Lietas Nr. A420361813
Lietas arhīva Nr. AA43-0571-16/14

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 17.jūnijā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente L.Vīnkalna, tiesneses K.Krastiņa un A.Zariņa

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 8.aprīļa lēmuma Nr.22.10/L-9565 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 16.decembra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – VID vai atbildētājs) Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrā audita daļa no 2012.gada 31.oktobra līdz 2013.gada 28.janvārim /pers. B/ (turpmāk – pieteicējs) veica vienkāršo iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 2009., 2010. un 2011.gadu. Pamatojoties uz audita pārskatu Nr.23.12/75, ar VID Nodokļu kontroles pārvaldes Fizisko personu otrās audita daļas galvenās nodokļu inspektores 2013.gada 28.janvāra lēmumu Nr.23.12/L-73 pieteicējam papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 10 043,89, soda nauda Ls 1506,59 un nokavējuma nauda Ls 1456,01, kā arī samazināti papildu deklarācijā par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu uzrādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2009.gada 1.janvāri par Ls 35 000, uz 2010.gada 1.janvāri par Ls 28 176,48 un uz 2011.gada 1.janvāri par Ls 22 145,57.

Nepiekrītot minētajam lēmumam, pieteicējs to apstrīdēja.

[2] Ar VID ģenerāldirektores 2013.gada 8.aprīļa lēmumu Nr.22.10/L-9565 (turpmāk – Lēmums) apstrīdētais lēmums atstāts negrozīts.

Lēmumā konstatēts, ka pieteicējs 2009., 2010. un 2011.gada papildu deklarācijās deklarēja skaidras naudas uzkrājumus uz 2009.gada 1.janvāri Ls 35 000, uz 2010.gada 1.janvāri Ls 28 176,48, uz 2011.gada 1.janvāri Ls 22 145,57 un 31.decembri Ls 18 300 apmērā. Nodokļu maksātājam ir jāpamato neatbilstība starp ieņēmumiem un izdevumiem, kas nozīmē to, ka ir nevis tikai paskaidrojumos jānorāda, ka bija skaidras naudas uzkrājumi attiecīgajā apmērā, bet arī jānorāda ticams pamatojums, ka šie paskaidrojumi ir patiesi.

Pieteicējs paskaidroja, ka naudas uzkrājumi uz 2009.gada 1.janvāri Ls 35 000 apmērā veidojās no 2008.gadā saņemtā aizdevuma no Krievijas pilsoņa /pers. D/ 70 000 *euro* apmērā. VID ieskatā 2008.gada 3.janvāra parādzīme pati par sevi nevar kalpot par pierādījumu skaidras naudas uzkrājumu faktam, ja to neapstiprina citi pierādījumi. Apstāklis, ka ir noformēta parādzīme, pats par sevi neliecina, ka darījums patiešām ir noticis. Tādējādi jāvērtē citi pierādījumi par šīs parādzīmes ticamību.

Pieteicējs paskaidrojumos VID nesniedza informāciju, kas raksturotu viņa veiktās darbības ar /pers. D/. Naudas līdzekļu izsniegšanas faktu apstiprinoši dokumenti (kur sagatavota un parakstīta parādzīme, kur un kā izsniegti naudas līdzekļi) ne audita, ne apstrīdēšanas laikā nav iesniegti. Saskaņā ar parādzīmē norādīto naudas līdzekļi tika izsniegti *euro*, bet /pers. D/ Krievijas Krājbankas kontā ir noguldīti rubļi. VID nav arī informācijas par naudas konvertāciju.

/pers. D/ 2013.gada 6.februāra apstiprinājumā nav sniedzis konkrētu informāciju par aizņēmuma izsniegšanas faktiskajiem apstākļiem (kam izsniegti naudas līdzekļi, kur un kādā valūtā), kā arī par to, kādu darījumu vai uzņēmējdarbības rezultātā /pers. D/ ieguva naudas līdzekļus aizdevuma izsniegšanai. Saskaņā ar parādzīmi naudas līdzekļi 70 000 *euro* pieteicējam jāatgriež /pers. D/ līdz 2017.gada decembrim. Parādzīmē nav norādīts aizņēmuma nodrošinājums, kas garantētu saistību izpildi.

VID nav iesniegti pierādījumi naudas izvešanas faktam no Krievijas un ievešanai Eiropas Savienībā.

No /pers. D/ Krievijas Krājbankas konta izraksta par noguldījumu izriet, ka 2007.gada 27.decembrī /pers. D/ kontā bija 4 040 941,74 rubļi, bet neizriet, ka šī naudas summa tika aizdota. Noguldījuma termiņš norādīts „līdz pieprasījumam", bet VID nav informācijas, vai /pers. D/ ir pieprasījis naudas līdzekļu izņemšanu. Jāņem vērā, ka /pers. D/ bija nepieciešami arī naudas līdzekļi, lai nodrošinātu personīgo patēriņu viņa dzīvesvietā Krievijā. VID rīcībā par /pers. D/ ienākumiem ir tikai Krievijas Krājbankas konta izraksts, kas sniedz informāciju par /pers. D/ kontā noguldītajiem naudas līdzekļiem, taču neapliecina /pers. D/ ieņēmumus un izdevumus konkrētajā laika periodā, kā arī viņa spēju aizdot 70 000 *euro*.

Nav saprotams, kāpēc /pers. D/ būtu jāaizdod naudas līdzekļi, kuri viņam ir noguldīti depozītā, jo par noguldītajiem

naudas līdzekļiem /pers. D/ saņem procentus. Parādzīmē nav noteikti procenti par aizdevuma lietošanu.

Ņemot vērā minēto, VID nav guvis apstiprinājumu (dokumentārus pierādījumus) par pieteicēja saņemto aizdevumu no /pers. D/ 70 000 *euro* apmērā. Pieteicēja paskaidrojumos norādītā informācija nav atzīstama par pierādījumiem naudas līdzekļu faktiskās esības apliecināšanai. Turklāt pieteicējs paskaidroja, ka nauda viņam bija vajadzīga AS „Swedbank" kredīta maksājumu veikšanai un personīgajam patēriņam, nevis lai veidotu skaidras naudas uzkrājumus.

Tādējādi iesniegtie dokumenti un pieteicēja vispārīgie paskaidrojumi par saņemtajiem naudas līdzekļiem bez papildu dokumentāriem pierādījumiem nav atzīstami par pierādījumiem naudas līdzekļu faktiskās esības faktam.

[3] Pieteikumā par Lēmuma atcelšanu pieteicējs norādījis, ka VID prasības par pierādījumiem attiecībā par aizdevumu ir pārspīlētas un, iespējams, pat neizpildāmas, jo nodokļu maksātājam ir arī jāpierāda, kur naudas līdzekļus guva aizdevējs, aizdevēja ienākuma avots utt. Lēmumā nav norādīts, kura tiesību norma noteic pieteicēja pienākumu pierādīt Lēmumā minētos apstākļus un vai vispār tas ir vērtējams.

Līdz audita pabeigšanai VID nebija norādījis, ka ar iesniegtajiem dokumentiem nav pietiekoši, lai pierādītu aizdevuma izcelsmi un esību. Taču vēlāk pārsūdzēšanas procesā, faktiski turpinot pieteicēja kā fiziskās personas auditu, VID bija nepieciešama vēl virkne absurdu dokumentu un pierādījumu saistībā ar minēto aizdevumu. Pieteicējs jaunās VID izvirzītās prasības uzzināja tikai no Lēmuma, tāpēc nevarēja iesniegt papildu pierādījumus.

Pieteicējs bija iesniedzis ticamu pamatojumu aizņēmumam, bija iesniegti pierādījumi, kas apliecina, ka /pers. D/ bija pieejami 70 000 *euro* un ka tie aizdoti pieteicējam. Pieteicēja iesniegtie aizņēmuma pierādījumi (apliecinājums, kvīts) nepamatoti nav atzīti par pietiekamiem.

VID nepierādīja aizdevuma neticamību, un Lēmums balstīts uz izdomājumiem, nepierādītiem pieņēmumiem un tendencioziem pret pieteicēju vērstiem secinājumiem. VID nav norādījis tiesību normu, kas noteiktu tikai noteikta veida pierādījumus, un nav pamatojis, kāpēc pieteicēja iesniegtie dokumenti par aizdevumu un sniegtie paskaidrojumi nevar kalpot kā pierādījumi.

[4] Paskaidrojumos Administratīvajai rajona tiesai atbildētājs norāda, ka pieteikums ir noraidāms, pamatojoties uz Lēmumā ietvertajiem apsvērumiem.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 16.decembra spriedumu pieteikums apmierināts un Lēmums atcelts. Spriedums pamatots šādi.

[5.1] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 1.panta pirmās daļas 3.punktu IIN ir nodoklis, ar ko apliek fiziskās personas gūtos ienākumus, tostarp, no citiem ienākuma avotiem.

Atbilstoši minētā likuma 3.panta pirmajai daļai ar IIN tiek aplikts iekšzemes nodokļu maksātāja taksācijas perioda (kalendārā gada) apliekamo ienākumu apjoms. Šā panta otrā daļa paredz, ka iekšzemes nodokļu 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, kā arī šā likuma 13.pantā noteiktie atvieglojumi. Savukārt atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 8.panta trešās daļas 12.punktam pie pārējiem fiziskās personas ienākumiem, par kuriem ir jāmaksā nodoklis, tiek pieskaitīti citi ienākumiem, kas nav minētie šā likuma 9.pantā.

Ministru kabineta 2006.gada 19.septembra noteikumu Nr.780 „Noteikumi par papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu un kārtību, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka iedzīvotāju ienākuma nodokļa maksātāja apliekamo ienākumu" 16.3.apakšpunkts noteic, ka VID nodokļu revīzijas (audita) ietvaros, aprēķinot ienākumu, izmanto izdevumu metodi – IIN maksātāja apliekamo ienākumu aprēķina kā kopējo izdevumu īpašumu iegādei, saimnieciskās darbības, arī personas dzīvesveida nodrošināšanai un maksātāja deklarēto ienākumu starpību.

Pamatojoties uz minētajām tiesību normām, VID neatzina aizdevuma saņemšanu no /pers. D/ 70 000 *euro* apmērā un pieņēma Lēmumu.

Lietā ir strīds, vai pieteicējs ir saņēmis aizdevumu 70 000 *euro* apmērā no /pers. D/ un vai aizdevuma summa ir ņemama vērā, nosakot pieteicēja ar IIN apliekamos ienākumus 2009., 2010.un 2011.gadā.

[5.2] Administratīvo tiesu judikatūrā konsekventi atzīts, ka nodokļu administrēšana lielā mērā balstās uz informāciju, ko iesniedz nodokļu maksātājs.

Nodokļu maksātājam atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam un Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 150.panta trešajai daļai aktīvi jāpiedalās pierādījumu savākšanā un iesniegšanā nodokļu administrācijai. Nodokļu administrācijai, auditējot IIN, saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21. un 22.pantu, ir jāizvērtē nodokļu maksātāja sniegtā informācija un pierādījumi, kā arī atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.pantam jāprecizē budžetā maksājamā nodokļa apmērs gadījumā, ja VID konstatē, ka nodokļu maksātājs nav iemaksājis budžetā nodokli vai iemaksājis to nepilnā apmērā. Tiesai, vērtējot VID administratīvā akta tiesiskumu un pamatotību, ir jāpārbauda, vai nodokļu administrācija ir izvērtējusi visus nodokļu maksātāja iesniegtos pierādījumus un informāciju, vai ir izdarījusi to pareizi un vai pareizi noteikusi budžetā maksājamā nodokļa apmēru.

Attiecībā uz strīdus aizdevuma esību pieteicējs ir iesniedzis VID šādus pierādījumus: 2008.gada 3.janvāra parādzīmi, /pers. D/ 2012.gada 2.aprīļa apstiprinājumu aizdevuma izsniegšanai, /pers. D/ 2013.gada 6.februāra notariālo apstiprinājumu aizdevuma izsniegšanai, /pers. D/ personiskā konta izrakstu no Krievijas Krājbankas par noguldījumu. Tiesa konstatējusi, ka

pieteicējs audita laikā minētos dokumentus iesniedza krievu valodā bez notariāli apliecināta tulkojuma latviešu valodā, taču, kā izriet no lietas materiāliem, apstrīdēšanas procesa ietvaros minētajiem dokumentiem iesniegti notariāli apliecināti tulkojumi latviešu valodā.

Izvērtējot lietas materiālus kopsakarā ar Lēmumu, tiesa secinājusi, ka VID ir ņēmis vērā un izvērtējis visus pieteicēja iesniegtos pierādījumus un informāciju. Līdz ar to tiesa pārbaudīja, vai VID pieteicēja iesniegtos pierādījumus un informāciju ir izvērtējis pareizi un pamatoti secinājis, ka tie nav uzskatāmi par pietiekamiem pierādījumiem, lai konstatētu, ka pieteicējs 2008.gada 3.janvārī ir saņēmis aizdevumu 70 000 *euro* apmērā no Krievijas pilsoņa /pers. D/.

[5.3] Lai konstatētu aizdevuma faktu, tiesa sākotnēji pārbaudījusi, vai /pers. D/ rīcībā 2007.gada beigās un 2008.gada sākumā varēja būt skaidra nauda 70 000 *euro* apmērā.

[5.3.1] Pieteicējs sākuma sarunas protokolā 2012.gada 12.oktobrī ir norādījis, ka skaidras naudas uzkrājumi viņam veidojušies no aizņēmuma, kuru 2008.gadā saņēmis no /pers. D/. 2012.gada decembra paskaidrojumos pieteicējs norādījis, ka 2008.gadā ņēmis aizņēmumu no /pers. D/ 70 000 *euro* apmērā. Nauda saņemta pa daļām Latvijā. Naudas līdzekļus pieteicējam nodevis radinieks /pers. H/, kurš 2008.gadā bieži braucis uz Krievijas Federāciju. Aizdevums tika izsniegts skaidrā naudā. Lietas materiālos ir /pers. D/ 2013.gada 6.februāra apliecinājums, kurā norādīts, ka viņš apstiprina, ka 2008.gada janvārī viņa rīcībā bija brīvi naudas līdzekļi, no kuriem daļa 70 000 *euro* apmērā gada laikā tika nodota pieteicējam, un 2008.gada 3.janvārī tika sastādīts un parakstīts naudas nodošanas-saņemšanas dokuments. Lietas materiālos ir arī 2008.gada 3.janvāra parādzīme, kurā norādīts, ka pieteicējs 2008.gada 3.janvārī saņēma no /pers. D/ naudas summu 70 000 *euro* apmērā un ka viņš apņemas to atdot ne vēlāk par 2017.gada decembri. Lietas materiālos ir Krievijas Krājbankas 2013.gada 5.februārī sagatavots personiskā konta izraksts par noguldījumu, no kura redzams, ka /pers. D/ kontā 2007.gada 27.decembrī ir bijis konta atlikums 4 040 941,74 rubļu apmērā.

[5.3.2] No minētajiem materiāliem konstatējams, ka /pers. D/ ir reāla persona, kuras bankas kontā 2007.gada 27.decembrī ir bijuši naudas līdzekļi 4 040 941,74 rubļu (apmēram 110 000 *euro*) apmērā. Līdz ar to konstatējams, ka /pers. D/ bija spējīgs aizdot pieteicējam 70 000 *euro*. Tiesas ieskatā nav nozīmes tam, ka lietā nav informācijas par to, vai /pers. D/ naudu no konta ir noņēmis un kādā laikā viņš to bija darījis. No /pers. D/ 2014.gada jūnija vēstules izriet, ka viņš nevar iesniegt sava bankas konta izdruku, jo tā uzrāda visas viņa bankas operācijas, kas ir konfidenciāla informācija, un prasība to uzrādīt aizskar viņa tiesības. Vēstulē norādīts, ka rubļu apmaiņa pret *euro* notika pa daļām komercfirmās un pa daļām nodota ar /pers. H/ starpniecību. /pers. D/ vēlreiz apstiprina, ka aizdevis pieteicējam 70 000 *euro* 2008.gadā. No minētā secināms, ka pieteicējs ir mēģinājis iegūt papildu pierādījumus, kas apliecinātu aizdevuma saņemšanu, bet no viņa neatkarīgu iemeslu dēļ papildu pierādījumus iegūt nav izdevies.

Tiesa konstatējusi, ka /pers. D/ konta izraksts apliecina, ka viņa finansiālais stāvoklis ir bijis tāds, ka /pers. D/ bija spējīgs pieteicējam aizdot 70 000 *euro*.

Nav pamatots VID apgalvojums, ka pieteicējs nav norādījis, no kādiem avotiem /pers. D/ ieguva naudas līdzekļus, jo sākuma sarunas protokolā norādīts, ka /pers. D/ bija uzņēmums, kas nodarbojās ar auto rezerves daļu tirgošanu. Turklāt konkrētajā gadījumā bija svarīgi konstatēt faktu, ka /pers. D/ rīcībā bija naudas līdzekļi, nevis jāpārbauda, kā viņš šos līdzekļus ieguvis. Pēc sākuma sarunas protokolā iekļautās informācijas VID varēja iegūt papildu informāciju par /pers. D/ piederošajiem uzņēmumiem, bet VID to nav darījis.

[5.4] Tiesa pārbaudījusi, vai lietā apstiprinās fakts, ka /pers. D/ aizdeva pieteicējam skaidru naudu 70 000 *euro* apmērā.

[5.4.1] Lietā ir trīs /pers. D/ parakstīti dokumenti (2013.gada 6.februāra apliecinājums, 2008.gada 3.janvāra parādzīme un 2014.gada 25.jūnijā saņemtā vēstule), kas apliecina, ka viņš pieteicējam šādu naudas summu ir aizdevis skaidrā naudā pa daļām ar /pers. H/ starpniecību. No lietas materiāliem nav izsecināms, kāpēc /pers. D/ varētu būt ieinteresēts sniegt nepatiesu informāciju, norādot, ka viņš kādam ir aizdevis naudu. Nav izskaidrojama arī tam, kāpēc /pers. D/ bija jāiegulda laiks un pūles, lai sniegtu pierādījumus pieteicējam par naudas aizdošanu, ja tā reāli nebūtu aizdota.

VID ir norādījis, ka pieteicējs nav sniedzis pietiekami detalizētu informāciju par to, kur tika sagatavota un parakstīta parādzīme, kur, kādos apmēros un kādā valūtā notika naudas līdzekļu nodošana pieteicējam, kā arī to, vai šo naudas nodošanas faktu var apliecināt liecinieki. Nav iesniegti arī pierādījumi naudas izvešanas faktam no Krievijas Federācijas un ievešanai Eiropas Savienībā. Pieteicējs arī nevarēja paskaidrot, vai radinieks /pers. H/, kurš, kā norāda pieteicējs, saņēmis naudas līdzekļus no /pers. D/ un pa daļām nodevis tos pieteicējam, minētās naudas summas deklarējis uz valsts robežas.

Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve paskaidroja, ka /pers. D/ draudzējās (dzīvoja kopā) ar pieteicēja sievas māsu. Pieteicējs ar /pers. D/ iepazinās 2007.gadā Vācijā, kur bija kopīgā ceļojumā. Tur arī vienojušies par naudas aizdošanu. /pers. H/ bija pieteicēja tuvs draugs, kurš kā tālbraucējs šoferis bieži brauca uz Krieviju.

Sazināšanās notika ar /pers. D/, kurš norunātā laikā nodeva /pers. H/ naudu, un /pers. H/ to atveda pieteicējam. Tika vesta arī pieteicēja parakstītā parādzīme. Parādzīmi sagatavoja pieteicējs Latvijā. Nauda tika vesta divās reizēs, 2007.gada beigās un 2008.gada janvārī. Pēc parādzīmes nosūtīšanas to parakstīja /pers. D/ un nosūtīja ar /pers. H/ starpniecību atpakaļ.

Tiesa nav konstatējusi, ka tie pieteicēja paskaidrojumi, kas ir sniegti, būtu pretrunīgi vai nesaskanētu ar lietā esošajiem dokumentiem. Tiesa atzinusi to, ka 2013.gada 6.februāra apliecinājumā /pers. D/ nav norādījis, ka nauda ir nodota /pers. H/.

Taču tiesas ieskatā tas neliecina par pretrunām ar pieteicēja paskaidrojumiem, jo no apliecinājuma izsecināms, ka tā mērķis ir bijis vispārīgi apstiprināt naudas aizdošanas faktu, nevis konkrēti norādīt, kā tieši nauda praktiski tika nodota. Apstiprinājumā nav arī minēts, ka nauda būtu nodota pieteicējam personīgi. Nav iemesla apliecinājumu apstrīdēt tādēļ, ka nauda netika saņemta vienā reizē, bet pa daļām, jo, kā tiesa norādīja, parādzīme un apliecinājums apliecina tikai naudas aizdošanas faktu kā tādu.

Tiesa atzinusi par nepamatotu VID pārstāvja tiesas sēdē minēto, ka pieteicējs jau sākotnēji nesniedza pietiekami detalizētus paskaidrojumus sākuma sarunas protokolā par naudas nodošanas apstākļiem, parādzīmes sastādīšanas un parakstīšanas apstākļiem. Tiesa konstatējusi, ka VID sākuma sarunas laikā nemaz nav uzdevis precizējošus jautājumus par aizdevuma saņemšanu. Šādi jautājumi netika uzdoti arī vēlāk, proti, netika uzdots jautājums par to, kā tika parakstīta un nogādāta parādzīme, cik daļās tika nogādāta nauda, kā notika /pers. H/ sazināšanās ar /pers. D/ u.tml. VID sākuma sarunas laikā ir uzdevis jautājumu par pieteicēja skaidras naudas uzkrājumu uz 2009.gada 1.janvāri veidošanās avotiem, savukārt 2012.gada decembra paskaidrojumā jautāts par aizdevuma ņemšanas mērķiem un aizdevuma saņemšanas apstākļiem, bet nav uzdoti precizējoši jautājumi. Pieteicējs paskaidrojumā sniedzis to informāciju, kas viņam subjektīvi likās nozīmīga, un viņu nevar vainot par to, ka VID nav precizējis, kādu vēl papildu informāciju vajadzētu sniegt.

[5.4.2] VID Lēmumā ņēmis vērā to, ka pieteicēja sieva 2008.gada 26.martā ir lūgusi atlikt naudas soda Ls 200 apmērā izpildi sakarā ar to, ka viņai neesot naudas līdzekļu soda nomaksai. Šāds fakts pats par sevi var radīt šaubas par to, vai pieteicējam tiešām tika aizdoti 70 000 *euro*. Taču tiesa konstatējusi, ka no pieteicēja konta izdrukām redzams, ka pieteicēja sieva 2008.gada 4.martā pieteicēja kontā ir iemaksājusi Ls 1000, bet 2008.gada 20.aprīlī – Ls 1500. Tādējādi konstatētais drīzāk liek apšaubīt pieteicēja sievas pamatojuma patiesumu lūgumam atlikt naudas soda izpildi, jo šādu iemaksu veikšana drīzāk apstiprina pieteicēja paskaidrojumus, ka viņu ģimenes rīcībā šajā laikā bija skaidra nauda, tādējādi šis fakts nav pietiekams, lai apšaubītu aizdevuma nodošanas faktu.

[5.4.3] Tiesas ieskatā apstāklis, ka nauda netika deklarēta uz robežas, nevar būt par iemeslu, lai apstrīdētu naudas aizdošanas faktu kā tādu, jo personas ne vienmēr uz robežas deklarē skaidras naudas līdzekļus, līdz ar to pat tad, ja /pers. H/ nav deklarējis skaidras naudas līdzekļus uz robežas, tas nav pietiekami, lai apšaubītu naudas nodošanas faktu.

[5.4.4] Tiesa atzinusi par nepamatotu VID pārstāvja tiesas sēdē norādīto, ka nav saprotams, kāpēc /pers. D/ aizdeva pieteicējam ievērojamus naudas līdzekļus bez procentiem un nodrošinājuma, ja viņš par depozīta noguldījumu saņēma procentus.

Tiesa konstatējusi, ka no Krievijas Krājbankas /pers. D/ konta izdrukas redzams, ka noguldījuma gada procentu likmes lielums ir noteikts 0,00 %. Attiecībā uz nodrošinājumu tiesa norādījusi, ka parādzīmes mērķis ir apliecināt, ka viena persona no otras uz kādu laiku aizņemas naudas līdzekļus, tādējādi tajā norādīt, ka aizdevuma atdošanas nodrošinājums ir nekustamais īpašums, darba samaksa vai citi ienākumi un īpašumi, ir lieki. Turklāt parāda piedziņas gadījumā Civilprocesa likums paredz, uz kādiem parādnieka līdzekļiem ir vēršama piedziņa.

Nepamatots ir arī VID pārstāvja arguments, ka lietā jāņem vērā, ka /pers. D/ bija nepieciešami līdzekļi arī savam patēriņam, jo tiesas rīcībā nav pierādījumu, ka aizdotie naudas līdzekļi bija vienīgie /pers. D/ naudas līdzekļi. Turklāt iztikai paredzētos līdzekļus personas parasti nenogulda depozīta kontā, kā arī apšaubāms, ka persona, kuras rīcībā ir tik ievērojami naudas līdzekļi, pilnīgi visus savus uzkrājumus glabā vienā bankā, vienā kontā.

[5.4.5] Pieteicējs ir centies iegūt papildu pierādījumus, kā arī noskaidrot iespējamo liecinieku (/pers. H/ laulātās /pers. J/) atrašanās vietu, bet tas nav izdevies. Tiesa nosūtīja /pers. J/ kā lieciniecei pavēsti par tiesas sēdēm gan uz deklarēto dzīvesvietu, gan viņas laulātā deklarēto dzīvesvietu, bet lieciniece pavēstes nav saņēmusi un uz tiesas sēdēm neieradās. Pieteicēja pārstāve tiesas sēdē paskaidroja, ka pieteicējam ir ziņas, ka /pers. J/ pašlaik dzīvo Norvēģijā, bet nav zināms, precīzi kur. No minētā secināms, ka pastāv objektīvi šķēršļi iegūt vēl kādus pierādījumus, kas apliecinātu aizdevuma saņemšanas faktu no /pers. D/, tādējādi novēršot jebkādas šaubas par šāda darījuma faktisko esību.

Ņemot vērā minēto, tiesa secinājusi, ka lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, lai apstiprinātu naudas aizdošanas faktu, pieteicēja paskaidrojumi nav pretrunīgi un saskan ar lietā esošajiem pierādījumiem. Lietā nav konstatēti tādi apstākļi un iegūta tāda informācija, kas būtu pietiekama šo pierādījumu un paskaidrojumu apšaubīšanai.

Tiesas ieskatā ir piešķirama ticamība pieteicēja paskaidrojumiem un lietā esošajiem pierādījumiem par to, ka pieteicējam nauda ir aizdota.

[5.5] Pamatojoties uz minēto, tiesa atzinusi, ka pieteicējs ir saņēmis no /pers. D/ aizdevumu 70 000 *euro* apmērā. Līdz ar to VID nebija pamata samazināt pieteicēja skaidras naudas uzkrājumus un konstatēt pieteicēja izdevumu pārsniegumu pār ienākumiem. Tādējādi secināms, ka VID nepamatoti noteica pieteicējam papildus budžetā maksājamo IIN, nokavējuma naudu un soda naudu. Tātad Lēmums ir atzīstams par prettiesisku un atceļamu.

[6] Atbildētājs par Administratīvās rajona tiesas 2014.gada 16.decembra spriedumu iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzībā norādīts, ka lietas materiālos nav pierādījumu, ka /pers. D/ ir izņēmis no Krievijas Krājbankas konta naudas līdzekļus 70 000 *euro* apmērā. /pers. D/ bija iespēja iesniegt tiesai Krievijas Krājbankas konta izrakstu, no kura būtu redzams tikai pats naudas izņemšanas fakts par kopējo summu, kas ir nodota pieteicēja rīcībā, un lūgt tiesu šīm ziņām noteikt ierobežotas pieejamības informācijas statusu.

Tiesas sēdē pieteicēja pārstāve paskaidroja, ka /pers. D/ draudzējās (dzīvoja kopā) ar pieteicēja sievas māsu, kas liecina, ka pieteicējs ar /pers. D/ ir labi paziņas. Pamatojoties uz likuma „Par nodokļiem un nodevām" 1.panta 18.punkta „g" apakšpunktā noteikto, atbildētājs norāda, ka, izvērtējot visus lietā konstatētos faktus un apstākļus kopsakarā, kā arī noskaidrojot konkrētā darījuma saturu un būtību, ir secināms, ka pieteicējam ar /pers. D/ par aizdevuma sniegšanu ir noslēgta papildu vienošanās, kas netiek darīta zināma, un minētās personas veikušas saskaņotas darbības nodokļu samazināšanā.

/pers. D/ 2013.gada 6.februāra apliecinājumā apstiprina, ka 2008.gada janvārī viņam bija brīvi naudas līdzekļi, no kuriem daļa 70 000 *euro* apmērā gada laikā tika nodota pieteicējam. Minētajā apliecinājumā norādīts, ka 2008.gada 3.janvārī viņi esot sastādījuši un parakstījuši naudas nodošanas-saņemšanas dokumentu. No minētā izriet, ka /pers. D/ naudu nodeva

pieteicējam, nevis /pers. H/, kā arī 2008.gada 3.janvāra parādzīme ir parakstīta, abām pusēm klātesot. Apliecinājumā ir tieši norādīts, ka nauda gada laikā ir nodota pieteicējam.

2008.gada 3.janvāra parādzīme starp abām personām nefiksē juridiskas saistības, jo tai nav pievienots līgums par naudas aizdošanas nosacījumiem un uz parādzīmes nav atzīmes, kad nauda pieteicējam ir nodota. Parādzīme ir vērtējama kā pieteicēja dots apstiprinājums, ka naudu viņš ir saņēmis no /pers. D/.

Pretēji tiesas norādītajam, VID pieteicējam uzdeva precīzus jautājumus, taču pieteicējs uz tiem sniedza īsas un vispārīgas atbildes. Piemēram, 2012.gada 12.decembra paskaidrojumā ir jautāts, kāda naudas summa un kādiem mērķiem tika aizņemta no /pers. D/ 2008.gadā; kur un kādos apstākļos aizdevums tika saņemts, kā nauda tika nogādāta Latvijā; vai pieteicējs zina aizņemtās naudas izcelsmi (paskaidrot sīkāk) un vai /pers. D/ savas naudas izcelsmi var pierādīt ar dokumentiem. Tika arī lūgts iesniegt šos dokumentus. Tādējādi VID uzdeva konkrētus jautājumus, un pieteicējs varēja detalizēti izklāstīt apstākļus.

Pieteicēja pārstāve 2014.gada 25.novembra tiesas sēdē norādīja, ka naudu 70 000 *euro* no Krievijas Federācijas Latvijā ieveda /pers. H/ divās daļās un, iespējams, naudas summas nedeklarēja, lai nesagādātu papildu izdevumus. Atbildētājs norāda, ka /pers. H/ pienākums, šķērsojot robežu, bija deklarēt skaidro naudu, kas nav darīts. Kontrolējot to, vai tiek ievērots paredzētais deklarēšanas pienākums, kompetento iestāžu amatpersonas pārbauda fiziskās personas, viņu bagāžu un transportlīdzekļus. Lietā nav ziņu, ka, šķērsojot robežu, /pers. H/ bagāžā būtu konstatēta skaidrā nauda, un tādējādi arī secināms, ka pieteicējs no /pers. H/ skaidro naudu nav saņēmis.

VID pārstāvis tiesas sēdē norādīja, ka nav saprotams ekonomiskais pamatojums /pers. D/ aizdot pieteicējam naudu bez procentiem un līgumsoda. No lietas materiāliem izriet, ka /pers. D/ aizdod naudu pieteicējam bez nodrošinājuma un pārliecības, ka aizdoto naudu saņems atpakaļ. Minētais, atbildētājprāt, liecina par to, ka nauda nav aizdota. Kā atzīts Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamenta (turpmāk – Augstākā tiesa) praksē, līgumi, kas noslēgti privāto tiesību jomā, arvien nevar kalpot par kritēriju attiecīgā lēmuma pieņemšanai nodokļu sfērā. Vērtējot darījumu no nodokļu tiesību aspekta, VID ir darījums jāvērtē, ņemot vērā attiecīgā nodokļa tiesisko regulējumu.

Atbilstoši APL 161.panta pirmajai daļai 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. Atbildētājs norāda, ka lietā konstatēto apstākļu kopums neapliecina naudas faktisko aizdošanu, un tādējādi lietā nav gūts apstiprinājums, ka pieteicējs no /pers. D/ būtu saņēmis aizdevumu 70 000 *euro* apmērā.

[7] Paskaidrojumos Administratīvajai apgabaltiesai pieteicējs norāda, ka to, ka aizdevēja rīcībā bija konkrētā naudas summa, apliecina pieteicēja lietā iesniegtie dokumenti. Pirmās instances tiesas sēdē tika noskaidrots, ka /pers. D/ ir reāla persona, kuras rīcībā 2008.gadā bija 110 000 *euro*; naudu pa daļām pieteicējam nodeva /pers. H/, kurš regulāri brauca uz Krieviju; pieteicējam bija draudzīgas attiecības gan ar /pers. D/, gan /pers. H/.

Pieteicējam piederēja un vēl joprojām pieder nekustamais īpašums, tostarp dzīvokļa un dzīvojamās mājas. Tolaik pieteicējam bija arī uzņēmējdarbība, un aizdevējam nepastāvēja šaubas, ka aizņēmums tiks atdots. Tā kā pieteicējs ar /pers. D/ ir draugi un /pers. D/ ar pieteicēja sievas māsu saista ļoti tuvas attiecības, tad procenti un līgumsods netika paredzēts.

Atsaucoties uz Civillikuma 1756. un 1765.pantu, pieteicējs norāda, ka tiesību normās ir paredzēts likumisko procentu maksāšanas pienākums. Civillikumā nav paredzēts aizdevuma darījumā obligāti norādīt aizdevuma izlietošanas mērķi.

[8] Saskaņā ar APL 245. un 304.panta pirmo daļu lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[9] Novērtējusi lietā esošos pierādījumus, apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība ir pamatota, bet pieteikums ir noraidāms kā nepamatots.

[10] Apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos apstākļus un norādījusi pareizu tiesisko regulējumu, un pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums daļā [5.1]- [5.3.1] ir pareizs, līdz ar to apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai minētajā daļā, to neatkārtojot.

[11] Apgabaltiesa nepiekrīt pirmās instances tiesas spriedumā veiktajam pierādījumu novērtējumam.

Atbildētājs apelācijas sūdzībā pamatoti norādījis, ka lietā pieteicējs nav pierādījis galveno pierādāmo faktu, proti, ka /pers. D/ viņam faktiski aizdeva naudas līdzekļus 70 000 *euro* apmērā. Faktam, ka /pers. D/ rīcībā šāda apmēra naudas summa bija, nav izšķiroša nozīmes. Apgabaltiesa norāda, ka tas vien, ka /pers. D/ bankas kontā bija naudas līdzekļi, kurus viņš it kā varēja aizdot pieteicējam, pats par sevi nav pierādījums aizdošanas faktam. Svarīgi ir noskaidrot, vai un kādā veidā šāda naudas summa tika nodota pieteicējam.

Pieteicējs lietā ir iesniedzis pierādījumu – bankas konta izrakstu – par /pers. D/ rīcībā esošajiem naudas līdzekļiem, no kā redzams, ka 2007.gada 27.decembrī /pers. D/ Krievijas Krājbankas kontā bija 4 040 941,74 rubļi. Taču, tā vietā, lai tādā pat veidā pierādītu lietā galveno pierādāmo faktu, ka naudas summu 70 000 *euro* apmērā pirms aizdošanas pieteicējam /pers. D/ ir izņēmis no bankas, pieteicējs ir iesniedzis /pers. D/ parakstītu vēstuli, kurā paskaidrots, ka tā ir konfidenciāla informācija un ka prasība to uzrādīt aizskar /pers. D/ tiesības. Apgabaltiesa secina, ka šāda /pers. D/ atbilde norāda uz to,

ka viņš ir apzināti atteicies iesniegt pierādījumus par naudas faktiskas aizdošanas faktu pieteicējam. Ja šādi pierādījumi faktiski būtu, apgabaltiesa nesaskata šķēršļus bankas konta izraksta iesniegšanai par konkrētas naudas summas, kas ir ekvivalenta 70 000 *euro* apmērā, noņemšanu no konta, nenorādot citus darījumus; kā arī šādai informācijai tās iesniedzējs varēja lūgt nodrošināt ierobežotas pieejamības informācijas statusu. Tas, ka šādu darījumu /pers. D/ patiesībā neuzskata par tādu, kuram ir konfidenciāls raksturs, apstiprina fakts, ka par konfidenciālām ziņām /pers. D/ neuzskata rakstveida pierādījumu par sava konta stāvokli 2007.gada 27.decembrī. Tādējādi apgabaltiesa nepiešķir ticamību pieteicēja apgalvotajam faktam, ka /pers. D/ ir noņēmis no bankas konta skaidrā naudā naudas summu, kas bija ekvivalenta 70 000 *euro* apmēram, lai to aizdotu pieteicējam. Minēto pieteicēja paskaidrojumu neapstiprina citi lietā iegūti un pārbaudīti pierādījumi, kā to prasa APL 161.panta pirmā daļa. Tādējādi parādzīmē (*lietas 27.-29.lapa*), kuras sastādīšanas datums nav pierādīts, jo tā nav notariāli apliecināta, un /pers. D/ un pieteicēja kopīgajā apstiprinājumā (*lietas 22.-23.lapa*) sniegtajām ziņām par faktiem nav piešķirama ticamība, un šiem pierādījumiem nav dodama priekšroka iepretim VID objektīvajām šaubām par aizdevuma faktisku esamību, jo aizdevuma faktiskas esības faktu neapstiprina neviens rakstveida vai ticamu citāda veida pierādījumu kopums.

Tādējādi pirmās instances tiesa nepamatoti piešķīrusi izšķirošu nozīmi faktam, ka /pers. D/ rīcībā bija pietiekami naudas līdzekļi, bet nav pārbaudījusi un novērtējusi kopsakarā pierādījumus par aizdošanas faktu.

Vērtējot lietā esošos pierādījumus kopsakarā, apgabaltiesa piekrīt atbildētājam, ka pieteicējs nav atbilstoši likuma "Par nodokļiem un nodevām" 38.pantam pierādījis, ka VID veiktais nodokļa aprēķins ir nepareizs. Citastarp VID pareizi vērtējis, ka nav piešķirama ticamība naudas faktiskai pārvešanai uz Latviju ar /pers. H/ (miris 2010.gada 25.augustā) starpniecību, jo arī šādu faktu neapstiprina citi pārbaudīti pierādījumi lietā. Šādas naudas summas pārvietošanas fakts nav deklarēts uz robežas, kas bija naudas pārvadātāja pienākums. Tādējādi pieteicēja apgalvojumu neapstiprina citi lietā iegūti un pārbaudīti ticami pierādījumi. Tas, ka ar pieteicēju saistītas personas ir gatavas bez rakstveida pierādījumu iesniegšanas apgalvot šāda fakta esamību, konkrētajā gadījumā nav pietiekami.

Faktam, ka pieteicējam piederēja un vēl joprojām pieder nekustamais īpašums, tostarp dzīvokļa un dzīvojamās mājas, ka auditējamajā periodā pieteicējam bija arī uzņēmējdarbība, pats par sevi neizskaidro faktu, kāpēc aizdevuma līgumā nav paredzēti procenti un līgumsods. Slēdzot aizdevuma līgumu, aizdevuma devējam nevar būt pārliecība, ka aizdevuma ņēmēja naudas un īpašuma stāvoklis pēc deviņiem un vairāk gadiem nemainīsies. Šāda pārliecība nevar būt pat aizdevuma ņēmējam. Pieteicējs nav norādījis, ka /pers. D/ ir lūdzis aizdevuma nodrošinājumu ar pieteicējam piederošajiem nekustamajiem īpašumiem un ka šādas darbības ir veiktas.

Šādos apstākļos pieteikuma apmierināšanai nav pamata, jo pieteicējs nav atspēkojis ar pierādījumiem VID objektīvās šaubas par pieteicēja apgalvojumu, ka viņš 2008.gadā ir saņēmis atdevumu 70 000 *euro* apmērā no Krievijas Federācijas pilsoņa /pers. D/.

Tādējādi pieteicējam pamatoti papildus nomaksai budžetā aprēķināts IIN Ls 10 043,89, soda nauda Ls 1506,59 un nokavējuma nauda Ls 1456,01, kā arī samazināti papildu deklarācijā par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas un citiem uzkrājumiem, īpašumiem un to vērtības maiņu uzrādītie skaidras naudas uzkrājumi uz 2009.gada 1.janvāri par Ls 35 000, uz 2010.gada 1.janvāri par Ls 28 176,48 un uz 2011.gada 1.janvāri par Ls 22 145,57. Soda un nokavējuma naudas aprēķinā piemērotas pareizas tiesību normas, un nav saskatāma soda naudas nesamērība, jo soda naudas apmērs ir atbilstošs pieteicēja izdarītajam pārkāpumam nodokļu jomā.

[12] Pirmās instances tiesa nepareizi novērtēja lietā esošos pierādījumus, līdz ar to taisīja nepareizu spriedumu.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda:

Noraidīt /pers. B/ pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 8.aprīļa lēmuma Nr.22.10/L-9565 atcelšanu.

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

Tiesnese referente L.Vīnkalna
Tiesneses K.Krastiņa
A.Zariņa