NORAKSTS
Lieta Nr.A42703608

SPRIEDUMS

Latvijas tautas vārdā

Jelgavā 2010.gada 30.martā

Administratīvā rajona tiesa šādā sastāvā:
tiesnese S.Ozola,

piedaloties pieteicējas *R.C.* pārstāvjiem *A.H.* un *O.O.* un atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvei *D.P.*,

atklātā tiesas sēdē Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *R.C.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 22.augusta lēmuma Nr.19/23590 atcelšanu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Zemgales reģionālās iestāde veica *R.C.* (turpmāk – pieteicēja) iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk - IIN) auditu par 2004.gadu un pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk - PVN) auditu par periodu no 2005.gada 1.janvāra līdz 2006.gada 31.decembrim.

Ar VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieka 2008.gada 15.aprīļa lēmumu Nr.48 (turpmāk – Audita lēmums) pieteicējai tika papildu nomaksai budžetā noteikti Ls10 158,48, no tiem, IIN Ls1627,76, nokavējuma nauda Ls820,39 un soda nauda Ls813,88; PVN Ls2400,11, nokavējuma nauda Ls896,16 un soda nauda Ls3600,18.

VID Zemgales reģionālās iestādes direktora vietas izpildītājs, izskatot pieteicējas sūdzību, kurā vienlaikus lūgts samazināt audita rezultātā aprēķināto soda naudu, 2008.gada 17.jūnijā pieņēma lēmumu Nr.01-10.02/76, ar kuru atstāja negrozītu Audita lēmumu un atteica samazināt minētajā lēmumā aprēķināto IIN un PVN soda naudu, kā arī noteica pieteicējas deklarēto skaidrās naudas līdzekļu samazinājumu uz 2004.gada 1.janvāri Ls6000 un 2004.gada 31.decembrī Ls6000.

VID ģenerāldirektors, izskatot pieteicējas apstrīdēšanas iesniegumu, 2008.gada 22.augustā pieņēma lēmumu Nr.19/23590 (turpmāk – Lēmums), ar kuru atstāja negrozītu apstrīdēto lēmumu.

Lēmumā konstatēts, ka 2007.gada 29.martā pieteicēja VID iesniedza gada ienākumu un papildu deklarāciju par 2004.gadu, uzrādot skaidrās naudas uzkrājumus uz 2004.gada 1.janvāri – Ls6000 un uz 2004.gada 31.decembri – Ls6000. 2008.gada 18.janvārī pieteicēja precizēja papildu deklarācijā uzrādīto skaidrās naudas atlikumu uz 2004.ghada 1.janvāri no Ls6000 uz Ls10 000, norādot, ka minēto summu ir saņēmusi mantojumā no mātes.

Vienlaikus lēmumā konstatēts, ka pieteicēja 2005.gadā un 2006.gadā veikusi nereģistrētu saimniecisko darbību, realizējot zāģbaļķus un apaļkokus. Realizējot kokmateriālus SIA „Ibiza” 2005.gada 12.oktobrī Ls856,81 vērtībā, pieteicējas ieņēmumi iepriekšējo 12 mēnešu laikā sasniedza Ls12 286,56. Vienlaikus konstatēts, ka pieteicējas ieņēmumi no kokmateriālu realizācijas laika periodā no 2005.gada 15.novembra līdz 2006.gada 5.janvārim ir Ls13 333,92.

Līdz ar to pieteicējai papildu nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls1627,76 apmērā, PVN par 2005.gada novembri Ls1286,83, decembri – Ls921,81 un par 2006.gada janvāri –

Ls191,47, noteikta soda nauda 150% apmērā no PVN pamatparāda, t.i., Ls3600,18 un nokavējuma nauda – Ls896,16.

[2] 2008.gada 26.septembrī Administratīvā rajona tiesā saņemts pieteicējas pieteikums, kurā lūgts atcelt Lēmumu, pamatojot to ar turpmāk norādītiem argumentiem.

[2.1] Pieteicēja uzskata, ka, veicot uzrēķinu par IIN, netika ievēroti Ministru kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumu Nr.331 „Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu" 3.punktā un Ministru kabineta 2006.gada 19.sptembra noteikumu 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" 3.punktā noteiktais termiņš. Pieteicēja norāda, ka 2004.gads nevarētu tikt auditēts, jo atrodas ārpus jēdziena „iepriekšējie trīs gadi", ievērojot to, ka audits uzsākts 2008.gadā. Vienlaikus pieteicēja norāda, ka VID nevar pamatot pieteicējas 2004.gadā gūto ienākumu likumības pārbaudi.

[2.2] Pieteicēja norāda, ka auditors ir nekonsekventi piesaucis likumu normas, atsaucoties uz tajā paredzēto mantošanas lietu vešanas kārtību, ņemot vērā to, ka Notariāta likums pašreizējā redakcijā stājies spēkā 2003.gada 1.janvārī, t.i. pēc pieteicējas mātes nāves. Vienlaikus pieteicēja norāda, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.pantā noteikts, ka mantojuma rezultātā gūtais ienākums ar nodokli netiek aplikts. Pieteicēja uzskata par nepamatotu auditora secinājumus par pieteicējas gadījumā piemērotajām IIN reglamentējošām nodokļu tiesību normām, uz kuru pamata aprēķināts IIN.

[2.3] Pieteicēja, paskaidrojot par nenomaksāto PVN, atzīst, ka bija pārkāpusi tiesisko aizliegumu, nodod citai personai pieteicējai VID nodaļā izsniegtās kokmateriālu transporta pavadzīmes-rēķinus, nezinot, ka šāda viņas rīcība ir prettiesiska un sodāma. Pieteicēja norāda, ka par šo pārkāpumu ir administratīvi sodīta, un naudas sods ir nomaksāts. Pieteicējas uzskatā, šis pārkāpums nenorāda, ka darījums ir veikusi pati pieteicēja un, ka ir faktiskā labuma ieguvēja.

[3] VID (turpmāk arī – atbildētājs) rakstveida paskaidrojumos tiesai norāda, ka pieteicēja pieteikumu uzskata par nepamatotu un noraidāmu turpmāk norādīto iemeslu dēļ.

[3.1] Atbildētājs uzskata, ka bija pamats saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta otro daļu noteikt pieteicējam ar nodokli apliekamo ienākumu uz aprēķina pamata, kā arī aprēķināt PVN no kokmateriālu realizācijas.

Atbildētājs norāda, ka pieteicēja iesniegtajā papildu deklarācijā kā deklarēto skaidrās naudas uzkrājumu izcelsmes avotu norādījusi saņemto mantojumu no mātes *L.K.*. Pārbaudes materiālos norādīts, ka auditam iesniegti dokumenti, kas apliecina, ka *L.K.* no 1979.gada 10.maija līdz 1991.gada 23.jūlijam saņēmusi ieņēmumus no lopu realizācijas 13 560,62 rubļus (pēc 1993.gada naudas reformas 13 560,62 rubļi ir Ls67,80). Savukārt informācijas par *L.K.* gūtajiem deklarētajiem ienākumiem pēc 1991.gada VID rīcībā nav.

Līdz ar to atbildētājs norāda, ka *L.K.* rīcībā līdz 1999.gada beigām nevarēja būt brīvie naudas līdzekļi Ls10 000 apmērā, ko viņa varētu atstāt mantojumā vai uzdāvināt pieteicējai. Turklāt pieteicēja VID nav iesniegusi gada ienākumu deklarāciju par 1999.gadu, kurā būtu norādīts saņemtais mantojums vai dāvinājums, kā to paredz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 20.panta pirmā daļa un 28.panta 1.punkts.

[3.2] Par pieteicējas veikto nereģistrēto saimniecisko darbību, atbildētājs norāda, ka pamatojoties uz pārbaudes materiāliem, Valsts meža dienests 2005.gada 14.martā pieteicējai izsniedzis ciršanas apliecinājumu. Auditējamā periodā (2005. un 2006.gadā) pieteicēja VID ir saņēmusi 15 komplektus kokmateriālu transporta pavadzīmju – rēķinu un izmantojusi 14 komplektus.

Atbildētājs norāda, ka auditā konstatēts, ka, realizējot kokmateriālus SIA „Ibiza" 2005.gada 12.oktobrī Ls 856,81 vērtībā, pieteicējas ieņēmumi iepriekšējo 12 mēnešu laikā

sasniedza Ls 12 286,56, līdz ar to saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešo daļu pieteicējai 30 dienu laikā bija jāreģistrējas VID kā ar PVN apliekamai personai.

[4] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis prasījumu uzturēja, pamatojot ar pieteikumā ietvertajiem argumentiem.

[5] Tiesas sēdē atbildētāja pārstāve prasījumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un rakstveida paskaidrojumos norādītajiem argumentiem.

Motīvu daļa

[6] Tiesa, izvērtējot lietas materiālus un noklausoties lietas dalībnieku paskaidrojumus, atzīst, ka pieteikums ir noraidāms.

[7] Ar Lēmumu daļā pieteicējai ir noteikts pienākums veikt papildus maksājumus valsts budžetā – iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls1627,76, nokavējuma naudu Ls820,39 un soda naudu Ls813,88 apmērā par 2004.gadā slēpto ar IIN apliekamo ienākumu Ls6763,03 apmērā.

Pieteicēja administratīvajā procesā iestādē un pieteikumā tiesai norādījusi, ka 1999.gadā no mātes *L.K.* saņēmusi mantojumu Ls10 000, vienu zirgu, piecas cūkas un divas govis, taču VID minēto summu – Ls10 000 neatzīst par pierādītu, jo, pārbaudot *L.K.* ienākumus, secināja, ka viņas rīcībā līdz 1999.gada beigām nevarēja būt brīvie līdzekļi minētajā apmērā, ko atstāt mantojumā vai dāvināt.

No minētā secināms, ka lietā ir strīds par to, vai VID pamatoti ir atteicis atzīt pieteicējas skaidras naudas uzkrājumus, ko pieteicēja saņēmusi no savas mātes *L.K.*, kā rezultātā ar minētā uzkrājuma neatzīšanu pieteicējas izdevumi pārsniedz ienākumus un tieši minētais uzkrājums ir par pamatu uzrēķinam.

Tādējādi tiesai jāpārbauda, vai VID rīcība, konstatējot pieteicējai slēpto ienākumu ir atzīstama par pamatotu un uz šādiem apsvērumiem pieņemtais administratīvais akts – tiesisks.

[8] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta piektā daļa nosaka, ka nodokļu (nodevu) administrācija ir Valsts ieņēmumu dienests un tā izveidotas institūcijas, pašvaldības domes (padomes) ieceltas amatpersonas vai izveidotas iestādes, kā arī citas valsts institūcijas, ja tās paredzētas konkrētos likumos.

Savukārt, likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestā daļa paredz, ka VID kā nodokļu administrācijai, veicot nodokļu revīziju (auditu), ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu apmēru atbilstoši nodokļu maksātāja īpašumā esošās mantas vai kapitāla vērtības pieaugumam vai nodokļu administrācijas rīcībā esošajām ziņām (..).

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.pantu VID teritoriālā iestāde pēc maksātāja dzīvesvietas pārbauda deklarācijā uzrādīto datu ticamību un pareizību, veic iedzīvotāku ienākuma nodokļa maksāšanas kontroli.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta otrā daļā paredz, 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).

No minētajām tiesību normām tiesa secina, ka VID ir tiesības pārbaudīt maksātāja deklarācijā uzrādīto datu ticamību, kā arī uz aprēķinu pamata noteikt ar nodokli apliekamo ienākumu un maksājamo iedzīvotāju ienākuma nodokli.

[9] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešās daļas 1.punktam, ja maksātāja deklarētie ienākumi vai Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošajos pārskatos (paziņojumos) uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem taksācijas gadā, Valsts ieņēmumu dienests pieprasa iesniegt papildu deklarāciju (atbilstoši Ministru kabineta apstiprinātajai veidlapai) par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu.

Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu, nosakot maksātāja īpašuma vērtību un tās pieaugumu, kā arī īpašuma palielinājumu pārbaudāmajā periodā, Valsts ieņēmumu dienests izmanto Uzņēmumu reģistra, Ceļu satiksmes drošības direkcijas, zemesgrāmatu un citu valsts reģistru datus, kā arī maksātāja papildu deklarāciju kopā ar tai pievienotajiem attaisnojuma dokumentiem par maksātāja ienākumiem un izdevumiem (..).

Tiesa konstatē, ka VID ir izmantojis savu kompetenci un pieprasījis pieteicējai gan papildus paskaidrojumus, gan arī papildus deklarācijas, kurās pieteicējai bija tiesības paust savu viedokli un pamatot naudas līdzekļu rašanos. Minētie paskaidrojumi no pieteicējas puses ir sniegti, taču nav atzīti par pietiekamiem iestādes viedokļa maiņai.

[10] Vērtējot skaidras naudas līdzekļu uzkrājuma esamību Ls10 000 apmērā, tiesa to atzīst par nepierādītu tālāk norādīto iemeslu dēļ.

[10.1] Kā izriet no lietas materiāliem, pieteicēja, 2007.gada 29.martā iesniedzot papildu deklarāciju, norādījusi skaidras naudas uzkrājumus uz 2004.gada 1.janvāri Ls6000 un uz 2004.gada 31.decembri – Ls6000, norādot, ka skaidras naudas uzkrājuma avots ir saņemtais mantojums no mātes *L.K.* (*sk. lietas 72.lapa (audita pārskata 14.lapa*). Savukārt sākuma sarunas protokolā 2008.gada 18.janvārī pieteicēja ir norādījusi, ka no savas mātes saņēmusi kā mantojumu Ls10 000 apmērā, bet papildu deklarācija neesot gribējusi uzrādīt visus savus rīcībā esošos līdzekļus (*lietas 85.-92.lapa*). Pieteicēja audita laikā iesniegusi *A.K.* un *O.K.* 2008.gada 25.februārī sastādītu apliecinājumu, ka pieteicēja 1999.gada 20.decembrī minēto personu klātbūtnē no savas mātes *L.K.* saņēmusi mantojumu Ls10 000 apmērā, 1 zirgu, 5 cūkas un 2 govis (*lietas 84.lapa*). Savukārt sūdzībai VID ģenerāldirektoram tika pievienots *A.K.* un *O.K.* 2008.gada 17.maija apliecinājums, kurā norādīts, ka viņu klātbūtnē 1999.gada 10.jūlijā pieteicēja saņēmusi minēto mantojumu no savas mātes (*lietas 41.lapa*).

Turklāt, iesniedzot pieteikumu tiesā, pieteicēja pievienojusi iepriekš minēto personu – *A.K.* un *O.K.* paskaidrojumu, kas sastādīts 2008.gada 18.septembrī, par to, ka 1999.gada jūnijā vai decembrī viņi esot bijuši klāt, kad *L.K.* nodeva pieteicējai skaidru naudu Ls10000 un mājlopus (*lietas 22.lapa*).

[10.2] Tiesa konstatē, ka VID, pārbaudot, vai pieteicējas mātei *L.K.* varēja būt šāda apmēra naudas ietaupījumi, konstatējis, ka laika periodā no 1979.gada maija līdz 1991.gada 23.jūlijam *L.K.* ienākumi no lopu realizācijas bijuši 13 560,62 rubļi; savukārt pēc 1991.gada par *L.K.* ienākumiem dokumentu nav. Turklāt VID norādījis, ka pieteicēja saņemto mantojumu nav noformējusi atbilstoši normatīvo aktu prasībām, kā arī nav iesniegusi gada ienākumu deklarāciju par 1999.gadu, kad saņēmusi mantojumu.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzīst, ka lietā nav objektīvu pierādījumu šāda apmēra skaidras naudas ietaupījumam. Tiesas ieskatā konkrētajā gadījumā būtiski ir konstatēt to, vai pieteicēja šādus skaidras naudas līdzekļus varēja saņemt no *L.K.*. Savukārt veidam, kā naudas nodošana realizēta, ir sekundāra nozīme, jo lietā nav iesniegti darījumu apliecinoši dokumenti.

Papildus minētajam tiesa norāda, ka gadījumā, ja pastāv pamatotas šaubas par darījuma faktu, tieši pieteicēja ir tā persona, kurai darījums jāpierāda kā noticis. Ja pieteicējas minētais naudas nodošanas fakts publiskajās tiesībās nav ticams, tad nodokļa administrācija, kura nodrošina pareizu

nodokļu aprēķinu un iekasēšanu valsts budžetā, nav tiesīga dāvinājumu atzīt nodokļu likumu izpratnē pat tajā gadījumā, ja darījums kā mutiska vienošanās ir noslēgts un spēkā esošs privātajās tiesībās.

Ņemot vērā minēto, tiesai nerada ticamību arī *A.K.* un *O.K.* apliecinājumi un paskaidrojumi, ka viņu klātbūtnē pieteicējas māte nodeva meitai Ls10 000, jo no lietas materiāliem esošajiem šo personu trīs apliecinājumiem ir konstatējamas būtiskas pretrunas par mantojuma nodošanas laiku.

[10.3] Pārbaudot lietā esošos materiālus un uzklausot procesa dalībniekus tiesas sēdē, tiesai ir pamats secinājumam, ka pieteicējas paskaidrojumi ir nepārliecinoši un pretrunīgi, kā arī netiek apstiprināti ar citiem pierādījumiem atbilstoši Administratīvā procesa likuma 161.panta pirmajā daļā noteiktajam, ka administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumi, uz kuriem pamatoti viņa prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi.

Arī Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments savās atziņās ir norādījis, ka gadījumā, ja VID pamatoti apšauba, vai darījums ir faktiski noticis, tad atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38. pantam nodokļu maksātājam ir jāiesniedz papildu pierādījumi. (..) Šādos gadījumos attiecībā uz faktiem, kas veicina labvēlīga lēmuma pieņemšanu, ir dabiski un atbilstoši pierādījumu nastu uzlikt privātpersonai, nevis pārvaldei (*sk. piemēram, Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 4.aprīļa spriedumu lietā Nr.SKA-93*).

Papildus iepriekš norādītajam, pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē paskaidroja, ka nauda, ko saņēma pieteicēja, ir veidojusies no paaudzes paaudzēs, pērkot un pārdot automašīnas, zeltlietas, audzējot lopus.

Tiesa uzskata, ka šādi pieteicējas pārstāvja argumenti nav vērtējami kā ticami un nepierāda pieteicējas 2004.gadā deklarēto naudas līdzekļu izcelsmi.

Tiesa pieļauj, ka pieteicējas ģimene, veicot minētās darbības, varēja gūt zināmus ienākumus, taču tiesai nav pamata uzskatīt, ka minētie ienākumi būtu tik lieli 1999.gadā vai pat 2004.gadā, ka arī pēc naudas reformas (pārejot no rubļiem uz Latvijas rubļiem un no Latvijas rubļiem un latiem) šie ienākumi varētu sastādīt desmitus tūkstošu latu, vai ka šie agrāk gūtie ienākumi varētu būt tik lieli, lai pieteicējas māte un vēlāk pati pieteicēja tos varētu ilgstoši uzkrāt un netērēt sadzīves vajadzību apmierināšanai.

[11] Attiecībā uz pieteicējas argumentu, ka VID 2004.gadu nevarēja auditēt, jo šis gads atrodas ārpus jēdziena „iepriekšējie trīs gadi", tiesa norāda, ka lēmums par audita veikšanu pieņemts 2007.gada 20.decembrī (*sk. lietas 61.lapa*), līdz ar to iepriekšējie trīs taksācijas gadi atbilstoši ir 2006., 2005. un 2004.gads, līdz ar to ir ievērots likumā noteiktais trīs gadu termiņš.

Papildus minētajam, tiesa norāda, ka tas, ka iespējams skaidras naudas uzkrājumi veidojušies arī pirms auditējamā perioda, ir tikai pieteicējas apgalvojums, kura pierādīšanai pieteicēja nav iesniegusi ticamus pierādījumus. Savukārt, ja pieņemtu šādu pieteicējas apgalvojumu, tad VID amatpersonas vispār nedrīkstētu pieprasīt pierādījumus par <u>līdzekļu izcelsmi</u>, jo personai vienmēr pastāvētu iespējas apgalvot, ka līdzekļu uzkrājumi veidojušies vairāk kā trīs gadus iepriekš. Tiesības atsaukties uz ieņēmumu esamību neatbrīvo pieteicēju no pienākuma pierādīt, ka pieteicējas apgalvojumi ir patiesi. Apliekamā ienākuma noteikšanā personai jāspēj pierādīt ienākumu avotu (izcelsmi). Pretējā gadījumā personai jārēķinās, ka tie tiks ieskaitīti ar nodokli apliekamos ienākumos.

[12] Ar Lēmumu daļā pieteicējai ir noteikts pienākums veikt arī papildus maksājumus valsts budžetā – PVN Ls2400,11, nokavējuma naudu Ls896,16 un soda naudu Ls3600,18 apmērā par nereģistrētu saimniecisko darbību, realizējot zāģbaļķus un apaļkokus.

Likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 1.panta 6.punkts noteic, ka saimnieciskā darbība – jebkura sistemātiska darbība par atlīdzību, kas nav darba devēja izmaksāta darba

samaksa vai cita atlīdzība darba ņēmējam, no kuras aprēķināmas valsts sociālās apdrošināšanas obligātās iemaksas.

Tiesa konstatē, ka lietā nav strīda par to, ka uz pieteicējas vārda izsniegts ciršanas apliecinājums un, ka pieteicēja 2005.gada 27.septembrī VID Zemgales reģionālās iestādes Tukuma nodaļā ir saņēmusi 10 (desmit) un 2005.gada 15.novembrī 5 (piecus) komplektus kokmateriālu transporta pavadzīmju.

Ņemot vērā, ka auditā konstatēts, ka auditējamā periodā pieteicēja ir veikusi kokmateriālu realizācijas darījumus, izrakstot kokmateriālu transporta pavadzīmes, tad atbildētājs ir pamatoti secinājis, ka pieteicēja ir veikusi saimniecisko darbību likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" izpratnē.

[13] Atbilstoši likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešajai daļai, uzsākot apliekamo darījumu veikšanu, fiziskās vai juridiskās personas (..) reģistrējas VID ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

Tā paša likuma 3.panta piektā daļa nosaka, ja fizisko vai juridisko personu (..) ar nodokli apliekamo preču piegāžu un sniegto pakalpojumu kopējā vērtība iepriekšējo 12 mēnešu laikā nav sasniegusi vai nav pārsniegusi 10 000 latu, šīm personām, grupām un to pārstāvjiem ir tiesības nereģistrēties VID ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā. Tām personām, kuras izmanto šajā panta daļā paredzētās tiesības, ir pienākums ne vēlāk kā 30 dienu laikā pēc minētās summas sasniegšanas vai pārsniegšanas reģistrēties VID ar pievienotās vērtības nodokli apliekamo personu reģistrā.

No lietas materiāliem izriet, ka citēto tiesību normu prasības pieteicēja nav izpildījusi, jo pieteicējas preču piegāžu vērtība 12 mēnešu laikā (uz 2006.gada 5.janvāri) pārsniedza Ls10 000, tādējādi saskaņā ar likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 3.panta trešo un piekto daļu pieteicējai bija pienākums 30 dienu laikā reģistrēties VID kā ar PVN apliekamajai personai.

Atbildētājs konstatējis, ka pieteicējas ar PVN apliekamo darījumu vērtība no 2005.gada 13.janvāra līdz 2006.gada 5.janvārim sastāda Ls13 333,92 *(lietas 68., 69.lapa).*

Tādējādi nodokļu administrācijai bija pienākums aprēķināt budžetā maksājamo PVN Ls2400,11 apmērā, kā arī soda naudu Ls3600,18 (150% apmērā no PVN pamatparāda) un nokavējuma naudu Ls896,16 atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrajai daļai un 34.pantā noteiktajam.

[14] Pieteicēja pieteikumā norāda, ka, nezinot noteikto kartību, izsniegtās kokmateriālu transporta pavadzīmes-rēķinus bija nodevusi citai personai, kā arī par šo pārkāpumu jau ir administratīvi sodīta. Tāpēc pieteicējas norāda, ka pati nav veikusi minētos darījumus un nav faktiskā labuma ieguvēja.

Tiesa minēto pieteicējas argumentu neatzīst par pamatotu, lai VID noteiktajā kārtībā neveiktu papildu maksājumu aprēķinu valsts budžetā. Turklāt no lietas materiāliem izriet, ka pieteicēja, sniedzot savus paskaidrojumus iestādē (*sk. sākuma sarunas protokolu – lietas 85.-92.lapa*), noradījusi, ka 2004.gadā uz viņas vārda tika atvērts konts bankā, kas 2005.gadā tika lietots darījumiem ar kokmateriāliem (*sākuma sarunas protokola 8.punkts); p*ieteicēja arī atzīst, ka kontā tika ieskaitīti maksājumi par realizētajiem kokmateriāliem (*sākuma sarunas protokola 9.un 24.punkts).*

Atbilstoši Ministru kabineta 2005.gada 15.marta noteikumu Nr.181 „Kokmateriālu transporta pavadzīmes-rēķina lietošanas un noformēšanas kārtība" (spēkā no 19.03.2005. līdz 01.01.2007.) 25.punktam lietotājs (..) nodrošina iegādāto pavadzīmes-rēķina veidlapu stingro uzskaiti un glabāšanu normatīvajos aktos par stingrās uzskaites preču pavadzīmēm-rēķiniem noteiktajā kārtībā. Ministru kabineta 2003.gada 25.marta noteikumu Nr.339 „Noteikumi par stingrās uzskaites preču pavadzīmēm-rēķiniem" IV.nodaļa nosaka pavadzīmes-rēķina lietotāja pienākumus preču pavadzīmēm-rēķinu lietošanas kārtībā, cita starp, paredzot, ka lietotājs — fiziska persona, kura nav rakstiski norīkojusi citas personas veikt šo noteikumu 15.punktā noteiktās darbības, pati ir atbildīgā persona, kura veic minētās darbības (16.punkts). Turklāt

minēto noteikumu 12.un 13.punktā ir noteikts, ka pavadzīmes-rēķina lietotāji ir visi nodokļu maksātāji, kas veic saimniecisko darbību un šajos noteikumos noteiktos darījumus ar precēm; pavadzīmes-rēķina veidlapas drīkst izmantot tikai tas lietotājs, kurš tās iegādājies Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālajā iestādē. Nenoformētu pavadzīmes-rēķina veidlapu nodošana citam nodokļu maksātājam, kā arī minēto veidlapu pavairošana vai izgatavošana ir aizliegta.

No iepriekš minētā regulējuma tiesa nesaskata ticamus apstākļus tam, ka pieteicēja, nezinot savas kā nodokļa maksātāja tiesības un saņemot savā kontā ieskaitītus naudas par darījumiem ar kokmateriāliem, nav apzinājusies šo naudas līdzekļu izcelsmi.

[15] Kā norādījis Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments, nodokļu administrēšana lielā mērā balstās uz informāciju, ko iesniedz nodokļu maksātājs, tai skaitā informāciju, ko nodokļu maksātājs iegūst no citiem avotiem, bet ko viņš apliecina. Tāpēc no nodokļu maksātāja tiek prasīts, lai, iesniedzot nodokļu deklarāciju un sniedzot citu informāciju, viņš būtu ļoti uzmanīgs un skrupulozs. Paviršība vai nolaidība nav pieļaujama. Turklāt nodokļu maksātājs parasti saprot, kāda informācija ir svarīga, lai novērstu nepareizas informācijas iesniegšanu un līdz ar to risku būt sodītam. Citiem vārdiem, no nodokļu maksātāja tiek prasīts, lai viņš pārzinātu nodokļus regulējošās tiesību normas un apzinātos risku, kas saistīts ar to pārkāpšanu. Neprecizitātes un kļūdas rada pamatu nodokļu soda naudas uzlikšanai *(sk. Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-119 12.punktu)*.

No minētā secināms, ka pieteicējai bija pienākums apzināties savu paskaidrojumu pamatojumu un spēju tos pierādīt. Tā kā naudas līdzekļu esamību šajā lietā var apliecināt tikai pieteicējas personiskie paskaidrojumi, tad izskatāmajā gadījumā, vērtējot tos kopsakarā ar šajā sprieduma konstatēto, par pamatotu ir atzīstams VID viedoklis, neatzīstot skaidras naudas uzkrājuma esamību pieteicējai un aprēķinot slēpto ienākumu, kas apliekams ar iedzīvotāju ienākumu nodokli, kā arī nosakot apliekamos darījumus, kam piemērojams pievienotās vērtības nodoklis.

[16] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^3$ panta pirmā daļa paredz, 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 un soda nauda iztrūkstošās nodokļa summas apmērā.

No Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta judikatūras izriet, ka lēmums par soda naudas noteikšanu kā obligātais administratīvais akts ir atceļams tikai tādos gadījumos, ja tiesa konstatē, ka pārkāpuma būtība un raksturs ir tāds, ka maksimālais sods būtu acīmredzami nesamērīgs *(sk. 2006.gada 22.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-245 15.punktu, 2006.gada 30.maija sprieduma lietā Nr.SKA-127 11.punktu, 2005.gada 11.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-292 10.punktu un 2006. gada 7.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-409 14.punktu)*.

Kā izriet no lietas faktiskajiem apstākļiem, soda nauda pieteicējai noteikta tāpēc, ka viņas izdevumi 2004.gadā pārsniedza ienākumus un pieteicēja nebija valstij pilnībā nomaksājusi IIN. Tiesa secina, ka pieļautā pārkāpuma raksturs neliecina par to, ka pārkāpums pieļauts neapzināti. Tiesas ieskatā pieteicējas pārkāpuma būtība un raksturs, proti, nodokļa neaprēķināšana no visiem apliekamajiem ienākumiem neliecina par pieteicējas godprātību attiecībā uz pienākumu aprēķināt un maksāt IIN. Pieteicēja nav ievērojis tiesību normās noteiktos priekšnoteikumus un kārtību IIN nomaksāšanai un ir deklarējusi ienākumus, kuru izcelsme nav pierādīta, tāpēc ir pamats atzīt pieteicējas vainu nodokļu nenomaksāšanā. Tādējādi VID pamatoti konstatēja likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" $31.^3$panta pirmajā daļā noteikto priekšnosacījumu soda naudas noteikšanai pilnā apmērā.

[17] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 34.panta pirmās daļas 1.punkts noteic, ja fiziskā persona (..), kas veic saimniecisko darbību, nereģistrējas kā nodokļu maksātājs vai 30 dienu laikā pēc noteiktā termiņa neiesniedz nodokļu likumos paredzētās nodokļu deklarācijas, (..) tad par labu budžetam no nodokļu maksātāja piedzen nodokli, kas aprēķināts no dienas, kad personai bija jāreģistrējas kā nodokļu maksātājam un soda naudu 150 procentu apmērā no budžetā iemaksājamās nodokļu summas (..).

Pieteicējam audita rezultātā par veiktajiem darījumiem no 2005.gada 13.novembra līdz 2006.gada 5.janvārim aprēķināts pievienotās vērtības nodoklis kopā Ls2400,11. Līdz ar to, pamatojoties uz iepriekš minēto tiesību normu, VID pamatoti noteica pieteicējai pienākumu iemaksāt budžetā papildus PVN un soda naudu 150% apmērā – Ls3600,18.

[18] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otrā daļa nosaka, ka nodokļu administrācija aprēķina nokavējuma naudu – no laikā nenomaksātā pamatparāda 0,05% par katru nokavēto dienu, ja konkrētā nodokļa likumā nav noteikti citi nokavējuma naudas apmēri. Savukārt tā paša likuma 1.panta 22.punkts noteic, ka nokavējuma nauda ir procentu maksājums par nodokļu samaksas termiņa nokavējumu.

No minētajām tiesību normām ir secināms, ka nokavējuma nauda tiek aprēķināta par termiņā nesamaksātajiem nodokļiem valsts budžetā, un tiek aprēķināta procentos no nodokļu pamatparāda un turpina pieaugt ar katru nokavēto dienu. Līdz ar to tiesa uzskata, ka minētās tiesību normas mērķis ir nodrošināt efektīvus nodokļu maksājumus valsts budžetā, tas ir, panākt lai nodokļu maksātāji normatīvajos aktos paredzētos nodokļus un nodevas budžetā samaksā savlaicīgi un pilnā apmērā.

Pamatojoties uz iepriekš minēto, tiesa atzīst, ka VID pamatoti aprēķinājis termiņā nenomaksātā IIN nokavējuma naudu Ls820,39 apmērā un PVN nokavējuma naudu Ls896,16 apmērā.

[19] Pastāvot iepriekš lietā konstatētajiem apstākļiem, tiesa atzīst, ka Lēmums ir tiesisks un pamatots, bet pieteikums par tā atcelšanu ir nepamatots un noraidāms.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt *R.C.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2008.gada 22.augusta lēmuma Nr.19/23590 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā 20 dienu laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Jelgavas tiesu namā.

Tiesnese (*paraksts*) S.Ozola

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās rajona tiesas

tiesnese_____ S.Ozola
Jelgavā, 2010.gada 30.martā