Lietas Nr. A420575911
Lietas arhīva Nr. AA43-0233-15/17

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2015.gada 30.janvārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente I.Amona, tiesneses S.Gintere un V.Zommere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 4.jūlija lēmuma Nr.22.4.7/46172 atcelšanu, sakarā ar /pers. B/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 16.jūlija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmā audita daļa /pers. B/ no 2011.gada 14.janvāra līdz 30.martam veica vienkāršo iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2007., 2008. un 2009.gadu. Ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu pirmās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2011.gada 30.marta lēmumu Nr.23.11/312 (turpmāk – Sākotnējais lēmums) /pers. B/ papildus aprēķināts par 2008.gadu IIN Ls 1 461,04 un soda nauda Ls 730,52, par 2009.gadu IIN Ls 857,15 un soda nauda Ls 581,91, kā arī nokavējuma nauda Ls 581,91. /pers. B/ Sākotnējo lēmumu apstrīdēja.

Ar VID ģenerāldirektora 2011.gada 4.jūlija lēmumu Nr.22.4.7/46172 (turpmāk – Lēmums) Sākotnējais lēmums atstāts negrozīts. Lēmumā norādīts turpmāk minētais.

[1.1] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.pantu /pers. B/ ar IIN apliekamais ienākums pamatoti noteikts uz aprēķinu pamata.

[1.2] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešās daļas un $3.^1$daļas nosacījumiem VID pieprasīja /pers. B/ iesniegt papildu deklarācijas par 2007., 2008. un 2009.gadu. /pers. B/ pieprasītās deklarācijas līdz audita uzsākšanai neiesniedza.

[1.3] Piemērojot Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumu Nr.780 „Noteikumi par papildu deklarācijas par ienākumiem, izņēmumiem, 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 – Noteikumi Nr.780) 16.3.apakšpunktā minēto izdevumu

metodi, konstatēts, ka /pers. B/ līdzekļu avoti 2008.gadā bija Ls 12 709,14, bet līdzekļu izlietojums 18 553,32 un 2009.gadā līdzekļu avoti bija Ls 12 246,06, bet izlietojums Ls 15 874,78. Tādējādi līdzekļu izlietojums pārsniedz līdzekļu avotus 2008.gadā par Ls 5 844,18, bet 2009.gadā par Ls 3 628,72.

[1.4] Ls 42,41 pamatoti tika iekļauti /pers. B/ līdzekļu izlietojumā, jo viņš neapstiprināja /pers. F/ izsniegtā aizdevuma atmaksu, kā arī apstrīdēšanas procesā neiesniedza par to pierādījumus.

[1.5] /pers. B/ 2008.gada līdzekļu avotos pamatoti iekļauti no /pers. G/ pārskaitītie Ls 51, bet līdzekļu izlietojumā /pers. G/ pārskaitītie Ls 131,84, jo no /pers. B/ un /pers. G/ paskaidrojumiem par to, ka 2007.gadā un 2008.gadā starp viņiem notika vairāki aizņēmuma darījumi, nevar konstatēt, kādas bija darījumu summas, kā arī apstrīdēšanas procesā /pers. B/ nav iesniedzis pierādījumus par darījumu summām.

Pamatojoties uz /pers. B/ norēķinu kontu izrakstiem, 2007.gada līdzekļu avotos iekļauti no /pers. G/ saņemtie Ls 8 448,74, bet līdzekļu izlietojumā Ls 4 859,1, par ko lietā nav strīda. Līdz ar to vienādos faktiskajos apstākļos VID /pers. B/ līdzekļu avotus un izlietojumu par darījumiem ar /pers. G/ 2007. un 2008.gadā aprēķināja konsekventi, proti, ņemot vērā norēķinu konta izrakstus.

[1.6] Darījums ar /pers. H/ iekļauts /pers. B/ 2008.gada līdzekļu izlietojumā un avotos, pamatojoties uz /pers. B/ konta izrakstu, kā arī /pers. H/ un /pers. B/ paskaidrojumiem.

[1.7] Ņemot vērā, ka /pers. B/ paskaidrojumi par darījumiem ar /pers. G/ un /pers. F/ ir vispārīgi un nesniedz skaidru priekšstatu par darījumu norisi un summām, līdzekļu avotu un izdevumu aprēķināšanā VID izmantoja /pers. B/ norēķinu kontu izrakstos iekļauto informāciju.

[1.8] /pers. B/ ne apstrīdēšanas procesā, ne audita laikā nav iesniedzis pierādījumus, kas apstiprinātu, ka sieva viņam izsniegusi naudas summas, kas veido viņa līdzekļu avotus.

[1.9] 2011.gada 24.martā pēc audita nobeiguma sarunas /pers. B/ VID iesniedza /pers. I/, /pers. J/ un /pers. K/ vārdā noformētus apliecinājumus par /pers. L/ izsniegtajiem aizdevumiem, kā arī ar /pers. M/ parakstīto saistību rakstu. Fakts, ka minētās personas /pers. L/ izsniegušas aizdevumus, izriet vienīgi no viņas paskaidrojuma un minētajos apliecinājumos norādītā. Minētā informācija nav apstiprināta ar citiem objektīviem pierādījumiem. VID nav arī informācijas par to, kādos apstākļos tika saņemti minētie apliecinājumi un saistību raksts, kā arī par to, vai šos apliecinājumus un saistību rakstu parakstījušas konkrētās personas. Līdz ar to apliecinājumi un saistību raksts nav atzīstami par pierādījumiem.

[1.10] Pieteicēja sieva /pers. L/ nosedz gan savus, gan divu bērnu uzturēšanas izdevumus. /pers. L/ ienākumi 2008. un 2009.gadā nebija pietiekoši, lai atbilstoši Centrālās statistikas pārvaldes noteiktajam iztikas minimuma grozam, uzturot sevi un divus bērnus, viņai būtu naudas līdzekļi, kurus varētu izsniegt /pers. B/ līdzekļu avotu veidošanai.

[1.11] Attiecībā uz /pers. B/ norādīto par /pers. L/ naudas līdzekļu pārpalikumu 2008.gadā Ls 932,89 apmērā norādāms, ka tas nav faktiskais naudas līdzekļu pārpalikums, bet /pers. L/ 2008.gada gūto ienākumu Ls 6 704,41 un Centrālās statistikas pārvaldes noteiktā iztikas minimuma groza 3 cilvēkiem Ls 5 771,52 (Ls 1 923,84 x 3) starpība. Ņemot vērā, ka uz vienu personu aprēķinātais pārpalikums (vai noteiktā iztikas minimuma groza pārsniegums) mēnesī ir Ls 25,91 (932,89/12/3) secināms, ka /pers. L/ 2008.gadā

nebija ienākumu, kuri varētu veidot /pers. B/ līdzekļu avotus. Turklāt, ņemot vērā VID rīcībā esošo informāciju par /pers. L/ 2009.gada ienākumiem Ls 5 131,07 apmērā, konstatējams, ka /pers. L/ ienākumi ir mazāki par Centrālās statistikas pārvaldes noteiktā iztikas minimuma grozu 3 cilvēkiem Ls 6 054,12 (Ls 2 018,04 x 3).

[2] /pers. B/ iesniedza tiesā pieteikumu par Lēmuma atcelšanu. Pieteikumā norādīts turpmāk minētais.

[2.1] Auditā netika ņemti vērā pieteicēja paskaidrojumi, kā arī 2011.gada 9.februārī un 10.martā elektroniski sniegtā informācija. Auditā netika ņemti vērā arī pieteicēja paskaidrojumi, ka izdevumus, kas saistīti ar bērnu uzturēšanu, pakalpojumiem un precēm, viņš sedza kopīgi ar dzīvesbiedri /pers. L/.

[2.2] /pers. H/ aizdevumu un tā atmaksu VID iekļāva 2009.gada līdzekļu izlietojumā un avotos, savukārt darījumos ar /pers. F/ – tikai izlietojumā.

[2.3] Arī darījumos ar /pers. G/ 2008.gada aprēķinos ņemtas vērā tikai summas no norēķinu kontu izrakstiem.

[2.4] 2011.gada 9.februāra elektroniskajā vēstulē auditore norādīja Centrālās statistikas pārvaldes grozu un pievienoja tabulu par pieteicēja dzīvesbiedres /pers. L/ ienākumiem no darba algas. No šiem datiem secināms, ka 2008. un 2009.gadā /pers. L/ bez saviem izdevumiem un abu bērnu uzturēšanas izdevumiem paliek pāri vairāk nekā Ls 900, ko viņa varēja izlietot ģimenes kopējā saimniecībā un daļēji segt pieteicēja izdevumus. Viņa šo summu varēja arī iedot pieteicējam maksājumu veikšanai par pakalpojumiem un precēm ģimenes vajadzībām. Pieteicējam netika uzdoti jautājumi par dzīvesbiedres finanšu stāvokli, bet vienpusēji tika izdarīti secinājumi, ka /pers. L/ ieņēmumi nav pietiekoši, lai segtu savus un bērnu uzturēšanas izdevumus un līdzekļu atlikumu novirzītu pieteicēja līdzekļu avotiem.

[2.5] 2011.gada 24.martā pēc audita nobeiguma sarunas pieteicējs iesniedza VID papildu dokumentus par gadījuma ienākumiem, par nopludināto dzīvokli /Nosaukums/ un par pieteicēja aizņēmumiem, taču tie netika ņemti vērā.

[3] VID paskaidrojumos pieteikumu neatzīst. VID atsaucas uz Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) 2011.gada 12.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-15 13.punktā norādīto un vērš tiesas uzmanību uz to, ka pieteicējs savus paskaidrojumus par ienākumu apjomu nav pierādījis. Audita rezultātā pieteicēja līdzekļu izlietojums personīgajam patēriņam un bērnu uzturam ir noteikts atbilstoši faktiskajām izmaksām, kuras izriet no banku kontu izrakstiem.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2013.gada 16.jūlija spriedumu pieteikums noraidīts. Spriedumā norādīts turpmāk minētais.

[4.1] Saņemot ziņas par to, ka pieteicēja iespējamie izdevumi 2007. – 2009.gadā bija lielāki par attiecīgajā gadā gūtajiem ienākumiem (veidojas slēptais ienākums), saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta pirmo daļu VID pieprasīja pieteicējam iesniegt gada ienākumu un papildu deklarāciju. Pieteicējs pieprasītās papildu deklarācijas iestādei neiesniedza.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešajā daļā noteikts, ja maksātāja deklarētie ienākumi vai VID rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, VID pieprasa šā panta $3.^1$daļā noteiktajā termiņā iesniegt: 1) papildu deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem,

naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu; 2) taksācijas gada ienākumu deklarāciju, ja tā nav iesniegta šajā likumā noteiktajā kārtībā.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 7.pantu maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums. Minētā likuma 3.panta otrā daļa nosaka, ka iekšzemes nodokļa maksātāja gada apliekamais ienākums ir viņa gada ienākums, izņemot šā likuma 9.pantā minētos neapliekamos ienākumus, no kura tiek atskaitīti šā likuma 10.pantā noteiktie attaisnotie izdevumi; maksātāja gada neapliekamais minimums; šā likuma 13.pantā noteiktie atvieglojumi. Savukārt minētā likuma 8.panta trešās daļas 11.punkts nosaka, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti citi ienākumi, kas nav minēti šā likuma 9.pantā.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta astotajā daļā ir noteikts, ka kārtību, kādā uz aprēķinu pamata VID nosaka apliekamā ienākuma lielumu, un kārtību un termiņu, kādā VID iesniedzama informācija par maksātāja ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem un to vērtības maiņu, nosaka Ministru kabinets.

No lietas materiāliem izriet, ka VID piemērojis Noteikumu Nr.780 16.3.punktā minēto izdevumu metodi.

Audita pārbaudes rezultātā atbildētājs, pamatojoties uz iestādes rīcībā esošo informāciju, kā arī pieteicēja paskaidrojumos sniegto informāciju, konstatēja, ka pieteicēja izdevumu apjoms pārsniedz viņa ienākumu avotus 2008.gadā par Ls 5 844,18 un 2009.gadā par Ls 3 628,72, kā rezultātā veidojas slēptais ienākums, kas saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 12.punktu apliekams ar IIN.

Lietā pastāv strīds, vai atbildētājs ir pareizi noteicis pieteicēja līdzekļu avotus 2008. un 2009.gadā un pamatoti konstatējis, ka pieteicējam norādītajos taksācijas periodos veidojas slēptais ienākums.

[4.2] Nav pamatots pieteikumā norādītais, ka atbildētājs vienādos apstākļos ir dažādi vērtējis darījumus ar /pers. H/, /pers. F/ un /pers. G/.

[4.2.1] No pieteicēja 2009.gada līdzekļu izlietojuma un līdzekļu avotu kopsavilkuma tabulas (*lietas 1.sējuma 32.lapa*) redzams, ka pieteicēja līdzekļu izlietojumā iekļauts /pers. H/ izsniegtais aizdevums Ls 400 apmērā, savukārt līdzekļu avotos – no /pers. H/ saņemtā atmaksa Ls 400. Auditā konstatēts, ka /pers. H/ ieskaitīja pieteicēja kontā Ls 400, kā maksājuma mērķi norādot „atmaksa" (*lietas 2.sējuma 174.lapa*). /pers. H/ 2009.gada 16.februārī VID sniegtajos paskaidrojumos apstiprināja aizdevuma saņemšanas faktu (*lietas 2.sējuma 125.lapa*).

Ņemot vērā, ka /pers. H/ ir apstiprinājis gan aizdevuma saņemšanu, gan aizdevuma atmaksas faktu, tiesa atzīst, ka iestāde pamatoti norādīto darījumu atspoguļojusi gan līdzekļu izlietojumā, gan līdzekļu avotos.

[4.2.2] Atbildētājs konstatējis, ka pieteicējs 2009.gada 19.jūnijā un 2009.gada 13.oktobrī pārskaitīja attiecīgi 43,33 *euro* un 17,02 *euro*, kopā Ls 42,41 (*lietas 3.sējuma 4. un 10.lapa*) /pers. F/. Par /pers. F/ izsniegtā aizdevuma atmaksu pieteicējs VID norādīja, ka viņš neatceras, ka ir saņēmis aizdevuma atmaksu. Tā kā naudas summas nav lielas, tad viņam nav pretenziju pret /pers. F/ un viņš uzskata, ka nauda ir atgriezta (*lietas 3.sējuma 37.lapa*).

Tā kā pieteicējs VID sniegtajā paskaidrojumā norādījis, ka neatceras, vai /pers. F/ ir atmaksājusi tai izsniegto aizdevumu, un lietā nav pierādījumu, kas apliecinātu norādīto faktu, tad tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti aprēķinos ir ņēmis vērā tikai aizdevumu izsniegšanas faktu, ko apliecina augstāk norādītie lietas materiāli.

[4.2.3] No audita pārskata tabulas Nr.6 (*lietas 1.sējuma 22.lapa*) izriet, ka pieteicēja līdzekļu avotos iekļauti no /pers. G/ pārskaitītie Ls 51, savukārt līdzekļu izlietojumā – /pers. G/ pārskaitītie Ls 131,84. Atbilstoši pārbaudes materiāliem minētās summas iekļautas aprēķinos, pamatojoties uz pieteicēja 2011.gada 9.marta paskaidrojumu, kurā viņš norādīja, ka saskaņā ar mutisku vienošanos 2007. un 2008.gadā vairākkārt ir aizņēmies naudu no /pers. G/ uz nelielu termiņu, kā arī /pers. G/ vairākkārt šajā periodā ir aizņēmusies no pieteicēja. Savstarpējie norēķini ir veikti gan ar pārskaitījumiem, gan skaidrā naudā, darījumu kopējo summu pieteicējs neatceras (*lietas 3.sējuma 36.lapa*). 2011.gada 26.februārī sniegtajā paskaidrojumā /pers. G/ norādīja, ka no 2007. līdz 2009.gadam viņai un pieteicējam ir bijuši vairāki savstarpēji īstermiņa aizdevumi (no dažiem desmitiem līdz dažiem tūkstošiem latu), termiņš bija no dažām dienām līdz dažiem mēnešiem (*lietas 2.sējuma 126.lapa*).

Izvērtējot norādītos lietas materiālus, tiesa atzīst, ka iestāde ir pamatoti ņēmusi vērā tikai tos naudas aizdošanas un atmaksas darījumus, kuri ir norādīti pieteicēja iesniegtajos bankas kontu izrakstos, jo pieteicējs un /pers. G/ savos paskaidrojumos par citiem darījumiem ir snieguši tikai vispārīgu informāciju, kas nav pārbaudāma un neapstiprinās ar citiem lietā esošiem pierādījumiem.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka pretēji pieteikumā norādītajam, atbildētājs ir objektīvi izvērtējis pieteicēja iesniegtos bankas kontu izrakstus, pieteicēja un augstāk norādīto personu paskaidrojumus par naudas līdzekļu aizdevumu saņemšanu un atmaksu.

[4.3] Nav pamatots pieteikumā norādītais, ka atbildētājs ir ignorējis pieteicēja sniegto informāciju par to, ka izdevumus, kas saistīti ar bērnu uzturēšanu, pakalpojumiem un precēm pieteicējs sedza kopā ar dzīvesbiedri /pers. L/.

[4.3.1] Pieteicējs norāda, ka dzīvesbiedrei ir bijuši pietiekami ienākumi, lai varētu segt abu bērnu uzturēšanas izmaksas un aizdotu pieteicējam naudu viņa izdevumu segšanai, kā arī lai veiktu maksājumus par pakalpojumiem un precēm, kas attiecas ne tikai uz pieteicēju personīgi, bet arī uz visu ģimeni. Tādējādi iestāde, nosakot pieteicēja līdzekļu avotus 2008. un 2009.gadā, nepamatoti nav ņēmusi vērā no /pers. L/ saņemtos skaidras naudas līdzekļus.

Augstākā tiesa norādījusi, ka Civillikuma 177.panta pirmā daļa noteic, ka līdz pilngadības sasniegšanai bērns ir vecāku aizgādībā. Atbilstoši minētā panta otrajai un trešajai daļai aizgādība ietver bērna aprūpi. Savukārt panta ceturtā daļa noteic, ka bērna aprūpe nozīmē viņa uzturēšanu, t.i., citastarp ēdiena, apģērba, mājokļa un veselības aprūpes nodrošināšanu. Civillikuma 178.pants noteic, ka kopā dzīvojoši vecāki aizgādību īsteno kopīgi. Tātad kopā dzīvojošiem vecākiem pienākums nodrošināt bērnus ar ēdienu, apģērbu un citām precēm un pakalpojumiem ir kopīgs. Kā atzīst Augstākā tiesa, no Civillikuma 178.pantā ietvertā vecāku pienākuma izriet prezumpcija, ka kopā dzīvojošie vecāki kopīgi uztur bērnu. Ja nav noskaidrots konkrēts katra vecāka izmantoto līdzekļu apjoms bērnu uzturēšanai un nav ticama pamata prezumēt citādu līdzekļu attiecību, tad atbilstoši Civillikuma 178.pantam, kas paredz vecāku kopīgu uzturēšanas pienākumu, prezumējams, ka katrs vecāks ieguldījis pusi bērnu uzturēšanai iztērēto līdzekļu *(skat. Augstākās tiesas 2009.gada 21.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-339/2009 9.punktu)*.

Iepriekš minētais nozīmē, ka parasti jāpieņem, ka kopā dzīvojošie vecāki kopīgi uztur bērnu (proti, privātpersonai nav jāpierāda, ka arī otrs vecāks uztur bērnu). Valsts ieņēmumu dienests var šo prezumpciju atspēkot, iesniedzot attiecīgus pierādījumus, kas apliecina, ka otrs vecāks nav piedalījies bērna uzturēšanā. Tāpat parasti jāpieņem, ka katrs vecāks ieguldījis pusi bērna uzturēšanai iztērēto līdzekļu. Arī šo prezumpciju iespējams

atspēkot, iesniedzot attiecīgus pierādījumus (to var atspēkot gan privātpersona, gan Valsts ieņēmumu dienests) (*skat. Augstākās tiesas 2011.gada 26.jūlija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2011 18.punktu*).

No lietas materiāliem izriet, ka atbildētājs pieteicēja līdzekļu izlietojumu personīgajam patēriņam un bērnu uzturam ir noteicis atbilstoši faktiskajām izmaksām, kuras izriet no pieteicēja bankas kontu izrakstiem. Par norādīto izmaksu apmēru lietā strīds nepastāv. Tādējādi atbildētājs ir iesniedzis pietiekamus un ticamus pierādījumus, kas apliecina, ka pieteicējs personīgajam patēriņam un bērnu uzturam ir iztērējis 2008.gadā Ls 3 189,72 un 2009.gadā Ls 2 854,38 (*skat. audita pārskata tabulu Nr.6 un Nr.10*). Līdz ar to apstāklis, ka pieteicēja laulātā /pers. L/ papildus norādītajiem izdevumiem bērnu uzturēšanai ir ieguldījusi arī savus naudas līdzekļus, nevar ietekmēt pieteicēja nodokļu aprēķinu par 2008. un 2009.gadu. Turklāt arī tiesas sēdē /pers. L/ ir liecinājusi, ka veikalos par precēm ir norēķinājies vai nu pieteicējs, vai nu /pers. L/ ar saviem naudas līdzekļiem, tādējādi kopīgi piedaloties ģimenes locekļu personīgajam patēriņam paredzēto izdevumu segšanai. Pie šādiem apstākļiem iestāde pamatoti nodokļu aprēķinā izmantojusi informāciju par pieteicēja līdzekļu izlietojumu personīgajam patēriņam un ģimenes vajadzībām, kas izriet no pieteicēja bankas kontu izrakstiem. Turklāt pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus vai norādījis ticamus faktus, kas apliecinātu, ka naudas līdzekļu avoti, no kuriem veikti audita pārbaudes laikā konstatētie maksājumi par precēm un pakalpojumiem no pieteicēja bankas kontiem ir veidojušies ne tikai no pieteicēja, bet arī no /pers. L/ naudas līdzekļiem.

Ievērojot minēto, nav pamatots pieteikumā norādītais, ka atbildētājs nav ņēmis vērā, ka izdevumus, kas saistīti ar bērnu uzturēšanu un ģimenes vajadzībām pieteicējs sedza kopā ar dzīvesbiedri /pers. L/. Izskatāmajā lietā atbildētājs ir konstatējis pieteicēja faktiskās izmaksas par precēm un pakalpojumiem un līdz ar to pamatoti tās pilnā apmērā ir attiecinājis uz pieteicēja līdzekļu izlietojumu, jo /pers. L/ izdevumi par precēm un pakalpojumiem ģimenes vajadzībām ir uzskatāmi par viņas līdzekļu izlietojumu personīgajam patēriņam un nevar ietekmēt pieteicēja nodokļu aprēķinu. Gadījumā ja iestāde nodokļu aprēķinā izmantotu nevis faktiskās izmaksas, bet pieteicēja sniegto informāciju par aptuveno līdzekļu izlietojumu vai izmantotu statistikas datus par iztikas minimumu, tad iestādei būtu pamats atzīt, ka laulātie bērnu uzturēšanas izdevumus sedz vienādās daļās.

[4.3.2] Pieteicējs pieteikumā norāda, ka atbildētājs, nosakot pieteicēja līdzekļu avotus, nepamatoti nav ņēmis vērā apstākli, ka /pers. L/ 2008. un 2009.gadā saņēma no fiziskajām personām aizdevumus un līdz ar to viņas rīcībā bija skaidras naudas līdzekļi, kurus viņa varēja iedot pieteicējam.

Augstākā tiesa ir norādījusi, ja VID rīcībā nav ziņu par atbilstoša apjoma ienākumiem, tad ir saprotams, ka nodokļu maksātājam ir jābūt tam, kas pierāda, kādi ir ienākumi, kuri šādus izdevumus padara iespējamus. Ja nodokļu maksātājs nepierāda, kādi ir bijuši viņa ienākumi un ka par tiem ienākuma nodoklis auditējamā periodā nav jāmaksā, var pieņemt, ka izdevumi segti no tādiem līdzekļiem, par kuriem bija jāmaksā, bet par kuriem nav samaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis. Nodokļu maksātāja pierādījumu nasta attiecas tikai uz to izdevumus pamatojošo ienākumu daļu, par kuru VID nav ziņu. Citiem vārdiem, ja VID ir pierādījis izdevumus, tad secīgi nodokļu maksātājam ir jāpierāda atbilstoši ienākumi. Nedz nodokļu administrācija, nedz tiesa, neesot ticamiem pierādījumiem par nodokļu maksātāja ienākumiem, nevar pieņemt, ka tie ir bijuši tādi, par kuriem nodokļi nav jāmaksā.

Tas, kādas tieši ziņas un kādi pierādījumi jāiesniedz nodokļu maksātājam, ir atkarīgs no katra konkrētā gadījuma apstākļiem. Lai par konstatēto slēpto ienākumu netiktu aprēķināts nodoklis, pierādīšanas līdzekļiem un pierādījumu daudzumam ir jābūt tādam, lai nodokļu administrācija (tiesas procesā – tiesa) gūtu pārliecību, ka nodokļu maksātājam ir bijuši tādi ienākumi, par kuriem nodoklis nav aprēķināms (*skat. Augstākās tiesas 2011.gada 12.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-15/2011 13.punktu*).

No lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja 2008.gada līdzekļu avotos iekļauti no /pers. L/ pārskaitītie Ls 319,74 (*lietas 1.sējuma 22.lapa*). Turklāt Lēmumā norādīts, ka pieteicējs audita pārbaudes laikā sniedza vispārīgu, nekonkrētu informāciju par naudas līdzekļu avotu un to izlietojuma apjomiem, proti, uz VID lūgumu sniegt paskaidrojumu par naudas iemaksām kontos (auditā konstatēts, ka 2008. un 2009.gadā pieteicējs kontos iemaksā vairāk nekā izņem) pieteicējs atbildēja, ka viens no avotiem bija dzīvesbiedres /pers. L/ ienākumi, bet nenorādīja konkrētu summu, un par sievas līdzdalību ģimenes budžetā pieteicējs norādīja, ka viņa pilnībā nosedz gan savus, gan bērnu uzturēšanas izdevumus. Pieteicējs, kā arī /pers. L/ nav norādījuši konkrētas naudas summas, kuras būtu iekļaujamas pieteicēja līdzekļu avotos 2008. un 2009.gadā.

Nopratināta kā lieciniece, /pers. L/ liecināja, ka ģimenē visus izdevumus sedza kopīgi, kredītus un līzingu maksāja vīrs. Viņa izņēma savu naudu bankomātā un lielāko daļu atdeva vīram. Tā kā ģimenei bija lielas kredītsaistības, viņa aizņēmās naudu no paziņām – /pers. M/, /pers. J/, /pers. I/, /pers. K/. Saņemto naudu atdeva vīram, lai viņš varētu segt kredītu un līzinga maksājumus. Vīrs veica kredītu un komunālos maksājumus. Savukārt /pers. L/ no saviem ienākumiem iegādājās pārtiku, apģērbu un deva naudu bērniem. No fiziskajām personām saņemtos aizdevumus atdeva vīram. /pers. L/ nevarēja paskaidrot, kāpēc aizdevumus ņēma tieši viņa, nevis pieteicējs. Tāda bija vienošanās laulāto starpā. Viņa nejautāja vīram, kādiem mērķiem viņam ir nepieciešama nauda, jo vīram uzticējās (*2013.gada 10.maija tiesas sēdes audio ieraksta 15:30. – 01:10:00.minūte*).

Norādītās fiziskās personas, nopratinātas kā liecinieki, apstiprināja aizdevuma izsniegšanas faktu /pers. L/. Proti, /pers. M/ liecināja, ka 2009.gada sākumā aizdeva /pers. L/ Ls 2 300. Naudu lūdza aizdot pieteicējs ar laulāto, bet saistību raksts tika uzrakstīts uz /pers. L/ vārda, jo tika plānots pārdot viņai piederošo dzīvokli. Aizdevums atmaksāts pilnā apmērā ar pārskaitījumu (*2013.gada 10.maija tiesas sēdes audio ieraksta 01:41:28. – 01:50:11.minūte*).

/pers. K/ liecināja, ka aizdeva /pers. L/ 2008.gadā Ls 3 000. Naudu izsniedza trijās reizēs pa Ls 1 000. /pers. L/ neteica, kādiem mērķiem nepieciešama nauda. Aizdevumu atmaksāja, naudu pārskaitot caur banku (*2013.gada 10.maija tiesas sēdes audio ieraksta 01:30:11. – 01:40:49.minūte*).

/pers. I/ apstiprināja, ka aizdeva /pers. L/ 2009.gadā Ls 2 100, naudu izsniedza pa daļām – Ls 1 000, Ls 500 un Ls 600. Pirmo reizi /pers. L/ palūdza aizdot naudu 2009.gada vasarā. Lieciniece nejautāja, kādiem mērķiem nepieciešama nauda (*2013.gada 10.maija tiesas sēdes audio ieraksta 01:10:42.– 01:25:52.minūte*).

/pers. J/ liecināja, ka 2008.gadā aizdeva /pers. L/ Ls 2 500. Tā kā viņa nopludināja pieteicējam piederošo dzīvokli, tad lieciniece vienojās ar /pers. L/, ka izsniegtais aizdevums nav jāatmaksā, bet tas tiks ieskaitīts nopludināšanas rezultātā nodarīto zaudējumu segšanai (*2013.gada 31.maija tiesas sēdes audio ieraksta 02:20. – 19:00.minūte*).

No norādītājām liecinieku liecībām izriet, ka /pers. L/ 2008.gadā saņēma

aizdevumus Ls 5 500 apmērā un 2009.gadā – Ls 4 400 apmērā. Liecinieki apstiprināja, ka aizdevumi tika izsniegti /pers. L/, un liecinieki nav jautājuši, kādiem mērķiem /pers. L/ nepieciešami naudas līdzekļi. Apstāklis, ka /pers. L/ ir saņēmusi aizdevumus no fiziskām personām, vēl neliecina, ka saņemtie naudas līdzekļi tika nodoti pieteicējam pilnā apmērā. Līdz ar to tiesa secina, ka pieteicēja paskaidrojumu, ka viņš no /pers. L/ ir saņēmis skaidras naudas līdzekļus 2008.gadā - Ls 5 500 un Ls 2009.gadā - Ls 4 400 apmērā, apstiprina tikai pieteicēja laulātā, kas ir ieinteresēta pieteicējam labvēlīgā lietas izskatīšanas rezultātā. Ņemot vērā minēto, tiesa pārbauda, vai pieteicēja paskaidrojumus un /pers. L/ liecības apstiprina citi lietas materiālos esošie pierādījumi.

[4.4] Tiesas sēdē pieteicējs paskaidroja, ka kredīti un līzings bija noformēts uz pieteicēja vārda un, ja ģimenei nepietika līdzekļu, tad sieva aizņēmās naudu un iedeva pieteicējam. Mājokļa uzturēšanas izdevumus sedza pieteicējs, bet sieva deva naudu bērniem un sedza īpašumu uzturēšanas izmaksas. Pieteicējam bija atbildība par kredītiem un transporta izmaksām, bet pārējās izmaksas sedza kopīgi. Nepieciešamības gadījumā /pers. L/ deva pieteicējam naudu – vienu mēnesi skaidrā naudā, citu mēnesi – caur banku. Aizdevumus ņēma ikdienas izdevumiem (nepaskaidrojot sīkāk, kādi tie ir) (*2013.gada 12.marta tiesas sēdes audio ieraksta 47:20. –01.03.30.minūte*).

2011.gada 9.februāra elektroniskajā vēstulē pieteicējs VID norādījis, ka iemaksas savos bankas kontos 2008. un 2009.gadā veica pats no saviem darba ienākumiem un citiem saviem kontiem, no dzīvesbiedres /pers. L/ ienākumiem, neliela finanšu kustība bija par īstermiņa aizņēmumiem/aizdevumiem (*lietas 3.sējuma 34.lapa*).

Lietas materiālos atrodas /pers. L/ 2011.gada 23.marta VID adresēts paskaidrojums, kurā viņa norāda, ka viņas naudas līdzekļi 2008. un 2009.gadā bija pietiekoši lieli, lai nepieciešamības gadījumā iedotu vairākus simtus latus mēnesī ģimenes, bērnu uzturēšanai un kopīgi apsaimniekoto īpašumu vajadzībām (*lietas 3.sējuma 44.lapa*). Norādītajā paskaidrojumā /pers. L/ nav minējusi, ka no fiziskajām personām saņemtos aizdevumus pilnā apmērā bija atdevusi vīram.

Izvērtējot norādītos lietas materiālus, tiesa secina, ka pieteicējs ir sniedzis vispārīgu un pretrunīgu informāciju par ģimenes uzturēšanas izdevumu un kredītmaksājumu veikšanu. Proti, pieteicējs tiesas sēdē norādījis, ka kredīti un līzings bija noformēts uz pieteicēja vārda un viņš šos maksājumus ir sedzis, bet pārējās izmaksas sedza kopīgi ar laulāto /pers. L/. VID adresētajā elektroniskajā vēstulē pieteicējs norādījis, ka iemaksas bankas kontos veica no saviem ienākumiem un /pers. L/ ienākumiem. Pieteicējs nevienā paskaidrojumā nevarēja norādīt pat aptuvenas naudas summas, kādas saņēmis no savas laulātās. Turklāt arī /pers. L/ VID adresētajā paskaidrojumā norāda vispārīgu informāciju, ka viņas rīcībā bijuši pietiekoši naudas līdzekļi, lai nepieciešamības gadījumā iedotu vairākus simtus latu mēnesī ģimenes, bērnu un apsaimniekoto īpašumu vajadzībām. No minētā paskaidrojuma nevar izdarīt viennozīmīgu secinājumu, ka /pers. L/ regulāri ir devusi pieteicējam naudas līdzekļus noteiktā apmērā. Turklāt minētajā paskaidrojumā /pers. L/ norāda, ka viņa var aizņemties nelielas summas no privātpersonām, bet no minētā paskaidrojuma neizriet, ka viņa saņemtos aizdevumus pilnā apmērā ir atdevusi vīram.

2011.gada 24.janvāra sākuma sarunas protokolā pieteicējs norādījis, ka 2007. – 2009.gadā no fiziskajām personām nebija saņemti aizņēmumi, kuri uz sākuma sarunas brīdi nav atmaksāti. Papildus pieteicējs norāda, ka 2007. – 2009.gadā personīgajam patēriņam ir izlietojis vidēji Ls 800 mēnesī, jeb Ls 9 600 gadā. Minētajā summā iekļauti līzinga un kredīta maksājumi, pārtika, materiālais atbalsts bērniem un citām personām.

Dēlu uzturēšanas izmaksas parasti sedza /pers. L/. Norādītajos taksācijas periodos pieteicējam nebija skaidras naudas uzkrājumu, jo cenšas skaidru naudu neturēt (*lietas 2.sējuma 128.-131.lapa*).

No minētā paskaidrojuma izriet, ka pieteicējs audita pārbaudes sākumā nav minējis, ka papildus saviem ienākumiem regulāri ir saņēmis skaidras naudas līdzekļus no /pers. L/. Turklāt norādītais ir pretrunā ar pieteicēja atbildēm par skaidras naudas uzkrājumiem, proti, ka pieteicējam nebija skaidras naudas uzkrājumu un viņš cenšas neturēt skaidru naudu. Ņemot vērā, ka pēc pieteicēja paskaidrojumiem viņš 2008.gadā no /pers. L/ saņēmis Ls 5 500 un 2009.gadā – Ls 4 400 skaidrā naudā, tiesa atzīst, ka norādītās naudas summas ir ievērojamas, salīdzinot tās ar paša pieteicēja gūtajiem ienākumiem (ienākumi no darba algas 2008.gadā bija Ls 11 845,98 un 2009.gadā – Ls 11 347,66), lai tās atstātu bez ievērības un nesniegtu par tām informāciju nodokļu administrācijai.

Turklāt, ieskatoties publiski pieejamajās pieteicēja valsts amatpersonas deklarācijās par 2008. un 2009.gadu, tiesa konstatē, ka deklarāciju 7.ailē „Visi deklarācijas iesniedzēja pārskata periodā gūtie ienākumi, piemēram, darba alga, piemaksas pie darba algas, prēmijas, honorāri, ienākumi no saimnieciskās un komercdarbības, apdrošināšanas izmaksas, kompensācijas, ienākumi no kustamās un nekustamās mantas realizācijas un nomas (īres), laimesti un dividendes, mantojumi, dāvinājumi un citi ienākumi" pieteicējs ir norādījis tikai gūtos ienākumus no darba algas, bet nav norādījis no /pers. L/ saņemtos naudas līdzekļus.

Ņemot vērā minēto, tiesa secina, ka pieteikumā norādītais arguments un tiesas sēdē sniegtie paskaidrojumi par skaidras naudas līdzekļu 2008.gadā Ls 5 500 un 2009.gadā Ls 4 400 saņemšanu no /pers. L/ neapstiprinās ar augstāk norādītiem lietas materiāliem. Ievērojot minēto, tiesa dod priekšroku pieteicēja sākotnējiem paskaidrojumiem, kas sniegti audita pārbaudes laikā, jo pirms pārbaudes veikšanas pieteicējs ir ieinteresēts sniegt visu nepieciešamo informāciju par saviem ienākumiem un izdevumiem. Savukārt pēc pārbaudes rezultātu uzzināšanas pieteicējs ir ieinteresēts sniegt tādu informāciju, kas varētu atspēkot pārbaudes rezultātus. Pieteicējs un /pers. L/ ir norādījuši tikai vispārīgu informāciju par naudas līdzekļu saņemšanas faktu, bet nav norādījuši konkrētas naudas summas un laika periodus, kad notikusi naudas līdzekļu nodošana. Turklāt informācija par /pers. L/ saņemtajiem aizdevumiem un naudas līdzekļu nodošanu pieteicējam atbildētājam tika sniegta tikai pēc audita pārbaudes nobeiguma sarunas, tas ir, tikai pēc tam, kad pieteicējam kļuva zināmi audita pārbaudes rezultāti.

[4.5] Tiesa, izvērtējot pieteicēja paskaidrojumus un /pers. L/ liecības kopsakarā ar pieteicēja iesniegtajiem bankas kontu izrakstiem, konstatē sekojošo.

Pieteicējs 2008. un 2009.gadā ir veicis skaidras naudas iemaksas bankas kontos, attiecīgi, Ls 19 588,23 un Ls 12 135,57 apmērā: AS „/Nosaukums A/" kontā Nr./konta numurs/ (Ls) - Ls 2 270 un Ls 445,29 (*lietas 2.sējuma 135.-138.lapa*); AS „/Nosaukums B/" kontā Nr./konta numurs/ (*euro*) – Ls 3 213,73 un Ls 1 248,13 *(lietas 2.sējuma 142.-174.lapa)*; AS „/Nosaukums C/" kontā Nr./konta numurs/ (Ls) – Ls 5 310 un Ls 5 612,15 *(lietas 2.sējuma 150.-160.lapa)*; AS /Nosaukums E/ kontā Nr./konta numurs/ (Ls), Nr./konta numurs/ (*euro*) un Nr./konta numurs/ (*euro*) – Ls 8 344,50 un Ls 4 700 *(lietas 2.sējuma 161.-251.lapa, lietas 3.sējuma 28.-33.lapa)*, AS „/Nosaukums F/" kontā Nr./konta numurs/ (Ls) – Ls 450 un Ls 130 *(lietas 3.sējuma 28.-33.lapa)*.

Izvērtējot skaidras naudas iemaksas operācijas, to skaitu un iemaksāto naudas līdzekļu apmēru kopsakarā ar /pers. L/ liecībām, ka pieteicējam iedotā nauda bija

paredzēta kredītmaksājumu veikšanai, tiesa secina, ka no bankas kontu izrakstiem nevar konstatēt cēlonisku sakaru starp pieteicēja saņemtajiem naudas līdzekļiem no /pers. L/ un to iemaksu bankas kontos kredītu un līzinga maksājumu veikšanai. Turklāt arī /pers. J/, /pers. I/ un /pers. K/ liecībās norādījuši, ka naudas līdzekļi tika aizdoti vairākkārt, bet nav norādījuši konkrētus laika periodus, lai liecinieku sniegto informāciju varētu pārbaudīt kopsakarā ar norādītajiem lietas materiāliem.

Lietas materiālos atrodas 2009.gada 1.janvāra saistību raksts, saskaņā ar kuru /pers. M/ aizdeva /pers. L/ Ls 2 300. Pieteicējs 2009.gada janvārī savos kontos skaidrā naudā iemaksāja Ls 1 270, t.sk., AS /Nosaukums E/ kontā Nr./konta numurs/ - Ls 200 *(lietas 2.sējuma 173.lapa)*, kontā Nr./konta numurs/ (*euro*) – Ls 520 (*lietas 2.sējuma 245.lapa*), AS /Nosaukums B/ kontā Nr./konta numurs/ (*euro*) - Ls 190 (*lietas 2.sējuma 145.lapa*), AS /Nosaukums C/ kontā Nr./konta numurs/ (Ls) – Ls 360 (*lietas 2.sējuma 158.lapa*). Līdztekus skaidras naudas iemaksai tā paša mēneša ietvaros notika arī skaidras naudas izņemšana no pieteicēja bankas kontiem (piemēram, no AS /Nosaukums E/ konta Nr./konta numurs/ (*euro*) 2009.gada janvārī izņemti Ls 540). Līdz ar to tiesa atzīst, ka no pieteicēja iesniegtajiem bankas kontu izrakstiem nevar gūt apstiprinājumu pieteicēja apgalvojumam, ka skaidras naudas līdzekļi bija paredzēti kredītmaksājumu veikšanai. Turklāt 2011.gada 9.februāra elektroniskajā vēstulē pieteicējs VID norādījis, ka iemaksas savos bankas kontos 2008. un 2009.gadā veica pats no saviem darba ienākumiem, no citiem saviem kontiem un no dzīvesbiedres /pers. L/ ienākumiem *(lietas 3.sējuma 34.lapa)*. No minētā izriet, ka skaidras naudas iemaksas ir veiktas arī no pietecēja paša ienākumiem, kā arī, izņemot skaidro naudu no viena pieteicēja bankas konta un iemaksājot to citā. Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka ar lietas materiālos esošiem pierādījumiem nav gūts apstiprinājums, ka skaidras naudas iemaksas pieteicēja bankas kontos veiktas ar naudas līdzekļiem, kurus pieteicējs saņēma no /pers. L/.

[4.6] Ņemot vērā iepriekš norādīto, tiesa secina, ka atbildētājs pamatoti nav iekļāvis pieteicēja līdzekļu avotos no /pers. L/ saņemtos skaidras naudas līdzekļus 2008.gadā Ls 5 500 apmērā un 2009.gadā Ls 4 400 apmērā. Tādējādi VID, pamatojoties uz iestādes rīcībā esošo informāciju, pieteicēja paskaidrojumiem, pamatoti konstatēja, ka pieteicēja izdevumu apjoms pārsniedz viņa ienākumu avotus 2008.gadā par Ls 5 844,18 un 2009.gadā par Ls 3 628,72, kā rezultātā veidojas slēptais ienākums, kas saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 12.punktu apliekams ar IIN.

[4.7] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^3$pantu, ja maksātājs, pārkāpdams šā likuma prasības, nav aprēķinājis nodokli no visa apliekamā ienākuma, kas atbilstoši šim likumam ir apliekams ar nodokli, izņemot tos ienākumus, no kuriem nodoklis bija jāietur izmaksas vietā darba devējam vai citai personai, viņam ir jāsamaksā iztrūkstošā nodokļa summa, nokavējuma nauda un soda nauda atbilstoši likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteiktajam apmēram.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa noteic, ka par nodokļu un nodevu maksājuma samaksas termiņa nokavējumu maksātājam tiek aprēķināta nokavējuma nauda - no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05 procenti par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri.

Minētā likuma 32.panta pirmā daļa noteic, ja nodokļu maksātājs, pārkāpdams nodokļu likumu prasības, samazinājis budžetā iemaksājamo nodokļu apmēru, nodokļu administrācija nodokļu revīzijas (audita) rezultātā aprēķina un par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen samazināto nodokļa summu, nokavējuma naudu un soda naudu, kas nosakāma saskaņā ar šo likumu, ja konkrēto nodokļu likumos nav paredzēts

cits soda naudas apmērs.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.panta trešā daļa noteic, ja summa, kas nodokļu maksātājam jāiemaksā budžetā par periodu, par kuru tiek veikta nodokļu revīzija (audits), ir samazināta vairāk nekā par 15 procentiem no deklarējamās summas, soda nauda tiek noteikta 50 procentu apmērā no nedeklarētās budžetā iemaksājamās nodokļu summas.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka atbildētājs pamatoti pieteicējam papildu nomaksai budžetā aprēķināja par 2008.gadu IIN Ls 1 461,04, soda naudu Ls 730,52 (Ls 1 461,04 x 50 %) un nokavējuma naudu Ls 465,34 (par laika periodu no 2009.gada 17.aprīļa līdz 2011.gada 13.janvārim) un par 2009.gadu IIN Ls 857,15, soda naudu Ls 428,58 (Ls 857,15 x 50 %) un nokavējuma naudu Ls 116,57 (par laika periodu no 2010.gada 17.aprīļa līdz 2011.gada 13.janvārim).

[5] Par Administratīvās rajona tiesas spriedumu pieteicējs iesniedza apelācijas sūdzību, norādot turpmāk minēto.

[5.1] Tiesa neņēma vērā liecinieku /pers. L/, /pers. I/, /pers. K/, /pers. M/ un /pers. J/ liecības.

[5.2] Ar lietā esošajiem pierādījumiem ir pierādīti pieteicēja aizņēmumi un naudas plūsma.

[5.3] Tiesa sīki izanalizēja /pers. F/ aizdotās un atmaksātās naudas plūsmu, bet izvairījās analoģiski analizēt pārējo aizdevēju un liecinieku izsniegtos aizdevumus.

[5.4] Tiesa atzina, ka VID pamatoti ņēma vērā tikai tos darījumus, kuri norādīti bankas konta izrakstos, jo pieteicējs un, piemēram, /pers. G/, paskaidrojumos sniedza vispārīgu informāciju. Nav saprotams, kādus pierādījumus VID un tiesa vēlas saņemt, ja nepietiek ar pušu paskaidrojumiem un iesniegtajiem apliecinājumiem. Faktiski tiesa nav ņēmusi vērā lietā esošos pierādījumus.

[5.5] VID un tiesa ignorēja pieteicēja sniegto informāciju par to, ka aizdevumus, kas saistīti ar bērnu uzturēšanu, pakalpojumiem un precēm, pieteicējs sedza kopā ar dzīvesbiedri /pers. L/. Tiesa attaisnojošos izdevumos neiekļāva /pers. L/ ieņēmumus, kaut gan /pers. L/ bija pietiekoši ienākumi, lai varētu segt abu bērnu uzturēšanas izmaksas un aizdotu pieteicējam naudu viņa izdevumu segšanai, kā arī, lai veiktu maksājumus par pakalpojumiem un precēm, kas attiecas ne tikai uz pieteicēju personīgi, bet arī uz visu ģimeni. Tiesa nepamatoti neņēma vērā /pers. L/ 2008. un 2009.gadā saņemtos skaidras naudas līdzekļus.

[5.6] Absurdi ir tiesas secinājumi attiecībā uz Augstākās tiesas norādīto par Civillikuma 177. un 178.panta piemērošanu. Pieteicējs vēlējās pierādīt, ka bērnu uzturēšanai ieguldījis pusi iztērēto līdzekļu, taču tiesa to piemēroja pretēji, neatzīstot šādus izdevumus.

[5.7] Tiesa konstatēja, ka VID pieteicēja līdzekļu izlietojumu personīgajam patēriņam un bērnu uzturam noteica atbilstoši faktiskajām izmaksām, kuras izriet no konta izrakstiem. Tādējādi tiesa nepieļāva iespēju, ka bērnu uzturam tiek lietoti skaidras naudas līdzekļi, kas tiesai rada secinājumu, ja /pers. L/ papildus norādītajiem izdevumiem bērnu uzturēšanai ir ieguldījusi arī savus naudas līdzekļus, tas nevar ietekmēt pieteicēja nodokļu aprēķinu par 2008. un 2009.gadu. Šie tiesas secinājumi nav cēloniski saistīti.

[5.8] /pers. L/ tiesā liecināja, ka ģimenē visi izdevumi tika segti kopīgi, kredītus un līzingu maksāja vīrs. Viņa izņēma savu naudu bankomātā un lielāko daļu atdeva vīram. Tā kā ģimenei bija lielas kredītsaistības, viņa aizņēmās naudu no paziņām, saņemto naudu atdeva vīram, lai viņš varētu segt kredīta un līzinga maksājumus.

Savukārt /pers. L/ no saviem ienākumiem iegādājās pārtiku, apģērbu un deva naudu bērniem. Viņa nejautāja vīram, kādiem mērķiem viņam nepieciešama nauda, jo vīram uzticējās, taču tiesa šo apstākli neņēma vērā.

[5.9] No /pers. S/, /pers. K/, /pers. I/ un /pers. J/ liecībām izriet, ka /pers. L/ 2008.gadā saņēma aizdevumus Ls 5 500 apmērā un 2009.gadā Ls 4 400 apmērā. Liecinieki apstiprināja, ka aizdevumi izsniegti /pers. L/ un viņi nav jautājuši, kādiem mērķiem /pers. L/ tie bija nepieciešami. /pers. L/ apliecināja, ka saņemtos aizdevumus nodeva pieteicējam. Nesaprotams un nepamatots ir tiesas secinājums, ka pieteicēja paskaidrojums, ka viņš no /pers. L/ saņēma 2008.gadā Ls 5 500 un 2009.gadā Ls 4 400, apstiprina tikai /pers. L/, kas ir ieinteresēta pieteicējam labvēlīgā lietas izskatīšanas rezultātā. Nav saprotams, kāpēc tiesa neņēma vērā liecinieku liecības, notariālos apliecinājumus un kontu izdrukas.

Arī pieteicējs tiesā apstiprināja, ka nepieciešamības gadījumā /pers. L/ deva pieteicējam naudu – vienu mēnesi skaidrā naudā, citu mēnesi caur banku, aizdevumus ņēma ikdienas izdevumiem. Tādējādi pieteicējs apliecināja /pers. L/ teikto. Minēto apliecina arī pieteicēja norādītais 2011.gada 9.februāra elektroniskajā vēstulē VID.

[6] VID paskaidrojumos par apelācijas sūdzību atsaucas uz Augstākās tiesas secinājumiem par pierādījumu iesniegšanu un novērtēšanu un norāda, ka tiesa pieteikumu noraidīja pamatoti.

[7] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ka gadījumā, kad tiesa, izskatot apelācijas sūdzību, 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.

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

[10] Apgabaltiesa uzskata, ka VID pamatoti pieteicēja 2008.gada līdzekļu avotos un izlietojumā ieskaitīja tikai tās summas, par kurām no pieteicēja konta izraksta ir konstatējams, ka tās saņemtas no /pers. G/ un izmaksātas viņai. /pers. G/ un pieteicējs VID ir tikai vispārīgi paskaidrojuši, ka starp viņiem bijuši aizņēmuma un aizdevuma darījumi, bet konkrētākus paskaidrojumus par šo darījumu būtību nav snieguši, /pers. G/ norādījusi, ka šos darījums precīzi neatceras (*lietas 2.sējuma 126.lapa*). Līdz ar to VID pamatoti

pieskaitīja pieteicēja izdevumiem uz /pers. G/ kontu pārskaitīto naudas summu.

[11] Nav pamatots pieteicēja apgalvojums, ka tiesa nav vērtējusi liecinieku /pers. L/, /pers. I/, /pers. K/, /pers. M/ un /pers. J/ liecības, kā arī ir ignorējusi pārējos lietā esošos pierādījumus. Tas, ka tiesa pieteicēja paskaidrojumus, iesniegtos pierādījumus un liecinieku liecības vērtēja kritiski, nenozīmē, ka šie pierādījumi nebūtu vērtēti.

No audita sākuma sarunā pieteicēja norādītā (*lietas 2.sējuma 130.lapa*) izriet, ka personīgajam patēriņam viņš tērēja Ls 9600 gadā, bet dēlu uzturēšanas izmaksas sedza /pers. L/. Tātad pieteicējs savus iztērētos naudas līdzekļus šajos paskaidrojumos nodalīja no /pers. L/ tērētajiem līdzekļiem un nenorādīja, ka viņa tērētos līdzekļus sastādīja no /pers. L/ saņemtā nauda. Tiesas ieskatā, ja /pers. L/ patiešām būtu pieteicējam regulāri izsniegusi naudas summas kopumā Ls 5 500 apmērā 2008.gadā un Ls 4 400 apmērā 2009.gadā, ko aizņēmās no citām personām, būtu loģiski sagaidāms, ka pieteicējs VID par to jau sākotnēji sniegtu pietiekami konkrētus paskaidrojumus, it īpaši ņemot vērā to, ka šīs summas salīdzinājumā ar pietecēja deklarētajiem ienākumiem 2008. un 2009.gadā bija salīdzinoši lielas. Tā kā pieteicējs šādus paskaidrojumus nav sniedzis, audita laikā tikai vispārīgi norādījis, ka iemaksas bankas kontos citstarp veiktas no dzīvesbiedres ienākumiem (*lietas 3.sējuma 34.lapa*), nevis no aizņēmumiem, bet konkrēti paskaidrojumi par saņemtajām naudas summām no /pers. L/ tika saņemti tikai dažas dienas pēc iepazīšanās ar audita nobeiguma sarunas protokolu, VID un pirmās instances tiesa pamatoti tos vērtēja kritiski.

Savukārt attiecībā uz pieteicēja iebildumiem par to, ka VID nav ņēmis vērā to, ka pieteicējs izdevumus sevis un ģimenes uzturēšanai sedza kopīgi ar sievu /pers. L/, norādāms, ka VID ir ņēmis vērā tikai tos pieteicēja izdevumus, kas konstatējami no bankas kontu izdrukām, proti, 2008.gadā Ls 3 189,72 un 2009.gadā Ls 2 854,38. Līdz ar to /pers. L/ izdevumi ģimenes uzturēšanai nevar ietekmēt šo pieteicēja izdevumu daļu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

noraidīt /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2011.gada 4.jūlija lēmuma Nr.22.4.7/46172 atcelšanu.

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

Tiesnese referente I.Amona
Tiesneses S.Gintere
V.Zommere