NORAKSTS
SKA-35/2007

S P R I E D U M S

Rīgā 2007.gada 29.jūnijā

Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments šādā sastāvā:

tiesas sēdes priekšsēdētājs senators V. Jonikāns
senatore J. Briede
tiesnese R. Vīduša

piedaloties pieteicēja *N.V.* pārstāvim Arturam Kodoliņam un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvim Raimondam Koņuševskim,

atklātā tiesas sēdē izskatīja lietu, kas ierosināta pēc *N.V.* sūdzības par Valsts ieņēmumu dienesta ģenerāldirektora 2002.gada 27.septembra lēmuma Nr. 19/20799 atcelšanu daļā, sakarā ar *N.V.* kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 15.jūnija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests (turpmāk – VID) laikā no 2002.gada 13.marta līdz 30.maijam veica *N.V.* iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) auditu par 1999. un 2000.gadu. 2002.gada 30.maija audita pārskatā Nr.61 konstatēts, ka *N.V.* par 1999. un 2000.gadu ir slēptie apliekamie ienākumi – kopā Ls 149 963,55. Tādējādi VID Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļa 2002.gada 30.maijā pieņēma lēmumu Nr.55, ar kuru noteica *N.V.* pienākumu iemaksāt valsts budžetā nodokļu maksājumus Ls 74 981,78, no tiem IIN Ls 37 490,89 un soda naudu Ls 37 490,89.

[2] Par minēto lēmumu *N.V.* iesniedza sūdzību VID Zemgales reģionālās iestādes direktoram, pievienojot šai sūdzībai gada ienākumu deklarācijas, papildu

deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem par 1999. un 2000.gadu, kā arī SIA „Medex" izziņu par *N.V.* saņemtajām dividendēm 1996.-2000. gadā. VID Zemgales reģionālās iestādes direktors, izskatījis šo sūdzību, atzina, ka tai pievienotos pierādījumus *N.V.* vairs nav tiesīgs iesniegt, un ar 2002.gada 8.augusta lēmumu Nr. 01-10.02/101 atstāja spēkā Zemgales reģionālās iestādes Nodokļu kontroles pārvaldes Audita daļas 2002.gada 30.maija lēmumu Nr.55.

[3] *N.V.* par VID Zemgales reģionālās iestādes direktora lēmumu iesniedza sūdzību VID ģenerāldirektora vietas izpildītājam, kurš ar 2002.gada 27.septembra lēmumu Nr. 19/20799 atcēla VID Zemgales reģionālās iestādes direktora lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteiktajiem Ls 3 006, tostarp IIN Ls 1 503 un soda naudu Ls 1 503, un noteica nomaksai budžetā nodokļu maksājumus Ls 71 975,78, no tiem – IIN Ls 35 987,89 un soda naudu Ls 35 987,89.

Ģenerāldirektora lēmumā norādīts, ka pamatots ir bijis nodokļu maksājumu aprēķins par 1999.gadu Ls 286,08 (IIN) un soda nauda Ls 286,08 un par 2000.gadu – 35 701,81 (IIN) un soda nauda Ls 35 701. Savukārt par nepamatotu atzīta apliekamo ienākumu palielināšana par aprēķinātajiem *N.V.* personīgajiem izdevumiem 1999.gadā Ls 2 988 apmērā un 2000.gadā Ls 3 024 apmērā.

[4] Par ģenerāldirektora lēmumu daļā par papildus aprēķināto IIN Ls 35 987,89 un soda naudu Ls 35 987,89 *N.V.* iesniedzis sūdzību Rīgas pilsētas Centra rajona tiesai. Sūdzībā minēts, ka IIN un soda nauda jāmaksā nevis par deklarācijas savlaicīgu neiesniegšanu, bet par nedeklarētiem ienākumiem. Sūdzībā norādīti arī argumenti tam, ka VID nebija iemesla apšaubīt to, ka SIA „Medex" pārskaitītās summas *N.V.* kontos nav apliekamas ar IIN, jo tam ir iesniegti pierādījumi. Turklāt *N.V.* nav ticis uzaicināts uz nodokļu maksātāja aptauju, kā to paredz Ministru kabineta 2000.gada 26.septembra noteikumu Nr.331 „Kārtībā, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka apliekamo personu ienākumus" (turpmāk – noteikumi Nr.331) 12. un 13. punkts.

[5] Ar Rīgas pilsētas Centra rajona tiesas 2003.gada 12.februāra spriedumu *N.V.* sūdzība apmierināta. Ģenerāldirektora lēmums daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto IIN Ls 35 987,89 un soda naudu Ls 35 987,89 atcelts.

[6] Izskatījusi lietu sakarā ar VID iesniegto apelācijas sūdzību, Rīgas apgabaltiesas Civillietu tiesas kolēģija ar 2004.gada 1.novembra spriedumu atcēla ģenerāldirektora lēmumu daļā par papildu nomaksai budžetā noteikto IIN Ls 35 987,89 un soda naudu Ls 35 987,89.

[7] Izskatot lietu sakarā ar VID iesniegto kasācijas sūdzību, Senāta Administratīvo lietu departaments ar 2005.gada 16.septembra spriedumu atcēla Rīgas apgabaltiesas Civillietu tiesas kolēģijas 2004.gada 1.novembra spriedumu un nosūtīja lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai. Spriedumā norādīti šādi argumenti.

[7.1] Tiesa nav izvērtējusi, vai VID amatpersonu rīcība, atsakoties ņemt vērā *N.V.* pēc noteiktā termiņa iesniegtos papildinājumus, nav bijusi atbilstoša likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas un Ministru kabineta noteikumu Nr.331 8.punkta prasībām. Administratīvo lietu departamenta ieskatā attaisnojuma dokumenti, kas iesniegti pēc VID noteiktā termiņa deklarācijas vai tās precizējuma iesniegšanai, nav uzskatāmi par pierādījumiem un nav izmantojami lietā.

[7.2] Tā kā pieteicējs nebija iesniedzis papildu deklarāciju VID noteiktajā termiņā, tad atbilstoši Ministru kabineta noteikumu Nr.331 12.punktam VID nebija pienākuma veikt *N.V.* aptauju.

[8] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 15.jūnija spriedumu noraidīts *N.V.* pieteikums par VID ģenerāldirektora 2002.gada 27.septembra lēmuma Nr.19/20799 atcelšanu daļā. Spriedums pamatots ar tālāk minētajiem argumentiem.

[8.1] Administratīvā apgabaltiesa lietā konstatē šādus faktiskos apstākļus.

[8.1.1] VID Zemgales reģionālā iestāde lūdza pieteicējam iesniegt 1999. un 2000.gada IIN gada deklarācijas un papildu deklarācijas par ienākumiem, ieņēmumiem, naudas uzkrājumiem un īpašumiem. Audita laikā pieteicējs pieprasītās deklarācijas neiesniedza *(22.lietas lapa)*.

[8.1.2] Ar VID Zemgales reģionālās iestādes 2002.gada 30.maija lēmumu Nr.55 pieteicējam noteikts iemaksāt budžetā papildus aprēķināto iedzīvotāju ienākuma nodokli 37 490,89 latus un soda naudu 37 490,89 latus (*16. – 17.lietas lapa*).

[8.1.3] Pieteicējs 2002.gada 15.jūlijā, apstrīdot VID Zemgales reģionālās iestādes 2002.gada 30.maija lēmumu Nr.55, iesniedza arī pieprasītās gada ienākuma

deklarācijas un papildu deklarācijas par 1999. un 2000.gadu, kā arī citus dokumentus, kas apliecina ienākumus un izdevumus (*30. - 31.lietas lapa*).

[8.2] Pieteicējs uzskata, ka apstāklis, ka netika ievēroti deklarācijas iesniegšanas termiņi, nevar ierobežot likumā „Par nodokļiem un nodevām" noteikto lēmumu pārsūdzēšanu un pierādījumu nodrošināšanu. Pieteicējs uzskata, ka VID bija jāņem vērā papildus iesniegtie dokumenti.

Pieteicējs norāda, ka VID nav ņēmis vērā, ka 2000.gadā pieteicējs bija veicis aizdevumus SIA „Medex", nevis ieguldījumus, kā arī to, ka pieteicējs kā SIA „Medex" īpašnieks no 1996.gada līdz 2000.gadam bija saņēmis dividendes no SIA „Medex".

[8.3] 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.

Tātad par pamatu ienākumu aprēķināšanai tiek izmantoti publisko reģistru dati un paša nodokļu maksātāja sniegtā informācija papildu deklarācijās. Turklāt papildu deklarācijas aizpildīšanas pareizību un pilnību, atbilstoši Ministru kabineta noteikumu Nr.331 6.punktam, maksātājam ir pienākums ar savu parakstu apliecināt.

[8.4] No lietas materiāliem redzams, ka pieteicējs pēc 2002.gada 15.jūlija, apstrīdot VID Zemgales reģionālās iestādes 2002.gada 30.maija lēmumu Nr.55, citu dokumentu starpā iesniedza arī SIA „Medex" 2002.gada 12.jūlija izziņu par pieteicēja saņemtajām dividendēm no 1996.gada līdz 2000.gadam (*42.lietas lapa*), aizņēmumu līgumu no fiziskām personām, tai skaitā no savas mātes, kopijas, firmas „Vernix Group LLC" vēstules kopiju par garantijas naudas atgriešanu (*5., 117. - 131.lietas lapa*).

Administratīvā apgabaltiesa konstatē, ka iepriekš minētie attaisnojošie dokumenti, ko pieteicējs iesniedzis pie VID lēmumu apstrīdēšanas un pārsūdzēšanas tiesā, netika iesniegti auditoram pārbaudes veikšanas laikā.

Nav pamatota pieteicēja norāde uz to, ka visa informācija ir publiski pieejama un VID, veicot auditu, to vajadzēja ņemt vērā. Administratīvās apgabaltiesas ieskatā iepriekš norādītie dokumenti atzīstami par privāttiesiskiem dokumentiem, nevis

publiski pieejamiem, tāpēc šāda informācija nevarēja būt VID rīcībā, ja pieteicējs šādu informāciju nesniedz.

[8.5] Saskaņā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturto daļu 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.

Administratīvo lietu departaments, tulkojot iepriekš minētās tiesību normas kopsakarā ar likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta trešo daļu, no kuras izriet, ka, ja VID rīcībā esošajos pārskatos uzrādītie maksātāja ienākumi neatbilst viņa izdevumiem, VID brīdina par nodokļu summas noteikšanu uz aprēķina pamata un noteic maksātājam termiņu, kurā jāiesniedz deklarācija vai tās precizējums, atzinis, ka attaisnojuma dokumenti, kas iesniegti pēc VID noteiktā termiņa deklarācijas vai tās precizējuma iesniegšanai, nav uzskatāmi par pierādījumiem un nav izmantojami lietā *(skat. Administratīvo lietu departamenta 2005.gada 13.septembra spriedumu lietā SKA-217, 2005.gada 27.septembra spriedumu lietā SKA-247)*.

Ievērojot minēto, Administratīvā apgabaltiesa uzskata, ka pieteicēja attaisnojuma dokumenti, kas tika iesniegti pēc pārbaudes pabeigšanas, nav atzīstami par pierādījumiem šajā lietā, tāpēc VID ģenerāldirektors, pārbaudot audita rezultātā pieņemto lēmumu par nodokļu aprēķinu, pamatoti tos nav ņēmis vērā. Līdz ar to, pārbaudot VID ģenerāldirektora lēmuma tiesiskumu un pamatotību, Administratīvā apgabaltiesa nevērtē pieteicēja tiesā iesniegto SIA „Medex" audita pārskatu par 2000.gadu, jo šī informācija bija VID rīcībā un tika ņemta vērā pieteicēja audita lietā.

[8.6] Turklāt, kā atzinis Administratīvo lietu departaments, nodokļu administrēšana ne tikai Latvijā, bet arī citās valstīs 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.

[8.7] Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otro daļu VID Ministru kabineta noteiktajā kārtībā ir tiesības uz aprēķinu pamata noteikt nodokļu maksājumu lielumu nodokļu maksātājiem atbilstoši to īpašumā esošās mantas vai

kapitāla vērtības pieaugumam vai atbilstoši VID rīcībā esošajām vai pārbaudes laikā iegūtajām ziņām.

Saskaņā ar Ministru kabineta noteikumu Nr. 331 7.punktu, ja maksātājs papildu deklarācijai nav pievienojis informāciju par ienākumiem vai izdevumu īpatnībām, ienākumu aprēķināšanai ir izmantojama VID rīcībā esošā informācija un Centrālās statistikas pārvaldes statistikas dati.

VID izmantoja „banku kontu kustības metodi", audita pārskatā Nr.61 pamatojot tās pielietošanas nepieciešamību (*25.lietas lapa*).

[8.8] Novērtējot lietā konstatētos faktiskos un tiesiskos apstākļus, secināms, ka VID pareizi konstatējis pieteicējam nedeklarētu ar iedzīvotāju ienākuma nodokli apliekamu ienākumu 1999. un 2000.gadā, par ko pieteicējs nav aprēķinājis un nomaksājis iedzīvotāju ienākuma nodokli.

Tā kā pieteicējs nebija samaksājis iedzīvotāju ienākuma nodokli par 1999. un 2000.gadu no visa apliekamā ienākuma, Administratīvā apgabaltiesa secina, ka VID ir pamatoti noteicis nesamaksāto nodokļa summu Ls 35 987,89 un soda naudu tādā pašā apmērā.

[8.9] Pirmās instances tiesa nav vispusīgi izvērtējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus un līdz ar to taisījusi lietā nepamatotu spriedumu.

[9] Par minēto spriedumu *N.V.* iesniedzis kasācijas sūdzību. Kasācijas sūdzībā norādīti šādi argumenti.

[9.1] Tiesa nav ņēmusi vērā, ka VID bija pieļāvis procesuālus pārkāpumus. Proti, nav ņemts vērā, ka tiesības uzdot veikt nodokļu auditu atbilstoši likuma „Par Valsts ieņēmumu dienestu" 5.panta otrās daļas 4.punktam ir VID teritoriālās iestādes direktoram, taču konkrētajā gadījumā nodokļu audits ir veikts, pamatojoties uz VID Zemgales reģionālās iestādes Audita daļas rīkojumu.

[9.2] Nevar piekrist tiesas secinājumam, ka informācija par SIA „Medex" veiktajām izmaksām pieteicējam nav publiski pieejama. Šī informācija izriet no SIA „Medex" Uzņēmumu reģistrā iesniegtajiem gada pārskatiem, kas ir publiski pieejami.

[9.3] Tiesa nevarēja neņemt vērā konkrētajā gadījumā likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta trešo daļu un 38.pantu, kas noteic, ka nodokļu maksātājam ir tiesības pierādīt, ka papildus maksājamā nodokļa uzrēķins ir nepamatots. Tiesai bija jāņem vērā arī Ministru kabineta 1995.gada 13.jūnija noteikumu Nr.154

„Administratīvo aktu procesa noteikumi" 54.punkts, atbilstoši kuram pieteicējam bija tiesības iepazīties ar lietu un sniegt paskaidrojumus.

Tiesa nevarēja neņemt vērā, ka likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrais teikums Administratīvo lietu departamenta interpretācijā ir pretrunā ar legālās prezumpcijas principu, kas nostiprināts likuma „Par nodokļiem un nodevām" 38.pantā. Tiesa, nepiemērojot minēto tiesību normu, kas dod pieteicējam tiesības likumā noteiktajā termiņā apstrīdēt VID uz aprēķinu pamata noteikto budžetā maksājamo nodokļu summu un iesniegt pierādījumus, ir pārkāpusi Administratīvā procesa likumā (turpmāk – APL) definētos privātpersonas tiesību ievērošanas, tiesiskuma, tiesību normu saprātīgas piemērošanas, demokrātiskās iekārtas un samērīguma principus.

[9.4] Tiesa nepamatoti ir atsaukusies uz Administratīvo lietu departamenta atzinumu, ka arī citās valstīs nodokļu administrēšana balstās uz nodokļu maksātāju iesniegto informāciju un ka nodokļu administrācija var uzlikt sodu par nepareizas informācijas iesniegšanu. Izdarot šo atsauci, tiesa nav ņēmusi vērā, ka nodoklis nav soda sankcija. Pieteicējs konkrētajā gadījumā neapstrīd VID tiesības uzlikt sodu, bet gan aprēķināto nodokļa summu.

[9.5] Tiesa nepareizi secinājusi, ka Ministru kabineta noteikumi Nr.331 „Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķinu pamata nosaka fizisko personu apliekamo ienākumu" ir izdoti saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otro daļu. Saskaņā ar minēto tiesību normu bija izdoti Ministru kabineta 1995.gada 11.jūlija noteikumi Nr.194 „Noteikumi par likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrās un trešās daļas piemērošanu" (bija spēkā līdz 2000.gada 20.jūnijam) un 2000.gada 20.jūnija noteikumi Nr.200 „Kārtība, kādā Valsts ieņēmumu dienests uz aprēķina pamata nosaka nodokļu maksājumu lielumu" (bija spēkā līdz 2003.gada 1.jūlijam, kad stājās spēkā 2002.gada 28.februāra grozījumi likumā „Par nodokļiem un nodevām"). Tādējādi nav tiesiska pamata uzskatīt, ka Ministru kabineta noteikumi Nr.331 ierobežo likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta piemērošanu.

[9.6] Tiesa ir secinājusi, ka netiešais nodokļa aprēķins saskaņā ar audita pārskatā norādīto ir veikts pēc banku kontu kustības metodes. Taču tiesa nav pārbaudījusi, vai šis audita pārskatā izdarītais apgalvojums atbilst patiesībai. Tiesa nav ņēmusi vērā pieteicēja pierādījumus, ka nodokļu aprēķinā ir izmantoti dati, kas

nav atspoguļoti bankas kontu kustības pārskatos, bet ir iegūti no SIA „Medex" gada pārskatos esošās informācijas.

Tiesai bija jāpārbauda, vai SIA „Medex" gada pārskatos esošā informācija nodokļu aprēķinā ir izmantota pilnīgi un pareizi. Tomēr tiesa nav ņēmusi vērā acīmredzamas neatbilstības starp audita pārskatā konstatēto un SIA „Medex" gada pārskatā norādīto. Piemēram, audita pārskata 7.lpp. norādīts, ka 2000.gadā pieteicējs ir veicis „ilgtermiņa ieguldījumu SIA „Medex"" Ls 132 579 apmērā, taču no SIA „Medex" gada pārskata izriet, ka summa Ls 132 579 ir SIA „Medex" ilgtermiņa kreditoru saistības uz 2000.gada beigām, un ka daļa no šīs summas (Ls 11 451) 2000.gada sākumā jau bija SIA „Medex" ilgtermiņa kreditoru saistības. Tādējādi apgalvojums, ka pieteicējs SIA „Medex" 2000.gadā ir veicis ilgtermiņa ieguldījumu Ls 132 579 apmērā ir acīmredzama auditoru kļūda. Tiesa šīs neatbilstības nav izvērtējusi, pārkāpjot APL 154.panta pirmās daļas prasības.

[10] Paskaidrojumus par iesniegto kasācijas sūdzību iesniedza VID, norādot, ka iesniegtā kasācijas sūdzība nav pamatota.

[11] Ar Administratīvo lietu departamenta 2007.gada 16.janvāra lēmumu tiesvedība lietā apturēta līdz stājas spēkā Satversmes tiesas nolēmums lietā „Par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrā teikuma atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 92.pantam".

[12] 2007.gada 17.aprīlī stājies spēkā Satversmes tiesas spriedums lietā „Par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrā teikuma atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 92.pantam".

[13] Tiesas sēdē, noskaidrojot procesa dalībnieku viedokli, tiesa atjaunoja tiesvedību lietā, jo vairs nepastāv apstākļi, kas bija par pamatu tiesvedības apturēšanai lietā.

Pieteicēja pārstāvis uzturēja iesniegto kasācijas sūdzību un paskaidroja, ka audits tika uzsākts prettiesiski. *N.V.* iesniegtie pierādījumi netika vērtēti. Būtībā uzrēķins pamatā ir balstīts uz to, ka pieteicējs ir veicis aizdevumu SIA „Medex", nevis uz informāciju, kas iegūta no pieteicēja banku kontiem. Turklāt nav ņemts vērā, ka minētais aizdevums SIA „Medex" ir no pieteicēja dividendēm.

VID pārstāvis kasācijas sūdzību neatzina un paskaidroja, ka teritoriālā iestāde varēja uzsākt IIN auditu atbilstoši likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 21.pantam un ka audita secinājumi pamatoti ar pārbaudes laikā iegūtajiem un auditoru rīcībā bijušajiem pierādījumiem.

Motīvu daļa

[14] Saskaņā ar APL 347.panta pirmo daļu tiesa, izskatot lietu kasācijas kārtībā, pārbauda lietā esošā sprieduma tiesiskumu pārsūdzētajā daļā attiecībā uz administratīvā procesa dalībnieku, kurš spriedumu pārsūdzējis, un argumentus, kuri minēti kasācijas sūdzībā. Savukārt atbilstoši šā likuma 325.pantam kasācijas instances tiesas kompetencē ir pārbaudīt, vai apelācijas instances tiesa, izskatot lietu, nav pārsniegusi savas kompetences robežas un vai nav pārkāpusi procesuālo vai materiālo tiesību normas.

[15] Administratīvā apgabaltiesa, pārbaudot pārsūdzētā VID ģenerāldirektora lēmuma tiesiskumu un pamatotību, izsprieda lietu, nevērtējot pieteicēja apstrīdēšanas stadijā iesniegtos pierādījumus – pieprasītās gada ienākuma deklarācijas un papildu deklarācijas par 1999. un 2000.gadu, kā arī citus dokumentus, kas pēc pieteicēja norādījuma apliecina ienākumus un izdevumus (tostarp SIA „Medex" 2002.gada 12.jūlija izziņu par pieteicēja saņemtajām dividendēm no 1996.gada līdz 2000.gadam, aizņēmuma līgumu no fiziskām personām kopijas, firmas „Vernix Group LLC" vēstules kopiju par garantijas naudas atgriešanu). Tiesa atzina, ka minētie pieteicēja pēc VID pārbaudes veikšanas iesniegtie attaisnojuma dokumenti, ievērojot likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokļa" 22.panta ceturtās daļas otrajā teikumā noteikto, nav atzīstami par pierādījumiem šajā lietā, tāpēc VID ģenerāldirektors, pārbaudot audita rezultātā pieņemto lēmumu par nodokļu aprēķinu, pamatoti tos nav ņēmis vērā.

Likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrais teikums noteic, ka 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.

Tādējādi minētā tiesību norma neļauj pieņemt pierādījumus, kas nav iesniegti reizē ar gada ienākumu deklarāciju, tās precizējumu un papildu deklarāciju.

[16] Satversmes tiesa 2007.gada 11.aprīlī taisīja spriedumu lietā Nr.2006-28-01 "Par likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrā teikuma atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 92.pantam" un nosprieda atzīt likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otro teikumu par neatbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 92.pantam un spēkā neesošu no 2007.gada 1.oktobra. Attiecībā uz administratīvajām lietām, kas ierosinātas līdz šā Satversmes tiesas sprieduma publicēšanas dienai, likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrais teikums atzīts par neatbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 92.pantam un spēkā neesošu no sprieduma spēkā stāšanās dienas.

Satversmes tiesas spriedums stājies spēkā ar tā publicēšanas dienu laikrakstā „Latvijas Vēstnesis" 2007.gada 17.aprīlī.

Ņemot vērā to, ka pieteicēja administratīvā lieta iestādē un tiesā tika uzsākta pirms Satversmes tiesas sprieduma spēkā stāšanās dienas, atbilstoši Satversmes tiesas spriedumam likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otrais teikums šajā lietā ir spēkā neesošs no Satversmes tiesas sprieduma spēkā stāšanās dienas, proti, no 2007.gada 17.aprīļa.

[17] Satversmes tiesa iepriekš minētajā spriedumā secināja, ka tiesai nav liegts administratīvā procesa ietvaros pieņemt attaisnojuma dokumentus, ko maksātājs iesniedzis pēc VID noteiktā termiņa *(sk. Satversmes tiesas sprieduma secinājumu daļas 10.punktu)*.

Tā kā apgabaltiesa jautājumā par pieteicēja iesniegto papildu pierādījumu pieļaujamību balstījusies uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otro teikumu, proti, tiesību normu, kura ar Satversmes tiesas spriedumu ir atzīta par neatbilstošu Satversmes 92.pantam un spēkā neesošu, un atteikusies vērtēt pieteicēja pēc audita pabeigšanas iesniegtos pierādījumus, apgabaltiesas spriedumu nevar atzīt par tiesisku.

Lai nodrošinātu personas tiesības uz taisnīgu lietas izskatīšanu, kas ietver arī lietas apstākļu vispusīgu noskaidrošanu, pieteicējam šajā lietā nevar tikt liegtas

tiesības iesniegt pierādījumus savu argumentu pamatošanai aprēķinātās IIN summas apstrīdēšanā. Tiesai ir jāvērtē pierādījumu pieļaujamība, attiecināmība un ticamība. Šobrīd pierādījumu atzīšana par nepieļaujamiem, balstoties tikai uz likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli" 22.panta ceturtās daļas otro teikumu, ir nepamatota.

Tādējādi apgabaltiesai nebija tiesiska pamata atzīt par nepieļaujamiem pieteicēja pierādījumus, kas bija iesniegti jau apstrīdēšanas stadijā. Tā kā apgabaltiesa nav vērtējusi šos pierādījumus attiecībā uz VID veikto nodokļa aprēķinu, apgabaltiesas spriedums nav uzskatāms par tiesisku un pamatotu un tas ir atceļams. Lieta nododama jaunai izskatīšanai apelācijas instances tiesai, nevērtējot pārējos kasācijas sūdzības argumentus.

Lemjot jautājumu par pierādījumu pieļaujamību, Administratīvajai apgabaltiesai vienlaicīgi jāņem vērā kasācijas sūdzībā norādītais par to, ka, veicot auditu, VID bija jāņem vērā SIA „Medex" gada pārskatos, kas ir publiski pieejamā informācija, ietvertās ziņas.

[18] Vienlaikus Administratīvo lietu departaments atzīst, ka apgabaltiesai nepieciešams izvērtēt pieteicēja norādītos argumentus, vai IIN audita uzsākšana konkrētajā gadījumā bija tiesiska.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348. panta 2. punktu, 351. pantu, Latvijas Republikas Augstākās tiesas Senāta Administratīvo lietu departaments

n o s p r i e d a

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2006.gada 15.jūnija spriedumu un lietu nosūtīt jaunai izskatīšanai tai pašai tiesai.

Spriedums nav pārsūdzams.

Tiesas sēdes priekšsēdētājs	senators	V. Jonikāns
	senatore	J. Briede
	tiesnese	R. Vīduša

NORAKSTS PAREIZS

Senators V. Jonikāns

Rīgā 2007.gada 29.jūnijā