NORAKSTS

Lietas Nr.A42 3941 07
Nr. AA43-0194-10/18

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2010.gada 15.martā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesas sēdes priekšsēdētāja A.Šteinberga,
tiesneši K.Berķis un M.Birzgalis,

piedaloties pieteicējam *R.V.* un atbildētāja Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim *E.H.*,

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz *R.V.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 8.decembra lēmuma Nr.19/32416 atcelšanu, sakarā ar *R.V.* apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2008.gada 27.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID) Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2006.gada 5.jūnija līdz 1.septembrim veica *R.V.* iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par 2005.gadu. Pārbaudes rezultātā ar VID Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces vietnieces 2006.gada 1.septembra lēmumu Nr.13.2.-16.1./8712 papildu nomaksai budžetā noteikts iedzīvotāju ienākuma nodoklis Ls 384,15 un soda nauda Ls 384,15.

Ar VID Vidzemes reģionālās iestādes direktora 2006.gada 13.oktobra lēmumu Nr.4.-8./10314 sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

Ar VID ģenerāldirektora 2006.gada 8.decembra lēmumu Nr.19/32416 atstāts negrozīts VID Vidzemes reģionālās iestādes direktora 2006.gada 13.oktobra lēmums Nr.4.-8/10314.

[2] 2007.gada 3.janvārī Administratīvajā rajona tiesā saņemts *R.V.* (turpmāk arī – pieteicējs) pieteikums, kurā ietverts prasījums atcelt VID (turpmāk arī – iestāde vai atbildētājs) ģenerāldirektora 2006.gada 8.decembra lēmumu Nr.19/32416 (turpmāk arī – Lēmums), pamatojoties uz likumu „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta sesto daļu, likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 22.panta otro daļu, Administratīvā procesa likuma 31.panta pirmo daļu, 75.panta pirmās daļas 1.punktu, 126.panta pirmo daļu, 184.panta pirmās daļas 1.punktu.

[3] Atbildētājs tiesai iesniegtajā rakstveida paskaidrojumā norāda, ka pieteikumu neatzīst.

Atbildētājs atsaucas uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 4.panta otro daļu, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta otro daļu un Ministru kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumu Nr.331 „Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu" (turpmāk – Noteikumi Nr.331) 2., 7. un 17.3.punktu un norāda, ka pieteicējs nav iesniedzis dokumentārus pierādījumus par naudas saņemšanas faktu no *A.V.* Nav konstatēti apstākļi, kas ļautu izdarīt secinājumu par to, ka nodokļu maksātāja vecāsmātes *A.V.* rīcībā varēja atrasties naudas līdzekļi Ls 1001307. Turklāt arī neviens no ģimenes locekļiem VID amatpersonām paskaidrojumos konkrēti nav apstiprinājis naudas līdzekļu minētajā apjomā nodošanu pieteicējam.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2008.gada 29.jūlija spriedumu noraidīts *R.V.* pieteikums par VID ģenerāldirektora 2006.gada 8.decembra lēmuma Nr.19/32416 atcelšanu.

Tiesas spriedums pamatots ar turpmāk norādītajiem motīviem.

[4.1] Tiesa secināja, ka tiesas sēdē pieteicējs izteica no VID sniegtajiem paskaidrojumiem atšķirīgu versiju par to, kādā veidā pieteicējs ieguvis skaidrās naudas uzkrājumus pirms 2005.gada.

[4.2] Tiesa konstatēja, ka lietas izskatīšanas laikā tiesā pieteicējs ir sniedzis savstarpēji pretrunīgus un nereālus paskaidrojumus par iespējamo pieteicēja uzkrājumu rašanās raksturu un esamības ticamību.

Tiesa secināja, ka pieteicēja paskaidrojumi par Lēmuma prettiesiskumu un par iespējamiem Ls 996551 naudas uzkrājumiem 2005.gada sākumā to kopumā nav vērtējami kā informācija likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas un Noteikumu Nr.331. 7. un 20.punkta izpratnē, bet gan kā pieteicēja kā radošas personības radošās darbības rezultāts.

Tā kā pieteicējs ne iestādē, ne tiesā nav sniedzis uzkrājumus 2005.gada sākumā pamatojošu informāciju, tad tiesa atzina, ka atbildētājs, pamatojoties uz pieteicēja iesniegtajām deklarācijām, informāciju, kā arī Centrālās statistikas pārvaldes datiem, pamatoti nav atzinis pieteicēja uz 2005.gada 1.janvāri deklarētos skaidrās naudas uzkrājumus Ls 996551 apmērā.

[4.3] Tiesa atzina, ka VID Lēmumā pamatoti konstatēja pieteicēja izdevumu un deklarēto ienākumu starpību 2005.gadā Ls 1536,58 un pārrēķina rezultātā par 2005.gadu, pamatojoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktu, 3.pantu, 7.pantu, 8.panta trešās daļas 11.punktu, 22.panta 4., 5., 6. un 7.daļu, $31.^3$ panta pirmo daļu, papildu nomaksai budžetā pieteicējam aprēķināja iedzīvotāju ienākuma nodokli (25% no Ls 1536,58) Ls 384,15 un soda naudu Ls 384,15. Tiesa nesaskatīja soda naudas acīmredzamu nesamērību.

[5] Pieteicējs iesniedzis apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2008.gada 27.oktobra spriedumu. Apelācijas sūdzība pamatota ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[5.1] Galvenais nodokļa parāda uzrēķina pamats ir fakts, ka pieteicēja rīcībā nav un nevarēja būt skaidras naudas uzkrājums Ls 996551 apmērā, kā iemeslu tam minot to, ka nav ticami pieteicēja paskaidrojumi par šīs naudas izcelsmi, proti, to, ka to pieteicējam ir nodevusi viņa vecāmāte *A.V.*

VID Lēmumā, atsaucoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu (redakcijā, kas bija spēkā uz lēmuma pieņemšanas brīdi), ir norādījis, ka par maksātāja pierādījumiem nodokļu summas apstrīdēšanai ir atzīstami tikai tie maksātāja ieņēmumu un izdevumu attaisnojuma dokumenti (iesniegtie dokumentu noraksti), kas uzrādīti (iesniegti) reizē ar gada ienākuma deklarāciju, deklarācijas precizējumu un papildu deklarāciju.

Ņemot par pamatu šo argumentāciju, VID Lēmumā ir secinājis, ka pieteicējs nav iesniedzis nevienu dokumentu, kas apliecinātu iepriekšminētās naudas saņemšanas faktu, kas savukārt ir pietiekošs pamats neatzīt pieteicēja uz 2005.gada 1.janvāri deklarētos skaidrās naudas uzkrājumus Ls 996551 apmērā.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtā daļa noteica, ka, 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. Par maksātāja pierādījumiem nodokļa summas apstrīdēšanai ir atzīstami tikai tie maksātāja ieņēmumu un izdevumu attaisnojuma dokumenti (iesniegtie dokumentu noraksti), kā arī citi dokumenti un pierādījumi, kas uzrādīti (iesniegti) reizē ar gada ienākumu deklarāciju, deklarācijas precizējumu un papildu deklarāciju.

Līdz ar to VID Lēmuma argumentācijā ir prettiesiski sašaurinājis norādītās tiesību normas regulējumā uzskaitītos pierādīšanas avotus, kas var apliecināt uzkrāto naudas līdzekļu fakta esamību. VID ieskatā tie ir tikai un vienīgi rakstiski dokumenti, kaut gan likums šajā situācijā paredz jebkāda veida pierādījumus, kas konkrētajā gadījumā ir pieteicēja paskaidrojumi, kuru nepatiesumu neviens nav pierādījis.

Tikai fakts, ka pieteicēja radinieki neko nezina par šo naudu, neizslēdz situāciju, ka strīdus naudu pieteicējs tomēr ir saņēmis no savas vecāsmātes, kuras nepārprotama griba bija to nodot tikai un vienīgi pieteicējam, citiem radiniekiem par to nesakot.

Administratīvā rajona tiesa sprieduma motīvu daļā ir pareizi atreferējusi norādītās tiesību normas noteikumus, taču savā analīzē par to, pretēji likumā uzskaitītajam, secina, ka attiecīgajā laika periodā likums noteica nodokļu maksātāja pienākumu iesniegt attaisnojuma dokumentus par maksātāja ienākumiem un izdevumiem pārbaudāmajā periodā, tas ir, 2005.gadā. Bez tam tiesa savā spriedumā ir atsaukusies uz Noteikumu Nr.331 7.punktu, kas nosaka, ja maksātājs papildu deklarācijai nav pievienojis informāciju par ienākumiem vai izdevumu īpatnībām, ienākumu

aprēķināšanai ir izmantojama Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošā informācija un Centrālās statistikas pārvaldes statistikas dati.

Pieteicējs norāda, ka ir devis gan mutisku, gan rakstisku (paskaidrojumu veidā) VID informāciju par strīdus naudas līdzekļu iegūšanas apstākļiem, kas atbilst likuma noteikumu prasībām.

Atsaucoties uz šīm tiesību normām, tiesa pamatoti secinājusi, ja VID uzskatīja, ka pieteicēja 2005.gada sākumā deklarētie skaidrās naudas uzkrājumi nav iegūti vai nevarēja būt iegūti likumīgi, tam bija pienākums pierādīt savu iebildumu pamatojumu. Taču nav saprotams tiesas secinājums, ka pieteicējs savu pierādīšanas pienākumu varēja izpildīt ar to, ka sniedza informāciju par saviem uzkrājumiem.

Pieteicējs norāda, ka bija sniedzis VID informāciju par deklarācijā uzrādīto naudas līdzekļu uzkrājuma iegūšanas apstākļiem, tādā veidā izpildot visas likuma prasības, kādas nepieciešams ievērot šādos gadījumos.

Neskatoties uz to, ka VID nav pierādījis savu iebildumu pamatotību par pieteicēja norādītajiem naudas uzkrājuma iegūšanas apstākļiem, bet sava Lēmuma pamatojumam ir atsaucies tikai uz vienu argumentu – ka pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus (rakstveida dokumentus), kas apliecinātu viņa paskaidrojumu patiesumu, tiesa, pretēji Administratīvā procesa likuma 103.panta trešās daļas 2.punkta noteikumiem, spriedumā ir vērtējusi tādus apstākļus, uz ko VID sava administratīvā akta pamatojumā nav atsaucies.

Tiesa, vērtējot pieteicēja paskaidrojumu būtību, ir secinājusi, ka tie ir pretrunīgi un nereāli, kā galveno argumentu tam minot faktu, ka pieteicējs nav tai atklājis strīdus naudas atrašanās vietu. Bez tam tiesa, pilnībā neanalizējot pieteicēja norādītos naudas nodošanas apstākļus, patvaļīgi ir secinājusi, ka šāds naudas nodošanas fakts nav noticis.

[5.2] Attiecībā uz jēdziena „informācija" pielietojuma būtību tiesa, atsaucoties uz Informācijas atklātības likuma 1.panta 1.punktu, ir secinājusi, ka informācijai jābūt patiesai un iespējami pārbaudāmai. No šāda tiesas secinājuma izriet, ka pie situācijas, ja informācija nav pārbaudāma, tā nevar būt patiesa. Šāds tiesas secinājums ir absurds, pirmkārt, tas, ka informācija nav pārbaudāma, loģiski spriežot, vēl nenozīmē, ka tā nav patiesa, otrkārt, Informācijas atklātības likuma 1.panta 1.punktā teikts, ka ziņa vai ziņu kopums jebkurā tehniski iespējamā fiksēšanas, uzglabāšanas vai nodošanas veidā ir informācija, kurā nav norādes uz tiesas izvirzīto tēzi par informācijas pārbaudāmību, un kas nav pretrunā ar manis nodoto informāciju VID, treškārt, minētā likuma 2.panta pirmā daļa noteic, ka šā likuma mērķis ir nodrošināt, lai sabiedrībai būtu pieejama informācija, kura ir iestādes rīcībā vai kuru iestādei atbilstoši tās kompetencei ir pienākums radīt. Šis likums nosaka vienotu kārtību, kādā privātpersonas ir tiesīgas iegūt informāciju iestādē un to izmantot. Ievērojot minēto tiesību normu noteikumus, ir konstatējams, ka šis likums regulē pavisam citas tiesiskās attiecības par informācijas apriti, kas absolūti neattiecas uz strīdus būtību šajā lietā.

Pilnībā neizprotama ir tiesas atsauces uz Autortiesību likumu, kas regulē pavisam atšķirīgu tiesību jomu no nodokļu administrēšanas tiesību jomas.

[5.3] Tiesa nepamatoti norāda, ka pieteicējs nav ne iestādei, ne tiesai sniedzis informāciju par naudas uzkrājumu esamību un tās atrašanās vietu, tieši otrādi, pieteicējs visu laiku ir apgalvojis, ka uzkrātie līdzekļi atrodas pie *R.V.* skaidrā naudā, un tikai šis ievērojami lielās naudas summas drošības dēļ viņš to klātienē nav uzrādījis VID un tiesai.

Bez tam VID nav lūdzis pieteicējam šo naudu viņiem uzrādīt, VID argumenti bija tikai par dokumentu neesamību, kas apliecinātu šādas naudas saņemšanas faktu no viņa vecāsmātes.

[5.4] Ir nepamatota tiesas atsauce uz Administratīvā procesa likuma 152.pantu, kas nosaka, ka tiesa pieļauj tikai likumā noteiktos pierādīšanas līdzekļus, faktus, kurus saskaņā ar likumu var pierādīt tikai ar noteiktiem pierādīšanas līdzekļiem, nevar nodibināt ne ar kādiem citiem pierādīšanas līdzekļiem, kontekstā ar pieteicēja VID un tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, kas arī ir likumā noteikts pierādījums atbilstoši Administratīvā procesa likuma 149.panta noteikumiem, kas savukārt nosaka, ka pierādījumi administratīvajā lietā ir ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti administratīvā procesa dalībnieku prasījumi un iebildumi, kā arī ziņas par citiem faktiem, kuriem ir nozīme lietas izspriešanā.

Ja reiz tiesa uzskatīja, ka pieteicēja sniegtās ziņas par apstākļiem nav pietiekami drošas, tā varēja izmantot Administratīvā procesa likuma 161.panta trešās daļas noteikumus, kas nosaka, ka, ja citu pierādīšanas līdzekļu nav vai arī tie nav pietiekami droši, pieteicējs - fiziskā persona ar zvērestu var apstiprināt savus paskaidrojumus.

[6] Atbildētājs Administratīvajā apgabaltiesā iesniegtajos rakstveida paskaidrojumos par pieteicēja apelācijas sūdzību norāda, ka apelācijas sūdzībā norādītajiem argumentiem nepiekrīt un apelācijas sūdzību uzskata par nepamatotu. Iestāde uzskata, ka pirmās instances tiesa spriedumā detalizēti un pareizi ir izvērtējusi Lēmuma atbilstību materiālajām un procesuālajām tiesību normām kopsakarā ar pieteikumā minētajiem argumentiem, un pievienojas tiesas spriedumā izdarītajiem secinājumiem.

[7] Tiesas sēdē pieteicējs apelācijas sūdzību uzturēja. Atbildētāja pārstāvis pieteicēja apelācijas sūdzību neatzina.

Motīvu daļa

[8] Pārbaudījusi lietas materiālus un noklausījusies administratīvā procesa dalībnieku tiesas sēdē sniegtos paskaidrojumus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[9] Administratīvā apgabaltiesa konstatē turpmāk norādītos lietas faktiskos apstākļus.

[9.1] 2005.gada 8.jūlijā *R.V.* iesniedza Valsts amatpersonas deklarāciju, stājoties amatā, kurā uzrādīja skaidrās naudas uzkrājumus Ls 996342 apmērā. 2006.gada 19.aprīlī *R.V.* iesniedza Valsts amatpersonas

deklarāciju, beidzot pildīt amata pienākumus, kurā uzrādīja skaidrās naudas atlikumu Ls 975473, EUR 8195,74 un USD 9856,73.

[9.2] 2006.gada 27.janvārī *R.V.* iesniedza VID 2003.gada ienākumu deklarāciju (lietas 168.-174.lapa) un papildu deklarāciju (lietas 178.-183.lapa), kā arī 2004.gada ienākumu deklarāciju (lietas 175.-177.lapa) un papildu deklarāciju (lietas 184.-188.lapa), uzrādot skaidrās naudas uzkrājumus 2003.gada taksācijas gada sākumā Ls 1001307 apmērā un 2004.gada taksācijas gada sākumā Ls 998852 apmērā.

[9.3] 2006.gada 27.februārī *R.V.* VID iesniedza 2005.gada ienākumu deklarāciju.

Pamatojoties uz VID Vidzemes reģionālās iestādes pieprasījumu, 2005.gada 19.maijā *R.V.* iesniedzis papildu deklarāciju par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem 2005.gadā (lietas 191.-194.lapa), uzrādot skaidrās naudas uzkrājumus Ls 996551,00.

Maksātāja aptaujas veidlapā *R.V.* apliecinājis, ka papildu deklarācijā par 2005.gadu visi ienākumi un īpašumu izmaiņas ir uzrādīti pilnīgi; papildus informācija netiek sniegta.

[9.4] Pamatojoties uz VID Vidzemes reģionālās iestādes direktora 2006.gada 31.maija lēmumu Nr.13.2.16./5544, VID Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa no 2006.gada 5.jūnija līdz 1.septembrim *R.V.* veica iedzīvotāju ienākuma nodokļa auditu par 2005.gadu.

VID neatzina *R.V.* deklarētos skaidrās naudas uzkrājumus Ls 996551 apmērā un konstatēja, ka *R.V.* izdevumu apjoms (Ls 11148,34) pārsniedz gūtos ienākumus (Ls 9611,76) par Ls 1536,58, kas saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta otro daļu, 1.panta pirmās daļas 3.punktu, 7.pantu, 8.panta trešās daļas 11.punktu un 15.panta otro daļu ir apliekami ar iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Pārbaudes rezultātā 2006.gada 1.septembrī sastādīts audita pārskats Nr.23-2006-128 (lietas 26.-52.lapa) un ar VID Vidzemes reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas priekšnieces vietnieces 2006.gada 1.septembra lēmumu Nr.13.2.-16.1./8712 *R.V.* papildu nomaksai budžetā tika aprēķināts iedzīvotāju ienākuma nodoklis Ls 384,15 un soda nauda Ls 384,15 (lietas 24.-25.lapa).

[9.5] Ar VID Vidzemes reģionālās iestādes direktora 2006.gada 13.oktobra lēmumu Nr.4.-8./10314 sākotnējais lēmums atstāts negrozīts (lietas 18.-23.lapa).

[9.6] Ar VID ģenerāldirektora 2006.gada 8.decembra lēmumu Nr.19/32416 atstāts negrozīts VID Vidzemes reģionālās iestādes direktora 2006.gada 13.oktobra lēmums Nr.4.-8/10314 (lietas 13.-16.lapa).

[10] Atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 2.panta 1.punktam iedzīvotāju ienākuma nodokli maksā fiziskās personas, kas atbilstoši likumam „Par nodokļiem un nodevām" ir iekšzemes nodokļu maksātāji un taksācijas periodā (kalendārajā gadā) ir guvuši ienākumus Latvijas Republikā un/vai ārvalstīs.

Likuma 3.panta otro daļu iekšzemes nodokļa maksātāja gada apliekamais ienākums ir viņa gada ienākums, izņemot šā likuma 9.pantā minētos neapliekamos ienākumus, no kuriem tiek atskaitīti: 1) šā likuma 10.pantā noteiktie attaisnotie izdevumi; 2) maksātāja gada (mēneša) neapliekamais minimums; 3) šā likuma 13.pantā noteiktie atvieglojumi.

Likuma 7.pants paredz, ka maksātāja gada ienākums ir visa taksācijas perioda (kalendārā gada) laikā iegūto naudas, naturālo vērtību un saņemto pakalpojumu kopums.

Likuma 8.panta pirmā daļa noteic, ka maksātāja gada apliekamo ienākumu veido ienākumi, par kuriem ir jāmaksā algas nodoklis atbilstoši šā panta otrajai, ceturtajai un piektajai daļai, un pārējie šā panta trešajā daļā minētie ienākumi. Savukārt 8.panta trešās daļas 11.punkts paredz, ka pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti citi ienākumi, kas nav minēti šā likuma 9.pantā.

No minētajām tiesību normām secināms, ka fiziskai personai ir jāmaksā iedzīvotāju ienākuma nodoklis no taksācijas periodā gūtajiem ienākumiem, ja vien šie ienākumi neatbilst kādam no likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 9.pantā norādītajiem ar nodokli neapliekamo ienākumu veidiem.

[11] 2006.gada 28.augustā iestādei sniegtajos paskaidrojumos pieteicējs norādīja, ka dzīvo vienā mājsaimniecībā ar vecākiem, tāpēc Centrālās statistikas pārvaldes dati par gada patēriņa apjomu nav piemērojami. Savukārt ne apstrīdēšanas iesniegumā (lietas 17.lapa), ne pieteikumā (lietas 3.lapa), ne apelācijas sūdzībā (lietas 135.-138.lapa) un tiesas sēdē sniegtajos paskaidrojumos pieteicējs nav izteicis iebildumus par pārbaudē atzīto līdzekļu avotu pārsniegumu pār līdzekļu izlietojumu 2005.gadā Ls 1536,58 apmērā. Apelācijas instances tiesas sēdē paskaidroja, ka nav strīda par ienākumiem un izdevumiem (tiesas sēdes protokols lietas 166.lapā).

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta sestā daļa noteic, ka ar maksātāja un viņa ģimenes personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu novērtējumu Valsts ieņēmumu dienests nosaka, izmantojot Centrālās statistikas pārvaldes datus par attiecīgo periodu, ja vien maksātājs nevar pierādīt citu ar personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu apmēru. Noteikumu Nr.331 7.punkts noteic, ja maksātājs papildu deklarācijai nav pievienojis informāciju par ienākumu un izdevumu īpatnībām, ienākumu aprēķināšanai ir izmantojama Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā esošā informācija un Centrālās statistikas pārvaldes statistikas dati.

Administratīvās apgabaltiesas ieskatā atbildētājs ir pamatoti konstatējis, ka pieteicējs nav uzrādījis un dokumentāli pamatojis konkrētu ar personiskajām vajadzībām saistīto izdevumu summu, tāpēc auditā izmantoti Centrālās statistikas pārvaldes noteiktie dati (2005.gadā 105,48 x 12 mēneši = Ls 1265,76).

Apgabaltiesa konstatē, ka lietas izskatīšanas laikā nepastāv strīds par pārbaudē konstatēto līdzekļu avotu pārsniegumu pār līdzekļu izlietojumu 2005.gadā Ls 1536,58 apmērā.

[12] Lietā ir strīds par to, vai atbildētājs pamatoti nav atzinis pieteicēja deklarētos skaidrās naudas uzkrājumus, kas radušies pirms 2003.gada, saņemot naudas līdzekļus no vecāsmātes *A.V.*.

[13] Tiesa konstatē, ka pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumus atbildētājs nav atzinis, norādot, ka auditā nav gūti pietiekami pierādījumi, ka papildu deklarācijā norādītais skaidrās naudas uzkrājums un paskaidrojumos sniegtie skaidrās naudas izcelsmes veidi ir patiesi; auditā nav saņemti dokumentāri apliecinājumi un faktiski pierādījumi, ka *R.V.* rīcībā uz 2005.gada 1.janvāri ir bijuši skaidrās naudas uzkrājumi Ls 996551; cita informācija par iespējamiem skaidrās naudas uzkrājumu avotiem netika iegūta (audita pārskata 20.lapa).

Savukārt pieteicējs apelācijas sūdzībā norāda, ka atbildētājam ir sniedzis gan mutisku, gan rakstisku informāciju par skaidrās naudas uzkrājumu iegūšanas apstākļiem, savukārt iestāde nav pierādījusi savu iebildumu pamatotību.

[14] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.panta 1. un 2.punkts noteic, ka Valsts ieņēmumu dienesta teritoriālā iestāde pēc maksātāja dzīvesvietas pārbauda deklarācijā uzrādīto datu ticamību un pareizību, veic iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksāšanas kontroli.

Saskaņā ar minētā likuma 22.panta otro daļu, 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).

Arī likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta sestā daļa paredz, ka, veicot nodokļu revīziju (auditu), nodokļu administrācijai 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

No minētajām tiesību normām secināms, ka VID ir tiesības pārbaudīt maksātāja deklarācijā uzrādīto datu ticamību, kā arī uz aprēķinu pamata noteikt ar nodokli apliekamo ienākumu un maksājamo nodokli. Savukārt nodokļu maksātājam ir jāpamato neatbilstība starp ieņēmumiem un izdevumiem. Pamatošana nozīmē to, ka pieteicējam nevis tikai paskaidrojumos jānorāda, ka viņam bija skaidras naudas uzkrājumi norādītajā apmērā, bet arī jānorāda ticams pamatojums, ka šie paskaidrojumi ir patiesi. Šāda nostāja ir apstiprināta arī līdzšinējā tiesu praksē (sk., piemēram,

Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departamenta 2006.gada 13.jūnija sprieduma lietā SKA -231 11.3.punktu).

Nodokļu maksātāja pienākums pierādīt savu iebildumu pamatotību izriet arī no likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā noteiktā, ja nodokļu maksātājs nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājumu lielumam, pierādījumus par nodokļu maksājumu lielumu nodrošina nodokļu maksātājs.

Arī Administratīvā procesa likuma 161.panta pirmā daļa noteic, ka administratīvā procesa dalībnieka paskaidrojumi, kas satur ziņas par faktiem, uz kuriem pamatoti viņa prasījumi vai iebildumi, atzīstami par pierādījumiem, ja tos apstiprina citi pārbaudīti un novērtēti pierādījumi.

Pieteicējs uzskata, ka skaidrās naudas uzkrājumu esamību ir pierādījis, iesniedzot papildu deklarāciju, kurā uzrādīja skaidras naudas uzkrājumu uz audita sākumu. Administratīvā apgabaltiesa norāda, ka papildu deklarācijas iesniegšana, tajā norādot kādas ziņas, tai skaitā par skaidras naudas uzkrājumiem, automātiski nenozīmē, ka šīs ziņas atbilst patiesībai un nav apšaubāmas no VID un tiesas puses. Savukārt personai, norādot papildu deklarācijā skaidras naudas uzkrājumus un dāvinājumu, ir jāspēj saprātīgi un ticami pamatot un pierādīt to izcelsmi, lai VID varētu izpildīt savas likumā paredzētās tiesības un pienākumus kontrolēt nodokļu aprēķināšanas un maksāšanas pareizību.

Ievērojot minēto, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka lietā pārbaudāms, vai ticami ir pieteicēja sniegtie paskaidrojumi un pierādījumi par papildu deklarācijās norādīto skaidras naudas uzkrājumu avotu.

[15] Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka attiecībā uz pieteicēja skaidrās naudas uzkrājumiem iestāde noskaidrojusi turpmāk minētos apstākļus.

[15.1] *R.V.* 2006.gada 27.janvārī sniegtajā paskaidrojumā (lietas 76.lapa) norādījis, ka skaidrās naudas uzkrājumi Ls 996342 apmērā, kas uzrādīti Valsts amatpersonas deklarācijā, kuru iesniedz, stājoties amatā, ir saņemts dāvinājums pirms 2003.gada. Lūgts sniegt informāciju, kādi bija skaidrās naudas uzkrājumi uz 2005.gada 31.decembri, *R.V.* norādīja, ka, tā kā vēl ir laiks dažādu pārskatu sastādīšanai un iesniegšanai par iepriekšējo gadu, šādas informācijas viņa rīcībā nav.

[15.2] Atbildot uz VID Vidzemes reģionālās iestādes 2006.gada 6.februāra vēstuli Nr.13.1.-16./1326 ar lūgumu sniegt paskaidrojumus par skaidrās naudas uzkrājumiem, *R.V.* 2006.gada 23.martā sniedzis paskaidrojumu, ka šos līdzekļus ir saņēmis no savas vecāsmātes *A.V.*, dzimušas 1922.gada 26.jūlijā. Šos naudas līdzekļus vecāmāte bija uzkrājusi savā dzīves laikā, un pēc viņas nāves šī nauda nonāca *R.V.* rīcībā, ko viņš uzskata par dāvinājumu, jo vecāmāte vienmēr teikusi, ka visa viņas uzkrātā nauda pienākas viņam. Cik *R.V.* šobrīd zināms, par naudas nodošanu rakstiskas liecības nav saglabājušās. Vecāsmātes naudas uzkrājumus saņēma skaidrā naudā.

[15.3] Sākuma sarunas protokolā 2006.gada 5.jūnijā (lietas 61.-66.lapa) *R.V.* attiecībā uz skaidrās naudas uzkrājumiem norāda, ka naudu ieguva Latvijas latos ārpus pārskata perioda.

[15.4] 2006.gada 18.augustā VID sniegtajā paskaidrojumā *R.V.* norāda, ka 2005.gada papildus deklarācijā norādīto skaidrās naudas uzkrājumu Ls 996551 apmērā apstiprina papildus deklarācija par 2003. un 2004.gadu. Nauda nonāca *R.V.* rīcībā pēc vecāsmātes nāves bez dāvinātāja tiešas darbības. Tas ir, netieši, ne – personiski. Naudu saņēma Latvijas bankas naudas zīmēs. Zina, ka vecāmāte bija ļoti saimnieciska, turklāt ir saņēmusi Padomju Savienības darba varoņa apbalvojumus. Skaidrās naudas atlikums uz 2005.gada 31.decembri ir Ls 988822,49.

[15.5] *Z.V.* (*A.V.* dēls) 2006.gada 18.augustā sniegtajā paskaidrojumā (lietas 73.-75.lapa) norāda, ka *A.V.* (dzīvesvieta – „*./Nosaukums/*" */pagasts/* pagastā; darba vieta – p/s „*./Nosaukums/*" lopkopībā) naudas uzkrājumi varētu būt saistīti ar neļķu audzēšanu 70-to gadu beigās un 80-tajos gados. Pensijā aizgāja 1982.gadā. Pensija Ls 60. Māte *A.V.* uzdāvināja *Z.V.* mājīpašumu „*./Nosaukums/*", reizēm palīdzēja ar naudu. Mantojums publiski dalīts netika. Visus jautājumus viņa nokārtoja pārdomāti un savlaicīgi, pirms savas nāves. Testamenta nebija. Visu naudu viņa solīja atdot mīļotajam mazdēliņam *R.V.*, lai brauc mācīties uz ārzemēm. Summu viņa nenosauca.

[15.6] *P.V.* (*A.V.* dēls) 2006.gada 25.augustā sniegtajā paskaidrojumā (lietas 67.-69.lapa) norāda, ka mātei *A.V.* (mirusi 1998.gada 15.janvārī) bija liela palīgsaimniecība; pensijas apmērs Ls 70. Dāvinājumā no *A.V.* saņēmis visas p/s „*./Nosaukums/*" pajas un citas lietas. Pie *A.V.* dāvinājuma nodošanas *R.V.* klāt nav bijis, bet zina, ka *R.V.* dzīvo pārticīgi.

[15.7] *R.V.* (*A.V.* mazdēls, dēla *P.V.* dēls) 2006.gada 18.augustā sniegtajā paskaidrojumā (lietas 70.-72.lapa) norāda, ka viņam nav izveidojušās tuvas attiecības ar *R.V.* un par *A.V.* dāvinājumu vai mantojumu *R.V.* (datumus, dokumentu noformēšanu, summu) nevar neko paskaidrot, jo pie minēto dokumentu noformēšanas nebija klāt. Zina tikai to, ka *R.V.* ir turīgs cilvēks.

[15.8] Atbilstoši Valsts Sociālās apdrošināšanas aģentūras sniegtajai informācijai *A.V.* pensijas apmērs 1994.gadā bija Ls 385,38, 1995.gadā Ls 464,32, 1996.gadā Ls 540,16, 1997.gadā Ls 593,82.

[16] Pirmās instances tiesas sēdē uz tiesas jautājumu, kādā veidā pieteicējs ieguvis gandrīz miljonu latu uzkrājumus, pieteicējs paskaidroja, ka ir radošs cilvēks, tāpēc nevēlas izteikties, kur šo naudu ņēmis. Norādīja, ka nauda atrodas drošā vietā, netālu no pieteicēja dzīvesvietas, bet pieteicējs nevar atbildēt uz jautājumu, kādās naudas zīmēs, kā arī drošības apsvērumu dēļ neizpaudīs informāciju, kur tieši nauda atrodas. Uzkrājumus lieto pēc vajadzības, apmēram līdz Ls 10000 ik gadu. Uz tiesas jautājumu par *A.V.* pieteicējs paskaidroja, ka viņa bijusi ļoti čakla, gudra un taupīga. Viņa mirusi 1998.gadā, bet viņai ir sakars ar pieteicēja uzkrājumiem – viņa ir ieskaitījusi pieteicējam šo summu. Pirmais laika moments, kad pieteicējam radušies šie uzkrājumi, ir 2002., 2003.gads, ko pieteicējs norādīja deklarācijās, par

agrākiem periodiem viņam neviens neprasīja (tiesas sēdes protokols lietas 121.-122.lapā).

Apelācijas instances tiesas sēdē pieteicējs paskaidroja, ka starpība Ls 1536,58 ir veidojusies no skaidrās naudas uzkrājuma miljons latu apmērā, ko pieteicējs uzskata par vecāsmātes dāvinājumu. Vecāmāte viņam paziņoja, kā šī nauda ir pieejama un sasniedzama. 1997.gadā vecāmāte pieteicējam pateica, ka nauda pienākas viņam; šādas sarunas notika vairākas reizes. Šo naudu pieteicējs paņēma pēc vecāsmātes nāves. Visu naudu pieteicējs nav ņēmis, vēlākajos gados ir nedaudz no šīs naudas iztērējis. Nezina, kā ir veidojušies vecāsmātes ienākumi (tiesas sēdes protokols lietas 166.lapā).

[17] Izvērtējot kopumā visus pieteicēja sniegtos paskaidrojumus par uzkrājumu veidošanos, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka tie nav vērtējami kā ticami un nepierāda pieteicēja 2005.gadā deklarēto naudas līdzekļu izcelsmi.

Pieteicējs nav iesniedzis pierādījumus par dāvinājuma (atbilstoši pieteicēja paskaidrojumiem – 1997.gadā mutiski novēlētā un pēc vecāsmātes nāves iegūtā) saņemšanu no *A.V.*.

Ņemot vērā, ka *A.V.* nāves brīdī (1998.gada 15.janvārī) pieteicējs bija nepilngadīgs, kā arī *A.V.* bija divi lejupējie pirmās pakāpes mantinieki (dēli *P.V.* un *Z.V.*), apgabaltiesas ieskatā VID pamatoti ieguva papildus informāciju no viņas radiniekiem par skaidrās naudas uzkrājumu iespējamību. Neviena no aptaujātajām personām par *R.V.* atstāto dāvinājumu vai mantojumu nebija informēta (skat. šī sprieduma 15.5.-15.7.punktu). Savukārt pieteicējs nav norādījis uz citām personām, kas varētu apliecināt skaidrās naudas nodošanas un saņemšanas apstākļus.

Ievērojot lietas izskatīšanas gaitā iegūto informāciju, nav pamata secināt, ka *A.V.* rīcībā ir bijuši pietiekami finanšu līdzekļi, lai *R.V.* dāvinātu norādīto naudas summu.

Apgabaltiesas ieskatā nav pamata uzskatīt, ka skaidras naudas uzkrājums pieteicēja norādītajā apmērā *A.V.* varēja izveidoties līdz 1982.gadam, kad viņa strādāja p/s „*/Nosaukums/*” par lopkopēju, vai no pensijas, kas attiecīgi 1994.gadā bija Ls 385,38, 1995.gadā Ls 464,32, 1996.gadā Ls 540,16, 1997.gadā Ls 593,82. Atbilstoši *A.V.* dēla *Z.V.* paskaidrojumiem viņas naudas uzkrājumi varētu būt saistīti ar neļķu audzēšanu 70-to gadu beigās un 80-tajos gados. Kā pamatoti norāda atbildētājs, ņemot vērā naudas reformu (1992.gada 7.maijā Latvijā apgrozījumā tika laists Latvijas rublis, mainot to attiecībā 1:1, un 1993.gada 5.martā apgrozījumā tika laista lata naudas zīme, mainot to attiecībā 1:200), *A.V.* skaidrās naudas uzkrājumiem līdz 1992.gadam bija jābūt apmēram 200 000 000 rubļu. Padomju Savienībā fizisko personu legāla saimnieciskā darbība nebija iespējama, savukārt pēc 1990.gada 1.decembra, kad stājās spēkā likums „Par uzņēmējdarbību”, *A.V.* nav iesniegusi Valsts finansu inspekcijā un VID deklarācijas par veikto saimniecisko darbību. Līdz ar to apgabaltiesas ieskatā iestāde pamatoti atzina, ka nav iegūti pierādījumi, ka

A.V. veikusi saimniecisko darbību, kuras rezultātā guvusi skaidrās naudas uzkrājumus apmēram miljons latu apmērā.

No pieteicēja paskaidrojumiem kopumā izriet, ka naudas summa vairāk kā miljons latu apmērā nonāca viņa rīcībā laika periodā starp 1998. un 2003.gadu un viņš no šīs summas periodiski tērēja apmēram Ls 10000 ik gadu. Tai pat laikā no lietas materiāliem redzams, ka pieteicējs saņēmis aizdevumu 2004.gadā Ls 40,56 apmērā no SIA „Inserviss Group" (lietas 185.lapa), kā arī 2005.gadā Ls 565 apmērā no *R.T.* un Ls 60 apmērā no *M.L.* (lietas 192.lapa). Arī minētais apstāklis apgabaltiesas ieskatā norāda, ka pieteicēja rīcībā nebija skaidrās naudas uzkrājumu, kurus viņš varēja izmantot savu izdevumu segšanai. Proti, nav saprotama aizņēmumu nepieciešamība, ja pieteicēja rīcībā būtu bijuši skaidrās naudas uzkrājumi viņa norādītajā apmērā.

[18] Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējs nav pierādījis papildu deklarācijās norādīto naudas summu izcelsmi, savukārt iestāde ir iesniegusi pierādījumus, saskaņā ar kuriem neapstiprinās pieteicēja apgalvojumi, ka uzkrātās naudas summas ir saņemtas no vecāsmātes kā dāvinājums. Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka VID pamatoti izslēdz no iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķina pieteicēja deklarēto skaidrās naudas uzkrājumu un pamatoti secināja, ka pieteicējam bijuši slēptie ienākumi, par kuriem nav samaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis.

[19] Apgabaltiesa noraida kā nepamatotu apelācijas sūdzības argumentu, ka VID, atsaucoties uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu, vērtējis tikai rakstveida pierādījumus, bet nav vērtējis citus pierādījumus, kas apliecina skaidrās naudas līdzekļu uzkrājuma faktu, proti, pieteicēja paskaidrojumus, kuru nepatiesumu neviens nav pierādījis, savukārt tiesa spriedumā ir vērtējusi faktus, uz kuriem VID sava administratīvā akta pamatojumā nav atsaucies.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtā daļa (redakcijā, kas bija spēkā lēmuma pieņemšanas brīdī) paredzēja, ka, 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. Par maksātāja pierādījumiem nodokļa summas apstrīdēšanai ir atzīstami tikai tie maksātāja ieņēmumu un izdevumu attaisnojuma dokumenti (iesniegtie dokumentu noraksti), kā arī citi dokumenti un pierādījumi, kas uzrādīti (iesniegti) reizē ar gada ienākumu deklarāciju, deklarācijas precizējumu un papildu deklarāciju.

Minētā tiesību norma ar Satversmes tiesas 2007.gada 11.aprīļa spriedumu lietā Nr. 2006-28-01 „Par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrā teikuma atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 92.pantam" ir atzīta par neatbilstošu Satversmes 92.pantam un spēkā neesošu no 2007.gada 1.oktobra. Vienlaikus Satversmes tiesa norādīja,

ka administratīvajām tiesām katrā konkrētā gadījumā ir iespēja izspriest lietu, piemērojot Satversmes normas tieši (konkrēti – Satversmes 92. pantu, kas noteic, ka ikviens var aizstāvēt savas tiesības un likumiskās intereses taisnīgā tiesā), proti, pārbaudot VID lēmuma tiesiskumu, pieņemt pierādījumus, kuri nav iesniegti VID noteiktajā termiņā.

Apgabaltiesa konstatē, ka iestāde, neraugoties uz atsauci uz norādīto tiesību normu, nav atteikusies vērtēt pierādījumus, kas nebija iesniegti reizē ar gada ienākumu deklarāciju un papildu deklarāciju. VID nav izmantojis formālus argumentus, atsakoties vērtēt pierādījumus, bet gan, vērtējot pierādījumus, nav atzinis pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus. Apgabaltiesa konstatē, ka iestāde ir vērtējusi pieteicēja paskaidrojumus [15.1-15.4] kopsakarā ar citiem iestādes rīcībā esošajiem pierādījumiem, tostarp, *A.V.* radinieku paskaidrojumiem [15.5-15.7] un Valsts sociālās apdrošināšanas aģentūras sniegto informāciju [15.8], un ir izteikusi savus apsvērumus, kas liecina, ka pieteicēja vecāsmātes *A.V.* rīcībā nevarēja būt skaidrās naudas uzkrājumi Ls 996551 apmērā, ko viņa būtu varējusi nodot *R.V.* kā dāvinājumu (skat, cita starp, audita pārskata 14.-20.lapu).

Apgabaltiesa noraida kā nepamatotu apelācijas sūdzības argumentu, ka pirmās instances tiesa kā galveno argumentu minējusi faktu, ka pieteicējs nav atklājis strīdus naudas atrašanās vietu. Apgabaltiesa konstatē, ka pirmās instances tiesa ir izvērtējusi iestādes iegūto informāciju kopsakarā ar pieteicēja tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem un atzinusi, ka pieteicēja paskaidrojumi ir pretrunīgi un nereāli. Šajā gadījumā nav konstatējams, ka tiesa pretēji Administratīvā procesa likuma 250.panta otrajai daļai nepamatoti būtu ņēmusi vērā tādu pamatojumu, kuru iestāde lēmumā nav norādījusi. Tiesas apsvērumi par personas iesniegtajiem pierādījumiem, kas varētu atspēkot iestādes noteikto tiesību normu pārkāpumu, ir pierādījumu iegūšanas un novērtēšanas jautājums, nevis pamatojuma maiņas jautājums. Ne iestāde, ne tiesa administratīvajā procesā, ja vien tiesību normās tas tieši nav noteikts, nav ierobežota iegūt papildus pierādījumus, lai objektīvi noskaidrotu lietas apstākļus.

[20] Pieteicējs pamatoti norāda, ka VID amatpersonām, lai neatzītu skaidrās naudas uzkrājumu esamību (dāvinājumu no *A.V.*), bija jāiegūst pierādījumi, kas apliecinātu pretējo *R.V.* paskaidrojumos norādītajam. Apgabaltiesas ieskatā VID ir ieguvis pierādījumus, kas ļauj apšaubīt pieteicēja apgalvojumus, līdz ar to pieteicējam atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.panta nosacījumiem bija jāiesniedz papildu pierādījumi saviem apgalvojumiem.

Pamats apliekamā ienākuma noteikšanai bija pieteicēja rīcībā esošu naudas līdzekļu (ko apliecina izdevumi) izcelsmes apliecinājuma trūkums. Informāciju par naudas līdzekļu izcelsmi bija jāsniedz tieši pieteicējam.

Tā kā pieteicējs nav pierādījis papildu deklarācijās norādīto naudas summu izcelsmi un VID ir iesniedzis pierādījumus, saskaņā ar kuriem neapstiprinās pieteicēja apgalvojumi, ka uzkrātās naudas summas ir saņemtas no vecāsmātes kā dāvinājums, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka VID

pamatoti izslēdza no iedzīvotāju ienākuma nodokļa aprēķina pieteicēja deklarēto skaidrās naudas uzkrājumu un pamatoti secināja, ka pieteicējam bijuši slēptie ienākumi, par kuriem nav samaksāts iedzīvotāju ienākuma nodoklis, un pamatoti no šiem ienākumiem aprēķināja iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 384,15 apmērā.

[21] Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[3]panta pirmā daļa noteic, 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)*.

Pārsūdzētajā Lēmumā atsevišķi nav vērtēti soda naudas piemērošanas lietderības apsvērumi, taču Lēmumā ir vērtēta pieteicēja izdarītā pārkāpuma būtība un šo VID vērtējumu Administratīvā apgabaltiesa atzina par tiesisku un pamatotu. Kā izriet no lietas faktiskajiem apstākļiem, soda nauda pieteicējam noteikta tāpēc, ka viņa izdevumi 2005.gadā pārsniedza ienākumus un pieteicējs nebija valstij pilnībā nomaksājis iedzīvotāju ienākuma nodokli. Administratīvā apgabaltiesa secina, ka pieļautā pārkāpuma raksturs neliecina par to, ka pārkāpums pieļauts neapzināti. Administratīvās apgabaltiesas ieskatā pieteicēja pārkāpuma būtība un raksturs, proti, nodokļa neaprēķināšana no visiem apliekamajiem ienākumiem, neliecina par pieteicēja godprātību attiecībā uz pienākumu aprēķināt un maksāt iedzīvotāju ienākuma nodokli. Pieteicējs nav ievērojis tiesību normās noteiktos priekšnoteikumus un kārtību nodokļa nomaksāšanai un ir deklarējis ienākumus, kuru izcelsme nav pierādīta, tāpēc ir pamats atzīt pieteicēja vainu nodokļu nenomaksāšanā. Tādējādi VID pamatoti konstatēja likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 31.[3]panta pirmajā daļā noteikto priekšnosacījumu soda naudas noteikšanai pilnā apmērā.

[22] Apgabaltiesa secina, ka VID ar pārsūdzēto Lēmumu pamatoti noteica pieteicējam pienākumu iemaksāt budžetā papildus iedzīvotāju ienākuma nodokli Ls 384,15 un soda naudu Ls 384,15, līdz ar to pieteikums par Lēmuma atcelšanu ir noraidāms.

Ņemot vērā to, ka pirmās instances tiesa pieteikumu ir noraidījusi un arī apgabaltiesa nonākusi pie tāda paša secinājuma, atzīstams, ka pirmās instances tiesas spriedums kopumā ir pamatots.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

noraidīt *R.V.* pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2006.gada 8.decembra lēmuma Nr.19/32416 atcelšanu.

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

Tiesas sēdes priekšsēdētāja	(paraksts)	A.Šteinberga
Tiesneši	(paraksts)	K.Berķis
	(paraksts)	M.Birzgalis

NORAKSTS PAREIZS
Administratīvās apgabaltiesas tiesnese A.Šteinberga
2010.gada 15.martā