Lietas arhīva Nr. A42-00452-22/21
ECLI:LV:ADRJRIT:2022:0331.A420237421.4.S

ADMINISTRATĪVĀ RAJONA TIESA
RĪGAS TIESU NAMS

S P R I E D U
LATVIJAS TAUTAS VĀRDĀ

Rīgā 2022.gada 31.martā

Administratīvā rajona tiesa
šādā sastāvā: tiesnese I.Petrovska,

lietā ar pieteicēju sabiedrību ar ierobežotu atbildību „PIETURA 7" un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicināto iestādi Valsts ieņēmumu dienestu,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „PIETURA 7" pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tiktu piešķirts atbalsts apgrozāmo līdzekļu plūsmas krituma kompensēšanai par 2021.gada martu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja sabiedrība ar ierobežotu atbildību „PIETURA 7" 2021.gada 7.aprīlī vērsās Valsts ieņēmumu dienestā (turpmāk – dienests) ar iesniegumu, lūdzot piešķirt atbalstu apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai par 2021.gada martu.

Dienests ar 2021.gada 6.maija sākotnējo lēmumu Nr.33.17-3/8.70/66360 atteica piešķirt pieteicējai atbalstu apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai.

Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja dienesta ģenerāldirektorei, kas ar 2021.gada 25.maija lēmumu Nr.33.17-6/22.13/6103 sākotnējo lēmumu atstāja negrozītu, pamatojot to šādi.

[2.1] Par valsts atbalstu Ministru kabineta 2020.gada 10.novembra noteikumu Nr.676 „Noteikumi par atbalstu Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai" (turpmāk – noteikumi Nr.676) izpratnē uzskata atbalstu, ko piešķir Covid? 19 krīzes skartam uzņēmumam apgrozāmo līdzekļu plūsmas krituma kompensēšanai, lai pārvarētu Covid-19 infekcijas otro izplatīšanās vilni.

Atbalstu var saņemt tāds uzņēmums, kura atbalsta perioda mēnesī (2021.gada martā) apgrozījums ir krities vismaz par 20%, salīdzinot ar vidējo apgrozījumu 2020.gada augustā, septembrī un oktobrī kopā, un kuram atbalsta perioda mēnesī apgrozījums ir krities vismaz par 30% salīdzinot ar apgrozījumu 2019.gada martā vai 2020.gada martā.

[2.2] Pieteicējas 2021.gada 7.aprīļa iesniegumā atbalsta piešķiršanai apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai par 2021.gada martu norādīts, ka tās 2021.gada marta apgrozījuma (29 492,28 *euro*) samazinājums, salīdzinot ar vidējo mēneša apgrozījumu 2020.gada augustā – oktobrī (42 727,66 *euro*), ir attiecīgi 31%, bet, salīdzinot ar 2019.gada marta apgrozījumu (42 727,60 *euro*), – 33%.

[2.3] Ņemot vērā dienesta rīcībā esošo informāciju, dienests konstatēja, ka pieteicējas 2021.gada marta apgrozījums bija 34 387,96 *euro*. Tādējādi pieteicēja nekvalificējas noteikumos Nr.676 noteiktajiem apgrozījuma krituma nosacījumiem, jo apgrozījums martā (34 387,96 *euro*), salīdzinot ar vidējo mēneša apgrozījumu 2020.gada augustā, septembrī un oktobrī kopā (42 727,66 *euro*), ir samazinājies tikai par 22,29% (jābūt vismaz 30%), bet salīdzinot ar apgrozījumu 2019.gada martā (44 249,40 *euro*), 2021.gada marta apgrozījums ir samazinājies tikai par 22,29% (jābūt vismaz 30%) un salīdzinot apgrozījumu 2020.gada martā (30 733,57 *euro*), 2021.gada marta apgrozījums nav samazinājies.

Tā kā attiecīgajā periodā pieteicējas apgrozījums nav samazinājies tiesību normā paredzētajos apmēros, tad dienestam nav tiesiska pamata piešķirt pieteicējai atbalstu apgrozāmo līdzekļu plūsmas krituma kompensēšanai.

[2.4] Attiecībā par pieteicējas minēto, ka pamatlīdzekļa pārdošana 2021.gada martā 6000 *euro* apmērā nav uzskatama par uzņēmumu ieņēmumiem no pamatdarbības, dienests norāda, ka no noteikumiem Nr.676 nepārprotami izriet –, lai noteiktu, vai nodokļu maksātājs ir tiesīgs pieteikties konkrētajam atbalstam, ir salīdzināmi visi uzņēmuma attiecīgā perioda ieņēmumi no saimnieciskās darbības, neizdalot atsevišķās darbības jomas. Tāpat nav arī pamatoti vērtēt tikai saimnieciskās darbības ieņēmumus no pamatdarbības un neņemt vērā pārējos saimnieciskās darbības ieņēmumus, kas radušies saimnieciskās darbības rezultātā, konkrētajā gadījumā no pamatlīdzekļa pārdošanas.

[2] Nepiekrītot lēmumam, pieteicēja vērsās ar pieteikumu Administratīvajā rajona tiesā, norādot turpmāk minētos argumentus.

Pieteicēja norāda, ka tās apgrozījums marta mēnesī bija 29 492,28 *euro*. Minētajā marta mēnesī pieteicēja veica arī vienu saimnieciska rakstura operāciju, pārdodot uzņēmuma automašīnu un tādējādi iegūstot papildus 6000,00 *euro*. Dienests minētās automašīnas atsavināšanu ir iekļāvis uzņēmuma parastajā saimnieciskajā darbībā un ietvēris apgrozījuma sastāvā. Pieteicējas ieskatā šāda tiesību normas interpretācija un piemērošana ir nepareiza, kas ir novedis pie prettiesiska administratīvā akta izdošanas.

Konkrētajā gadījumā automašīnas pārdošanas darījums ir saimnieciska operācija, kura ir ārpus parastā biznesa konteksta un kura nav attiecināma uz gala un pamata produkta ražošanu. Līdz ar to dienests nedrīkstēja kvalificēt automašīnas pārdošanas darījumu tādā veidā, ka pārdošanas ieņēmumi tiek iekļauti apgrozāmo līdzekļu sastāvā. Tādējādi dienests ir pieļāvis prettiesiskumu attiecībā pret pieteicēju un nepamatoti liedzis pieteicējai atbalstu, uz kuru tai bija tiesības pretendēt.

[3] Administratīvajā rajona tiesā 2021.gada 29.oktobrī saņemtajā rakstveida paskaidrojumā dienests pieteikumu neatzīst un lūdz to noraidīt, pamatojoties uz pārsūdzētajā lēmumā minētajiem argumentiem. Dienests vērš uzmanību, ka likumdevējs konkrētā atbalsta saņemšanai nav noteicis nodokļu maksātāja saimnieciskās darbības izvērtējuma veikšanu par atsevišķām tā darbības jomām. Proti, no noteikumiem Nr.676 izriet, lai noteiktu, vai nodokļu maksātājs ir tiesīgs pieteikties atbalstam, ir salīdzināmi visi attiecīgā perioda ieņēmumi no saimnieciskās darbības, neizdalot atsevišķas darbības jomas.

[4] Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 112.[1]panta pirmajai daļai, administratīvās lietas izskatīšana notiek rakstveida procesā bez tiesas sēdes, ja likumā nav noteikts citādi.

Savukārt atbilstoši Covid-19 infekcijas izplatības pārvaldības likuma 10.panta pirmajai daļai administratīvo lietu tiesa var izskatīt rakstveida procesā, ja iespējams nodrošināt lietas dalībnieku procesuālo tiesību ievērošanu un tiesa nav atzinusi par nepieciešamu lietu iztiesāt tiesas sēdē.

Tiesa konstatē, ka pieteicēja nav lūgusi lietu izskatīt mutvārdu procesā. Pārbaudot lietas materiālus, tiesa nekonstatē šķēršļus lietas izskatīšanai rakstveida procesā un ir iespējams nodrošināt lietas dalībnieku procesuālo tiesību ievērošanu. Līdz ar to lieta tiek izskatīta rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[5] Tiesa, izvērtējot lietas dalībnieku sniegtos rakstveida paskaidrojumus kopsakarā ar lietas materiāliem un lietā esošajiem pierādījumiem, secina, ka pieteikums ir noraidāms turpmāk norādīto apsvērumu dēļ.

[6] Pieteicējas prasījums ir par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tai tiktu piešķirts tiesību normā paredzētais atbalsts.

Ja tiesa izskata pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, tiesai, kas izskata lietu pēc būtības, jāvērtē tie tiesiskie un faktiskie apstākļi, kas pastāvēja līdz lietas izskatīšanas pabeigšanai. Izņēmums ir gadījumā, ja pieprasītais labums ir saistīts ar konkrētu laika periodu vai ja tiesību normas grozījuma gadījumā pārejas noteikumos ir atrunāts citādi (*sk. Senāta 2016.gada 1.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-33/2016 (A420568811) 7.punkts*).

Ņemot vērā, ka pieteicējas pieprasītais labums ir saistīts ar konkrētu laika periodu (atbalsts pieprasīts par 2021.gada martu), izskatāmajā lietā nav piemērojamas tās tiesību normas, kuras ir spēkā lietas izskatīšanas laikā, bet gan tās, kuras bija spēkā laikā, kad pieteicēja lūdza attiecīgo valsts atbalstu piešķirt.

Tādējādi tiesa vērtēs, vai pastāv priekšnoteikumi pieteicējas prasītā administratīvā akta izdošanai, ņemot vērā to tiesisko regulējumu, kāds tas bija tā pieprasīšanas brīdī, tas ir, noteikumu Nr.676 redakcijā, kas bija spēkā no 2021.gada 4.marta līdz 7.jūnijam.

[7] Atbilstoši noteikumu Nr.676 4.2.1.apakšpunktam šo noteikumu ietvaros atbalstu var saņemt tāds uzņēmums, kas reģistrēts dienestā kā nodokļu maksātājs un atbalsta perioda mēnesī uzņēmuma apgrozījums ir krities vismaz par 20%, salīdzinot ar vidējo apgrozījumu 2020.gada augustā, septembrī un oktobrī kopā, un atbalsta perioda mēnesī apgrozījums krities vismaz par 30%, salīdzinot ar apgrozījumu 2019. vai 2020.gada atbilstošajā mēnesī.

Tādējādi izskatāmajā lietā ir jāpārbauda, vai attiecībā uz pieteicēju izpildās noteikumu Nr.676 4.2.1.apakšpunkta nosacījumi.

[8] Dienests, vērtējot pieteicējas atbilstību noteikumu Nr.676 4.2.1.apakšpunktam, ņēmis vērā pieteicējas 2019.gada aprīļa, 2020.gada augusta, septembra un oktobra, kā arī 2021.gada marta pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās norādītās kopējās darījumu vērtības. Proti, nosakot attiecīgā mēneša apgrozījumu, dienests ņēmis vērā pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas 40.rindā (kopējā darījumu vērtība) norādīto vērtību, secinot, ka pieteicējas apgrozījums 2019.gada martā bija 44 249,40 *euro*, 2020.gada augustā – 33 873,25 *euro*, 2020.gada septembrī – 49 327,52 *euro*, 2020.gada oktobrī – 44 982,04 *euro,* 2020.gada martā – 30 733,57 *euro* un 2021.gada martā – 34 387,96 *euro* (*lietas 43.,47., 52., 58., 64. un 70.lapa*).

Veicot aprēķinus atbilstoši pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās norādītajām kopējām darījumu vērtībām, dienests secinājis, ka, salīdzinot pieteicējas pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā par 2021.gada martā norādīto apgrozījumu 34 387,96 *euro* ar vidējo apgrozījumu 2020.gada augustā – oktobrī 42 727,60 *euro*, konstatējams, ka apgrozījums ir samazinājies tikai par 19,52%. Turpretim, salīdzinot to ar apgrozījumu 2019.gada martā (44 249,40 *euro*), 2021.gada marta apgrozījums ir samazinājies tikai par 22,29% (jābūt vismaz 30%) un salīdzinot apgrozījumu 2020.gada martā (30 733,57 *euro*), 2021.gada marta apgrozījums nav samazinājies.

Savukārt pieteicēja uzskata, ka pamatlīdzekļa pārdošana 2021.gada martā 6000 *euro* apmērā nav iekļaujama apgrozījumā. Līdz ar to, nosakot attiecīgā mēneša apgrozījumu dienestam vajadzēja ņemt vērā pieteicējas datus bez ienākumiem no pamatlīdzekļa pārdošanas, proti, pieteicējas apgrozījumu par 2021.gada martu 29 492,28 *euro*. Līdz ar to pieteicējas ieskatā, pieteicējas apgrozījuma rādītāji atbilst noteikumu Nr.676 4.2.1.punktam, jo, salīdzinot pieteicējas 2021.gada marta un 2020.gada marta, augusta, septembra un oktobra apgrozījumus, konstatējams, ka apgrozījums ir krities vismaz par 20%, savukārt salīdzinot pieteicējas 2021.gada un 2019.gada marta apgrozījumus, konstatējams, ka apgrozījums ir krities par 30% (samazinājums ir 33%).

Tādējādi lietā ir strīds par to, vai, nosakot uzņēmuma apgrozījumu, ir jāņem vērā arī ieņēmumi no pamatlīdzekļu pārdošanas. Ievērojot to, ka pieteicēja un dienests savos aprēķinos ir ņēmuši vērā atšķirīgas summas, tiesa izskatāmajā lietā pārbaudīs, kāda informācija ir ņemama vērā, vērtējot pieteicējas apgrozījuma kritumu.

[9] Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 41.panta pirmā daļa noteic, ka neto apgrozījums ir ieņēmumi no produkcijas vai preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas, no kuriem atskaitīta tirdzniecības atlaide un citas piešķirtās atlaides, kā arī pievienotās vērtības nodoklis un citi nodokļi, kas tieši saistīti ar apgrozījumu. Cita starpā arī Mikrouzņēmumu nodokļa likuma 1.panta 1.punktā skaidrots, ka apgrozījums ir mikrouzņēmuma saimnieciskās darbības ieņēmumi.

No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32.[5]panta pirmās un otrās daļas, likuma „Par grāmatvedību" 8.panta piektās daļas, 9.panta pirmās daļas un 13.panta piektās un sestās daļas (likums bija spēkā līdz 2021.gada 31.decembrim) un Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma 3.panta pirmās un trešās daļas tiesa secina, ka nodokļu un grāmatvedības jomā ar jēdzienu „apgrozījums" saprot ieņēmumus. Tātad ne tikai pieteicējas minētos ieņēmumus no tās pamatdarbības, bet arī dažādus citus ieņēmumus, kas nav norādīti postenī „neto apgrozījums" vai citos attiecīgajos ieņēmumu posteņos un kas radušies saimnieciskās darbības rezultātā vai izriet no tās.

Arī noteikumu Nr.676 4.[1]punkts noteic, ka, aprēķinot apgrozījuma kritumu, neņem vērā šajos noteikumos noteikto iepriekš saņemtā atbalsta apmēru. Proti, ja jēdziena „uzņēmuma apgrozījums" saturā ietilptu tikai ieņēmumi no uzņēmuma pamatdarbības, tad noteikumu izdevējs nebūtu ietvēris

iepriekš minēto nosacījumu. Turklāt pamatlīdzekļa atsavināšanas rezultātā pieteicēja ieguvusi papildu finansējumu jeb apgrozāmos līdzekļus, kurus izmantot savā saimnieciskajā darbībā, tādēļ šo līdzekļu neņemšana vērā būtu pretēja konkrētā atbalsta mērķim.

Savukārt noteikumu Nr.676 4.^{3}punkts noteic, ka, nosakot apgrozījuma kritumu, dienests ņem vērā pievienotās vērtības nodokļa deklarācijā norādīto taksācijas perioda kopējo darījumu vērtību bez pievienotās vērtības nodokļa. Uzņēmumiem, kas nav reģistrēti dienesta pievienotās vērtības nodokļa maksātāju reģistrā, apgrozījuma kritumu vērtē, ņemot vērā ieņēmumus no saimnieciskās darbības.

Tādējādi tiesa atzīst, ka arī ieņēmumi no pamatlīdzekļa atsavināšanas darījuma, pretēji pieteicējas viedoklim, ietilpst noteikumu Nr.676 4.2.1.apakšpunktā ietvertā jēdziena „uzņēmuma apgrozījums" saturā.

[10] Saskaņā ar noteikumu Nr.676 10.punktu dienests, pamatojoties uz uzņēmuma iesniegumā norādīto informāciju, pieņem lēmumu.

Tādējādi pamats atbalsta piešķiršanai ir ieinteresētās personas sniegtā informācija. Tajā pašā laikā, lai dienests objektīvi varētu konstatēt sniegtās informācijas patiesumu, dienestam ir jāspēj veikt informācijas pārbaude, pamatojoties uz ticamiem pierādījumiem.

Konkrētajā gadījumā pieteicēja ir pievienotās vērtības nodokļa maksātāja, kuras pienākums saskaņā ar Pievienotās vērtības likuma 117.panta pirmo daļu ir pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas iesniegšana dienestā, lai tas varētu veikt pieteicējas saimnieciskās darbības pārbaudi, tostarp dienesta administrētā pievienotās vērtības nodokļa aprēķina pareizību. Tādējādi tieši pievienotās vērtības nodokļa deklarācija, kurā ir jābūt atspoguļotai patiesai informācijai un kurā ietverta pozīcija: „Kopējā darījumu vērtība", ir pierādījums, kuru dienests pamatoti izmantojis, vērtējot pieteicējas atbilstību konkrētā atbalsta saņemšanas nosacījumiem.

Minētais izriet arī no noteikumu Nr.676 grozījumu sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojuma (anotācijas), kurā norādīts, ka minētajos grozījumos ir iekļautas tiesiskās skaidrības normas un tehniski precizējumi. Proti, ka esošā situācija liecina, ka praksē, ņemot vērā uzņēmuma individuālo grāmatvedības politiku un no tās izrietošo darījumu noformēšanu, var atšķirties konkrētā perioda uzņēmuma apgrozījuma krituma rezultāts, tādējādi ietekmējot granta atbalsta saņemšanu. Minēto situāciju ietekmē avansa rēķina formas izvēle darījuma noformēšanai un iegrāmatošanai, kā arī ieņēmumu deklarēšanas brīža izvēle. Lai risinātu minēto situāciju noteikumu projekts precizē, ka apgrozījumu un tā kritumu nosaka vērtējot pievienotās vērtības nodokļa deklarācijas datus (sk. *http://tap.mk.gov.lv/lv/mk/tap/?pid=40502910*).

Ievērojot minēto, tiesa atzīst, ka attiecībā uz pieteicēju, vērtējot saimnieciskās darbības apgrozījuma kritumu, dienests pamatoti aprēķinam ir ņēmis vērā pieteicējas attiecīgo periodu pievienotās vērtības nodokļa deklarāciju 40.rindā (kopējā darījumu vērtība) iekļautās vērtības, nevis pieteicējas 2021.gada 7.aprīļa iesniegumā norādītās vērtības.

[11] Kā izriet no pieteikuma, pieteicēja nav apšaubījusi dienesta veiktā aprēķina pareizību, kas izriet no pieteicējas attiecīgo periodu pievienotās vērtības nodokļa deklarācijās iekļautajām vērtībām. Arī tiesa nekonstatē matemātiskā aprēķina kļūdas.

Ņemot vērā, ka pieteicējas apgrozījums atbalsta perioda mēnešos 2021.gada martā nav samazinājies par 20%, salīdzinot ar vidējo apgrozījumu (ieņēmumiem) 2020.gada augustā, septembrī un oktobrī kopā, kā arī nav samazinājies par 30%, salīdzinot ar apgrozījumu (ieņēmumiem) attiecīgi 2019. vai 2020.gada februārī vai 2019. vai 2020.gada martā, tad tiesa atzīst, ka pieteicēja nebija tiesīga pieteikties atbalstam.

[12] Ņemot vērā iepriekš norādīto, tiesa nekonstatē priekšnoteikumus pieteicējas prasītā administratīvā akta izdošanai, bet pārsūdzēto dienesta lēmumu atzīst par tiesisku un pamatotu, savukārt pieteicējas pieteikums līdz ar to ir noraidāms.

[13] Atbilstoši administratīvo tiesu judikatūrai, kas veidojusies, ievērojot arī Eiropas Cilvēktiesību tiesas praksi, tiesai ir pienākums argumentēt spriedumus, bet tas nav saprotams kā prasība detalizēti atbildēt uz jebkuru argumentu. Tiesnešiem ir jāuzklausa argumenti, bet viņiem nav pienākums detalizēti atrunāt jebkuru iesniegumu vai skaidri atbildēt uz jebkuru paskaidrojumu. Tiesai ir atļauts izvērtēt argumentus, kurus tā uzskata par nozīmīgiem no tiesību viedokļa. Tikai tad, ja tiesa nav analizējusi kādu būtisku vai izšķirošu argumentu, ir konstatējams pārkāpums. Tas, cik daudz spriedums ir jāargumentē, atkarīgs no lietas apstākļiem (*sk. Senāta 2006.gada 12.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-280/2006 8.punktu*).

Tādējādi tiesa šajā spriedumā neatrunā visus pieteicējas norādītos argumentus, kā vien tos, kuriem ir būtiska nozīme izskatāmajā lietā.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

noraidīt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „PIETURA 7" pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Administratīvajā apgabaltiesā viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot apelācijas sūdzību Administratīvās rajona tiesas Rīgas tiesu namā.

Tiesnese I.Petrovska