējums par to, vai kāds dāvinājums vai līdzekļu nodošanas gadījums ir vai nav atzīstams par ar IIN apliekamu ienākumu, ir atkarīgs gan no tā, vai līdzekļu nodevēju un saņēmēju saista laulības vai radniecības attiecības, gan no tā, vai nav saskatāmas pazīmes, ka aiz dāvinājuma patiesībā tiek slēptas kādas citas

attiecības un dāvinājuma patiesais mērķis ir izvairīšanās no nodokļa nomaksas.

[12] Apgabaltiesa, izvērtējot šajā lietā konstatētos apstākļus, atzīst, ka tieši konkrētajā gadījumā pieteicējas un /pers. B/ attiecības 2018. gadā ir pamats atzīt par tādām, kas pēc sava satura un būtības ir pielīdzināmas laulībai likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 35. punkta "a" apakšpunkta izpratnē.

Apgabaltiesa jau iepriekš pievienojās pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, tādēļ neatkārtos tos apsvērumus, kurus ir norādījusi pirmās instances tiesa un kas norāda uz ģimenes, kurā ietilpa pieteicēja, /pers. B/ un viņu kopējā meita /pers. C/, dzīves pastāvēšanu. Papildus apgabaltiesa, ņemot vērā dienesta izteiktos iebildumus, ka, ņemot vērā /pers. B/ periodisko uzturēšanos un nodarbinātību ārzemēs, nav pamata piešķirt ticamību viņa norādītajam par dzīvesvietu adresē /adrese/, uzskatīja par nepieciešamu kā liecinieci nopratināt /pers. D/.

[13] Lieciniece /pers. D/ apgabaltiesā tiesas sēdē 2022. gada 28. septembrī liecināja, ka pieteicēja ar /pers. B/ kopdzīvi uzsāka 2014. gada beigās, abi dzīvoja liecinieces vecāku (pieteicējas vecvecāku) mājā /adrese/. Cita dzīvesvieta pieteicējai un /pers. B/ viņu kopdzīves laikā nebija. 2016. gada rudenī uz minēto māju pārcēlās arī lieciniece ar savu ģimeni. Pieteicēja ar /pers. B/ un viņu kopējo meitu dzīvoja mājas otrajā stāvā, savukārt lieciniece ar ģimeni, kā arī liecinieces vecāki pirmajā stāvā. Norāda, ka /pers. B/ kādu laiku strādāja Nīderlandē. Ārvalstīs strādāja/uzturējās aptuveni trīs mēnešus, tad kādu laiku uzturējās Latvijā un tad atkal devās uz ārzemēm. Saimnieciskās izmaksas, komunālos maksājumus dalīja trīs daļās. Lieciniece veica pārskaitījumus internetbankā, savukārt pieteicēja un liecinieces vecāki naudu atdeva skaidrā naudā. Naudu par komunālajiem pakalpojumiem pieteicējai deva /pers. B/, savukārt pieteicēja norēķinājās ar liecinieci. Mājas otrajā stāvā pieteicēja un /pers. B/ ierīkoja virtuvi un vannas istabu. Katrai ģimenei bija sava, atsevišķa saimniecība. Ņemot vērā, ka pieteicējas meita /pers. C/ bieži slimoja, tad pieteicējai nebija iespējas strādāt pastāvīgu darbu (*tiesas sēdes protokols lietas 144. lapa*).

/pers. D/ ir pieteicējas māte un kā ģimenes loceklis var būt ieinteresēta meitai labvēlīgā lietas iznākumā. Tomēr šis apstāklis pats par sevi nav tāds, kura dēļ liecinieces liecības būtu pamats apšaubīt. Izšķiroši ir tas, vai ir konstatējamas kādas pazīmes, kas norādītu uz nepatiesu liecību sniegšanu. Konkrētajā gadījumā apgabaltiesa šādas pazīmes neidentificēja, uz tādām nenorādīja arī dienesta pārstāve. Apgabaltiesai, uzklausot liecinieces liecības, neradās šaubas par to ticamību. Proti, lieciniece spēja secīgi un strukturēti izklāstīt faktus par savas meitas un /pers. B/ ģimenes sadzīves apstākļiem, attiecību attīstību un norisi, tādiem sadzīves apstākļiem kā mājokļa iekārtošana un uzturēšana, abu pieaugušo ģimenes locekļu nodarbinātību, sadzīves izdevumiem, veselības stāvokli un mazmeitas pirmsskolas izglītības iestādes apmeklēšanas iespējām.

[14] Liecinieces liecības kopsakarībā ar lietā noskaidrotajiem apstākļiem, uz kuriem norādīja pirmās instances tiesa (ar izskatāmo lietu nesaistīti /pers. B/ paskaidrojumi citas tiesvedības ietvaros, /pers. B/ konkrēto adresi norādījis kā sasniedzamības adresi saziņai ar valsts un ārvalsts iestādēm un kredītiestādi, pašas pieteicējas paskaidrojumi), ļauj ar pilnīgu pārliecību atzīt, ka pieteicēja, /pers. B/ un viņu kopējā meita 2018. gadā bija viena ģimene. Turklāt ģimenes attiecību pastāvēšanas tvērumā vērā ir ņemamas šī jautājuma kontekstā paustās Satversmes tiesas atziņas.

Proti, Satversmes tiesa ir skaidrojusi, ka Satversmes izpratnē ģimene ir sociāla institūcija, kas balstās uz sociālajā realitātē konstatējamām ciešām personiskām saitēm, kuru pamatā ir sapratne un cieņa. Ciešu personisku saišu pastāvēšana starp personām izriet no to noslēgtās laulības vai radniecības fakta, tomēr sociālajā realitātē ciešas personiskas saites rodas arī citos veidos, piemēram, faktiskas kopdzīves rezultātā (*Satversmes tiesas 2019. gada 5. decembra sprieduma lietā Nr. 2019-01-01 16.2.2. punkts un 2020. gada 12. novembra sprieduma lietā Nr. 2019-33-01 12.1. punkts*). Nav noliedzams, ka šādas atziņas Satversmes tiesa ir izteikusi saistībā ar viena dzimuma pāru attiecību vērtējumu. Tomēr, apgabaltiesas ieskatā, ģimenes attiecības ir universālas, tādēļ šo attiecību aizsardzības tvērumā minētās atziņas ir piemērojamas arī izskatāmajā lietā. Tādēļ arī šo atziņu gaismā pieteicējas un /pers. B/ kopdzīvi, ņemot vērā konkrētajā lietā noskaidrotos apstākļus, ir pamats atzīt par tādu, kas pēc sava satura un būtības ir pielīdzināma laulībai likuma "Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9. panta pirmās daļas 35. punkta "a" apakšpunkta izpratnē.

[15] Apgabaltiesa arī nekonstatē, ka starp pieteicēju un /pers. B/ būtu pastāvējusi, vai viņi kopīgi būtu bijuši iesaistīti kāda veida saimnieciskajā darbībā. Proti, lietā dienests nav ieguvis ziņas vai norādījis uz to, ka pieteicēja un /pers. B/ kopīgi būtu nodarbināti kādā komercsabiedrībā vai saistītās sabiedrības, kopā īstenotu kādu reģistrētu vai nereģistrētu saimniecisko darbību.

Lietā arī nav nekāda veida norāžu uz to, ka pastāvētu aizdomas par kādu slēptu darījumu, kas saistīti ar izvairīšanos no nodokļu nomaksas, esību. Pirmās instances tiesa ir detalizēti vērtējusi /pers. B/ nosūtīto un pieteicējai pieejamo līdzekļu apjomu un izlietojumu, kas pēc savas struktūras, arī apgabaltiesas vērtējumā, norāda uz ikdienišķiem, sadzīves ritumam atbilstošiem izdevumiem ģimenes un mājsaimniecības vajadzībām.

Ievērojot norādīto, kā arī lietā atzīto, ka pieteicēja, /pers. B/ un viņu meita 2018. gadā bija viena ģimene, nav nozīmes dienesta izteiktajiem iebildumiem par to, ka pārskaitījumu maksājumu mērķī nav norādīta kāda papildus informācija, vai ka pieteicēja no /pers. B/ saņemtos naudas līdzekļus ir tērējusi gan bērna, gan savām ikdienas vajadzībām. Proti, nav tiesiska pamata pieprasīt, lai ģimenes apgādnieks, šajā gadījumā /pers. B/, vienmēr detalizēti norādītu līdzekļu pārskaitīšanas pamatu. Savukārt lietā noskaidrotais par to, kā pieteicēja ir tērējusi šos līdzekļus, atbilstoši apgabaltiesas sadzīvē gūtajai pieredzei, ir atbilstošs ģimenes dzīves ikdienas vajadzībām.

[16] Apkopojot norādīto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas 2018. gadā no /pers. B/ saņemtie naudas līdzekļi 8855 *euro* apmērā, par kuriem maksājuma uzdevumos nebija norādīts, ka tie ir uzturlīdzekļi bērnam, nav atzīstami par pieteicējas ienākumiem, kas apliekami ar IIN. Tādēļ pieteikums ir apmierināms un pārsūdzētais lēmums ir atceļams.

[17] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 126. panta pirmajai daļai, ja pieteikums pilnībā vai daļā apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējai tās samaksāto valsts nodevu.

Ievērojot minēto, no atbildētājas Latvijas Republikas par labu pieteicējai piespriežama viņas samaksātā valsts nodeva par pieteikuma iesniegšanu tiesā 30 *euro*.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126. panta pirmo daļu, 307. un 309. pantu, 329. panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

apmierināt /pers. A/ pieteikumu.

Atcelt ar pieņemšanas brīdi Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2021. gada 4. jūnija lēmumu Nr. 31.1-22.10/22.10/6453.

Piespriest no Latvijas Republikas par labu /pers. A/ (personas kods /personas kods/) viņas samaksāto valsts nodevu 30 *euro*.

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

O. Priedītis

Tiesnesis referents

K. Krastiņa

Tiesnese

Tiesnese

U. Mihailova