Lietas Nr. A420206521
AA43-0403-26/14
ECLI:LV:ADAT:2026:0217.A420206521.17.S

Administratīvā apgabaltiesa

SPRIEDUMS

Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2026. gada 17. februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā: tiesnese referente Linda Vīnkalna, tiesneses Ieva Dambe un Sandra Gintere

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz sabiedrības ar ierobežotu atbildību „SENDEKO LATVIA” pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta atbalsta apgrozāmo līdzekļu plūsmas krituma kompensēšanai par 2021. gada aprīli izdošanu, sakarā ar sabiedrības ar ierobežotu atbildību „SENDEKO LATVIA” apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2022. gada 15. februāra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicēja sabiedrība ar ierobežotu atbildību ,, SENDEKO LATVIA ” vērsās Valsts ieņēmumu dienestā (turpmāk – dienests) ar iesniegumu atbalsta saņemšanai apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai (turpmāk – atbalsts) par 2021. gada aprīli.

[2] Ar dienesta 2021. gada 1. jūlija lēmumu Nr. 33.17-6/22.10/7322 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums) atstāts negrozīts dienesta 2021. gada 20. maija lēmums Nr. 33.17-3/17.9.1/47665, ar kuru pieteicējai atteikts piešķirt atbalstu. Pārsūdzētais lēmums pamatots šādi.

[2.1] Dienests atzina, ka, vērtējot pieteicējas apgrozījuma kritumu, ir jāvērtē pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN) deklarācijas dati, citi dati nav jāvērtē.

[2.2] Salīdzinot pieteicējas PVN deklarācijā par 2021. gada aprīli norādīto apgrozījumu ar vidējo apgrozījumu 2020. gada augustā–oktobrī, dienests konstatēja, ka tas ir krities vismaz par 20 %. Vienlaikus, salīdzinot apgrozījumu 2021. gada aprīlī ar 2019. gada aprīļa vai 2020. gada aprīļa apgrozījumu, dienests konstatēja, ka tas nav krities vismaz par 30 %, tas nav pieaudzis (palielinājies). Līdz ar to dienests atzina, ka neizpildās Ministru kabineta 2020. gada 10. novembra noteikumu „Noteikumi par atbalstu Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai” (turpmāk – Atbalsta noteikumi) 4.2.1. apakšpunkta nosacījumi.

[2.3] Pieteicēja kā nodokļu maksātāja reģistrējusies 2011. gada 6. jūnijā, tāpēc uz to nav attiecināmi minēto noteikumu 4.2.2. un 4.2.3. apakšpunkta nosacījumi.

[2.4] Pieteicēja nekvalificējas atbalstam arī pēc 4.2.4. apakšpunkta nosacījumiem, jo tās apgrozījums 2021. gada aprīlī nav krities vismaz par 30 %, salīdzinot ar apgrozījumu 2019. gada aprīlī.

[3] Pieteikums tiesai par labvēlīga administratīvā akta izdošanu pamatots šādi.

[3.1] Definīcija „apgrozījums” nesatur jēdzienu „avanss”. Ministru kabinets Atbalsta notikumos neiekļāva normu, kura noteiktu, ka, apstiprinot apgrozījuma rādītāju, ņem vērā PVN deklarācijā norādīto taksācijas perioda kopējo darījumu vērtību bez PVN (avansa un apgrozījuma summa). Tādējādi pieteicēja uz 2021. gada 6. maiju pareizi aprēķināja apgrozījumu par 2021. gada aprīli, neietverot apgrozījumā saņemtos avansus.

[3.2] Iesniegums par atbalsta saņemšanu tika iesniegts 2021. gada 6. maijā, tādējādi grozījumi Atbalsta noteikumos, kas stājās spēkā 2021. gada 8. jūnijā, nav piemērojami. Dienestam bija pienākums vadīties pēc Atbalsta noteikumu 2021. gada 18. februāra redakcijas, jo pieteicējas iesniegums un faktiskie apstākļi ar darījumiem, arī avansiem, bija saistīti ar 2021. gada aprīli.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2022. gada 15. februāra spriedumu pieteikums noraidīts, pamatojot šādi.

[4.1] Tiesa vērtēja, vai pieteicējai ir piešķirams prasītais labums, ņemot vērā to tiesisko regulējumu, kāds tas bija labuma prasīšanas brīdī, tas ir, Atbalsta noteikumu redakcijā, kas bija spēkā no 2021. gada 4. marta līdz 7. jūnijam.

[4.2] Tiesa pārbaudīja, vai attiecībā uz pieteicēju izpildās Atbalsta noteikumu 4.2.1. apakšpunkts – atbalsta perioda mēnesī tās 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.

[4.3] Tiesa konstatēja, ka dienests ņēma vērā pieteicējas 2019. gada aprīļa, 2020. gada augusta, septembra un oktobra, kā arī 2021. gada aprīļa PVN deklarācijās norādītās kopējās darījumu vērtības. Proti, nosakot attiecīgā mēneša apgrozījumu, dienests ņēma vērā PVN deklarācijas 40. rindā norādīto vērtību, secinot, ka pieteicējas apgrozījums 2019. gada aprīlī bija 98 452,52 *euro*, 2020. gada augustā – 95 090,39 *euro*, 2020. gada septembrī – 146 865,77 *euro*, 2020. gada oktobrī – 102 645,36 *euro* un 2021. gada aprīlī – 69 733,92 *euro* (*lietas 39., 42., 45., 48. un 51. lapa*).

Veicot aprēķinus atbilstoši PVN deklarācijās norādītajām kopējām darījumu vērtībām, dienests, salīdzinot pieteicējas PVN deklarācijā par 2021. gada aprīli norādīto apgrozījumu 69 733,92 *euro* ar vidējo apgrozījumu 2020. gada augustā–oktobrī 114 867,17 *euro*, konstatēja, ka apgrozījums ir krities vismaz par 20 %. Turpretim, salīdzinot apgrozījumu 2021. gada aprīlī 69 733,92 *euro* ar 2019.gada aprīļa apgrozījumu attiecīgi 98 452,52 *euro*, dienests konstatēja, ka apgrozījums nav krities vismaz par 30 % (samazinājums ir 29,17 %).

Pieteicēja uzskata, ka dienests kļūdaini noteicis definīciju „apgrozījums”, jo avansa maksājumi nav iekļauti apgrozījumā. Līdz ar to, nosakot attiecīgā mēneša apgrozījumu, dienestam vajadzējis ņemt vērā pieteicēja datus bez avansiem, proti, apgrozījumu par 2019. gada aprīli 93 766,68 *euro*, 2020. gada augustu – 86 235,87 *euro*, 2020. gada septembri – 154 012,01 *euro*, 2020. gada oktobri – 100 858,25 *euro* un 2021. gada aprīli – 61 101,60 *euro*. Pamatojoties uz minēto, pieteicējas ieskatā apgrozījuma rādītāji atbilst noteikumu Nr. 676 4.2.1. [apakš]punktam, jo, salīdzinot 2021. gada un 2019. gada aprīļa apgrozījumu bez avansa, apgrozījums ir krities par 30 % (samazinājums ir 34,84 %).

Tiesa secināja, ka lietā ir strīds par to, vai apgrozījumu Atbalsta noteikumu izpratnē veido arī avansā saņemtie maksājumi un vai pieteicējai ir konstatējams apgrozījuma kritums 2021. gada aprīlī.

[4.4] Tiesa atsaucās uz 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 un Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma (turpmāk – Gada pārskatu likums) 3. panta pirmās un trešās daļas regulējumu, secinot, ka nodokļu un grāmatvedības jomā ar jēdzienu „apgrozījums” saprot ieņēmumus. Tiesa atzina, ka arī ieņēmumi avansa maksājuma veidā ietilpst Atbalsta noteikumu 4.2.1. apakšpunktā ietvertā jēdziena „uzņēmuma apgrozījums” saturā.

[4.5] Tiesa uzskatīja, ka, vērtējot saimnieciskās darbības apgrozījuma kritumu, dienests pamatoti aprēķinam ir ņēmis vērā attiecīgo periodu PVN deklarāciju 40. rindās „Kopējā darījuma vērtība” iekļautās vērtības.

[4.6] Tiesa secināja, ka pieteicējas apgrozījums, salīdzinot ar 2021. gada un 2019. gada aprīļa apgrozījumu (ieņēmumiem), nav krities vismaz par 30 %, kas ir šķērslis labvēlīga administratīvā akta izdošanai.

[5] Apelācijas sūdzībā pieteicēja norāda šādus argumentus

[5.1] Tiesa nepamatoti secināja, ka Atbalsta noteikumu $4.^3$ punkts tika papildināts, lai precizētu noteikumu normu piemērošanu par uzņēmēju saimniecisko darbību, tostarp par periodu, kas bija spēkā pirms noteikumu grozījumiem. Šis noteikumu punkts ir spēkā attiecībā uz 2021. gada maija un jūnija Covid-19 krīzes skarto uzņēmumu iesniegumiem, bet nav piemērojams attiecībā uz pieteicējas iesniegumu par 2021. gada aprīli.

[5.2] Atbalsta noteikumu projekta sākotnējā ziņojumā (anotācijā) nav norādīts par avansu, kā arī par to, ka apgrozījumā ir iekļaujami samaksātie avansi. Ministru kabinets nevienā noteikumu redakcijā līdz 2021. gada 7. jūnijam neplānoja iekļaut saņemto avansu uzņēmumu rādītājos sakarā ar Covid-19 krīzes skartā uzņēmumu iesnieguma sagatavošanu. Avansa rēķins vēl nenosaka, ka notiek darījums. Tikai pēc pavadzīmes izsniegšanas pārdevējs var atspoguļot preču cenu ieņēmumos (apgrozījumā). Nodokļu maksātājam nav tiesību palielināt ieņēmumus (vai apgrozījumu) pēc avansa maksājuma saņemšanas. Ņemot vērā, ka ieņēmumi ir jānorāda pēc rašanās laika, tad pieteicēja var atspoguļot apgrozījumā (bet ne PVN deklarācijā) darījumu tikai pēc preču izsniegšanas.

[6] Dienests paskaidrojumā norāda, ka nodokļu un grāmatvedības jomā ar jēdzienu „apgrozījums” saprot ieņēmumus, tātad – ne tikai ieņēmumus no pieteicējas 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. Līdz ar to arī ieņēmumi avansa maksājuma veidā dienesta ieskatā ietilpst Atbalsta noteikumu 4.2.1. apakšpunktā ietvertā jēdziena „uzņēmuma apgrozījums” saturā.

[7] Administratīvā apgabaltiesa ar 2022. gada 29. novembra spriedumu pieteikumu noraidīja, bet ar Senāta 2025. gada 28. oktobra spriedumu lietā Nr. SKA-29/2025 (turpmāk – Senāta spriedums) tas atcelts, un lieta nosūtīta jaunai izskatīšanai Administratīvajā apgabaltiesā.

[8] Pieteicēja papildu paskaidrojumos norāda, ka tiesai ir pienākums piemērot tiesību normas tādā redakcijā, kādā tās bija spēkā līdz 2021. gada 7. jūnijam. Pieteicējai, pamatojoties uz Atbalsta noteikumu 4.2.1. apakšpunktu, ir tiesības izteikt prasījumu uzlikt dienestam pienākumu izdot labvēlīgu administratīvo aktu.

Motīvu daļa

[9] Eiropas Savienības Tiesa ir norādījusi, ka atbalsts ir uzskatāms par piešķirtu datumā, kad kompetentā iestāde ir nepamatoti atteikusies to piešķirt privātpersonai, kura bija to pieprasījusi tā piešķiršanai paredzētajā termiņā, bet kas šai privātpersonai tiek izmaksāts, izpildot labvēlīgu administratīvo aktu, kurš izdots, jo tiesa to ir uzdevusi nolēmumā, ar ko pēc šā termiņa beigām konstatēts šā atteikuma prettiesiskums (*Eiropas Savienības Tiesas 2025. gada 3. jūlija sprieduma lietā „SIA „TOODE””, C-653/23,ECLI:EU:C:2025:517, 37. punkts*).

Tādējādi, stājoties spēkā tiesas spriedumam par labvēlīga administratīvā akta – valsts atbalsta piešķiršanu – izdošanu, dienestam nav šķēršļu izpildīt spriedumu un izmaksāt prasīto atbalstu, kaut arī tas tiks izmaksāts pēc 2022. gada 30. jūnija (*Senāta 2025. gada 24. oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-62/2025, ECLI:LV:AT:2025:1024.A420229321.12.S, 9. punkts*).

Ņemot vērā minēto, ja tiek konstatēts, ka sākotnēji personai prettiesiski atteikts atbalstu piešķirt, nepastāv tiesiski šķēršļi tai izmaksāt atbalstu arī pēc termiņa, kas vispārīgi noteikts konkrētā atbalsta piešķiršanai.

Līdz ar to apgabaltiesa atzīst, ka pirmās instances tiesa noteica pareizu pieteikuma priekšmetu – labvēlīga administratīvā akta izdošana par atbalsta piešķiršanu.

[10] Lietā jāpārbauda, vai izpildās visi Atbalsta noteikumu 4.2.1. apakšpunktā noteiktie kritēriji, lai pieteicējai piešķirtu atbalstu par 2021. gada aprīli.

Pirmās instances tiesa pareizi secināja, ka lietā ir strīds par to, vai apgrozījumu Atbalsta noteikumu izpratnē veido arī avansā saņemtie maksājumi un vai pieteicējai ir konstatējams apgrozījuma kritums 2021. gada aprīlī. Dienesta ieskatā, salīdzinot pieteicējas 2021. gada apgrozījumu ar 2019. gada aprīļa apgrozījumu, samazinājums ir 29,17 %, proti, tas nav krities vismaz par 30 %, savukārt pieteicēja pamato, ka samazinājums ir 34,84 %.

[11] Lietā jāpiemēro tā Atbalsta noteikumu redakcija, kas bija spēkā iesnieguma iesniegšanas brīdī (*sk., piem., Senāta 2025. gada 22. oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-16/2025, ECLI:LV:AT:2025:1022.A420218021.13.S, 9. punktu*).

Tā kā pieteicēja iesniegumu par atbalsta piešķiršanu iesniedza 2021. gada 6. maijā, pamatots ir tās arguments, ka bija piemērojama Atbalsta noteikumu redakcija, kas bija spēkā no 2021. gada 4. marta līdz 2021. gada 7. jūnijam.

[12] Atbalsta noteikumu minētajā redakcijā 4.2.1. apakšpunkts noteica, ka šo noteikumu ietvaros atbalstu var saņemt tāds uzņēmums, kas reģistrēts dienestā kā nodokļu maksātājs, atbalsta perioda mēnesī tā 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.

Atbilstoši minētajam, lai saņemtu atbalstu, jākonstatē, ka pieteicēja bija reģistrēta dienestā kā nodokļu maksātājs; atbalsta perioda mēnesī 2021. gada aprīlī tās apgrozījums ir krities vismaz par 20 %, salīdzinot ar vidējo apgrozījumu 2020. gada augustā, septembrī un oktobrī kopā; minētajā mēnesī apgrozījums krities vismaz par 30 %, salīdzinot ar apgrozījumu 2019. vai 2020. gada atbilstošajā mēnesī.

Iesniegumā dienestam (*lietas 10. lapa*) pieteicēja norādīja savu apgrozījumu, neietverot saņemtos avansa maksājumus, proti, apgrozījumu par 2019. gada aprīli 93 766,68 *euro*, 2020. gada augustu – 86 235,87 *euro*, 2020. gada septembri – 154 012,01 *euro*, 2020. gada oktobri – 100 858,25 *euro* un 2021. gada aprīli – 61 101,60 *euro*.

Apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas apgrozījuma rādītāji atbilst noteikumu Nr. 676 4.2.1. apakšpunkta kritērijiem, jo, salīdzinot ar vidējo apgrozījumu 2020. gada augustā, septembrī un oktobrī kopā, 2021. gada aprīlī pieteicējas apgrozījums ir krities vismaz par 20 %, par ko lietā strīda pēc būtības nav; un, salīdzinot 2021. gada un 2019. gada aprīļa apgrozījumu bez avansa, konstatējams, ka apgrozījums ir krities vairāk nekā par 30 % (samazinājums ir 34,84 %), kā to pareizi uzskata pieteicēja.

Apgabaltiesa konstatē, ka dienests pārsūdzētā lēmuma aprēķinā nepamatoti ietvēra arī pieteicējas saņemtos avansa maksājumus, kā rezultātā kļūdaini uzskatīja, ka neizpildās Atbalsta noteikumu 4.2.1. apakšpunktā noteiktie kritēriji. Minētais izriet no iesnieguma iesniegšanas brīdī spēkā piemērojamām tiesību normām, ko izskatāmajā lietā interpretēja Senāts.

[13] Senāta spriedumā vērtēts jautājums, vai Atbalsta noteikumu redakcijas, kas bija spēkā no 2021. gada 4. marta līdz 2021. gada 7. jūnijam, 4.5. apakšpunktā lietotais jēdziens „apgrozījums” ietver maksājumus, kurus uzņēmums saņem par vēl nenodotām precēm vai nesniegtiem pakalpojumiem.

Senāts norādīja, ka brīdī, kad pieteicēja iesniedza iesniegumu, ar jēdzienu „apgrozījums” bija jāsaprot apgrozījums Gada pārskatu likuma gaismā (*sk. arī Senāta 2025. gada 22. oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-16/2025, ECLI:LV:AT:2025:1022.A420218021.13.S, 13. punktu*).

Senāts pie šāda secinājuma nonāca, jo Atbalsta noteikumu $4.^1$ punktā ir skaidrota 4.2. apakšpunktā minētā apgrozījuma krituma aprēķināšanas kārtība, un tas paredz, ka, aprēķinot apgrozījuma kritumu, neņem vērā šajos noteikumos noteikto iepriekš saņemtā valsts atbalsta apmēru. Gan no $4.^2$ punkta tiešā teksta, gan no anotācijas (*pieejama: https://likumi.lv/wwwraksti/ANOTACIJAS/TAP/2021_06/EMANOT_270521_APGROZLIDZ.1262.DOCX*) Senāts secināja, ka ar apgrozījumu šajos noteikumos ir domāta apgrozījuma izpratne, kas pamatā balstās uz Gada pārskatu likuma izpratni par apgrozījumu, jo PVN deklarācijā maksājums, kas saņemts kā valsts atbalsts, vispār netiek ieskaitīts.

Tādēļ Senāts secināja, ka, lai gan Atbalsta noteikumi tieši neatsaucas uz Gada pārskatu likumu un nevar uzskatīt, ka jēdziens „apgrozījums" Atbalsta noteikumos ir ar pilnīgi identisku saturu, kāds šim jēdzienam ir piešķirts Gada pārskatu likumā, likumdevēja piešķirtās nozīmes Atbalsta noteikumos lietotajam jēdzienam „apgrozījums" noskaidrošanas sākuma punkts ir tieši Gada pārskatu likumā, nevis Pievienotās vērtības nodokļa likumā paredzētā izpratne.

Gada pārskatu likuma (redakcijā, kas bija spēkā no 2018. gada 3. janvāra līdz 2021. gada 31. decembrim) 41. pants paredz, ka neto apgrozījums ir ieņēmumi no produkcijas vai preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas, no kuriem atskaitīta tirdzniecības atlaide un citas piešķirtās atlaides, kā arī PVN un citi nodokļi, kas tieši saistīti ar apgrozījumu (pirmā daļa). Postenī „Pārējie saimnieciskās darbības ieņēmumi" norāda dažādus citus ieņēmumus (piemēram, gūto peļņu no ilgtermiņa ieguldījumu objektu atsavināšanas vai no ārvalstu valūtas kursu svārstībām, ieņēmumus no saņemtajām apdrošināšanas atlīdzībām, no saņemtās finanšu palīdzības vai finansiālā atbalsta), kas nav norādīti postenī „Neto apgrozījums" vai citos attiecīgajos ieņēmumu posteņos un kas radušies saimnieciskās darbības rezultātā vai izriet no tās (otrā daļa).

Senāts norādīja, ka Gada pārskatu likuma 41. panta formulējums pats par sevi nesniedz atbildi par to, kā uztverams avanss jeb maksājums par vēl nesaņemtiem pakalpojumiem vai vēl nenodotām precēm, taču no tā jau Senāta vērtējumā var secināt, ka minētais likums nošķir uzņēmuma ieņēmumus, kas uzskatāmi par „apgrozījumu", no citiem ar saimniecisko darbību saistītajiem ieņēmumiem.

Senāts izskatāmajā lietā atzina, ka tādēļ šis jautājums ir jāizvērtē, nevis vadoties no Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnes, bet gan aplūkojot Gada pārskatu likumā iedibināto sistēmu, lai noskaidrotu to, vai atbilstoši tai avansu var uzskatīt par ietilpstošu uzņēmuma apgrozījumā.

Senāta spriedumā atzīts par nepamatotu dienesta arguments, ka avansa maksājumu rezultātā pieteicēja ir ieguvusi papildu finansējumu jeb apgrozāmos līdzekļus, kurus izmantot savā saimnieciskajā darbībā, līdz ar to šo līdzekļu neņemšana vērā būtu pretēja konkrētā atbalsta mērķim. Senāts norādīja, ka, lai gan Covid-19 infekcijas izplatības seku pārvarēšanas likums un Atbalsta noteikumi tā nosaukumā un 1. punktā atsaucas uz „apgrozāmo līdzekļu" kritumu, kas neapšaubāmi ir atšķirīgs jēdziens no jēdziena „apgrozījums", Atbalsta noteikumu 4. punktā, kas definē nosacījumus atbalsta piešķiršanai, lietota frāze „atbalsta perioda mēnesī apgrozījums ir krities". Tieši izvēle lietot atšķirīgo jēdzienu „apgrozījums", nevis „apgrozāmie līdzekļi", kas lietots citās Atbalsta noteikumu normās, Senāta vērtējumā pastiprina secinājumu, ka arī maksājums, kas saņemts kā avanss, lai arī nešaubīgi papildina apgrozāmo līdzekļu apmēru, nerada pamatu uzskatīt, ka avansa neieskaitīšana „apgrozījumā" būtu pretēja likumdevēja mērķiem. Ja likumdevējs būtu vēlējies akcentēt to, ka nav nozīmes tam, kāds ir saņemto līdzekļu avots vai iemesls, tad tas būtu drīzāk noteicis, ka jāsalīdzina „apgrozāmo līdzekļi" apmēri.

Senāts atzina, ka dienesta argumenti, ka šādu maksājumu neņemšana vērā būtu pretēja atbalsta mērķim, jo atbalsts paredzēts apgrozāmo līdzekļu iztrūkuma segšanai, nerada pamatu secinājumam, ka interpretācijas rezultāts būtu pretējs regulējuma jēgumam vai mērķim. Senāts norādīja, ka nav šaubu, ka regulējuma visaptverošais mērķis ir nodrošināt uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmu, tomēr Atbalsta noteikumu 4.5. apakšpunkta mērķis ir šaurāks: noteikt metodi, ar kuru noskaidrojams tas, kuriem uzņēmumiem šis atbalsts pienākas. Kā metodi nosakot salīdzinājumu starp apgrozījuma apmēriem tajā pašā mēnesī pirms Covid-19 pandēmijas sākuma (2019. gadā) un aktuālajiem apgrozījuma apmēriem, likumdevējs ir vēlējies ar vienkāršu metodi noskaidrot to, kuriem uzņēmumiem piešķirams paredzētais atbalsts. Senāts vērsa uzmanību, ka nav nekā pretrunīga situācijā, kurā regulējuma mērķis tiek sasniegts ar metodi, kurā vērtēts apgrozījuma samazinājums, jo tādējādi tiek noskaidrots, vai uzņēmuma pārdošanas apmērus ietekmē ierobežojumi Covid-19 infekcijas pārvarēšanai. Likumdevējam ir plaša brīvība izvēlēties to, kā būtu nosakāms atbalsta saņēmēju loks un tā apmērs, un nepastāv nepieciešamība saskaņot vēlamo iznākumu (apgrozāmo līdzekļu papildinājums skartajiem uzņēmumiem) ar kritērijiem, pēc kuriem tiek noteikts, kam šis atbalsts pienākas. Tādējādi Senāts no Atbalsta noteikumiem kopumā secināja, ka „apgrozāmo līdzekļu" aspekts saistāms ar atbalsta piešķiršanas jēgumu un mērķi – palīdzēt segt šobrīd pastāvošo apgrozāmo līdzekļu iztrūkumu, savukārt „apgrozījuma" aspekts – ar metodi, ar kuru, aplūkojot pagātni, tiek noskaidrots tas, kuriem uzņēmumiem šis atbalsts pienākas. Senāts norādīja, ka jau no jēdzieniskajām atšķirībām Atbalsta noteikumu normās vien var secināt, ka apstāklim, ka arī avansa maksājumi 2019. gadā papildina pieteicējas apgrozāmo līdzekļu apmēru, konkrētajā gadījumā nav nozīmes Atbalsta noteikumu 4.2.1. apakšpunkta interpretācijā.

[14] Kā jau norādīts, saskaņā ar Gada pārskatu likuma 41. panta pirmo daļu neto apgrozījums ir ieņēmumi no produkcijas vai preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas.

Atbilstoši Ministru kabineta 2015. gada 22. decembra noteikumu Nr. 775 „Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma piemērošanas noteikumi" (turpmāk – Gada pārskatu noteikumi) 50. punktam ar pārskata gadu saistītos ieņēmumus no produkcijas vai preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas iekļauj peļņas vai zaudējumu aprēķina postenī „neto apgrozījums" likuma 41. panta noteiktajā kārtībā. Ieņēmumus no preču pārdošanas un pakalpojumu sniegšanas neatkarīgi no maksājuma datuma un rēķina izrakstīšanas datuma uzskaita tad, kad ir izpildīti attiecīgie ieņēmumu uzskaites nosacījumi.

Gada pārskatu noteikumu 53.1. apakšpunkts paredz, ka ieņēmumus no preču pārdošanas uzskaita tad, ja preces (attiecīgos gadījumos – īpašumtiesības uz precēm), viss risks par to bojāšanos vai bojāeju un visi varbūtējie ieguvumi no šīm precēm (piemēram, ienākumi un vērtības pieaugums) ir nodoti pircējam. Atbilstoši noteikumu 54. punktam preču pārdošanu atzīst, ņemot vērā saimnieciskā darījuma saturu un būtību, nevis tikai juridisko formu. Ja sabiedrība patur nozīmīgus īpašuma tiesībām uz precēm raksturīgos riskus, darījums nav pārdošana un ieņēmumus neatzīst.

No minētā apgabaltiesa secina, ka neto apgrozījumā iekļaujamie ieņēmumi netiek saistīti tikai ar izrakstītiem rēķiniem un saņemtiem maksājumiem, bet uzņēmumam ir piešķirtas tiesības vērtēt saimnieciskā darījuma saturu un būtību un tā izpildes pakāpi. No Gada pārskatu noteikumu 53.1. apakšpunkta izriet, ka ieņēmumus no preču pārdošanas uzskaita tad, kad preces ir nodotas pircējam, nevis kad ir veikts maksājums, tostarp avansa.

No minētā apgabaltiesa secina, ka Gada pārskatu likumā noteiktajā postenī „neto apgrozījums" nav iekļaujami pieteicējas saņemtie avansa maksājumi, jo ieņēmumus atzīst tikai tad, kad ir veikta preču piegāde vai sniegts pakalpojums. Savukārt, kamēr darījums, par kuru saņemts avansa maksājums, nav pabeigts, saņemtais maksājums tiek uzrādīts kā pieteicējas saistība pret pircēju, jo pieteicējai vēl ir pienākums piegādāt preci vai sniegt pakalpojumu.

[15] Ņemot vērā minēto, kā arī Senāta spriedumā norādīto tiesību normu interpretāciju un ievērojot Administratīvā procesa likuma 350. panta pirmajā daļā noteikto, ka tiesību normu interpretācija (tulkojums), kas izteikta kasācijas instances tiesas spriedumā, ir obligāta tiesai, kura šo lietu izskata no jauna, – apgabaltiesa atzīst, ka dienests nepamatoti pieteicējas apgrozījumam pieskaitīja arī avansa maksājumus, līdz ar to kļūdaini noteica pieteicējas apgrozījuma kritumu. Dienests, izvērtējot pieteicējas iesniegumu, nepamatoti vadījās no Pievienotās vērtības nodokļa likuma izpratnes, bet iesniegums bija jāaplūko Gada pārskatu likumā iedibinātas sistēmas kontekstā. Atbilstoši minētajai sistēmai avansu izskatāmajā lietā nevar uzskatīt par ietilpstošu uzņēmuma apgrozījumā.

Brīdī, kad pieteicēja iesniedza iesniegumu atbalsta piešķiršanai, Atbalsta noteikumi nenoteica, no kādiem avotiem tiek ņemta informācija aprēķinam par apgrozījuma kritumu.

Tā kā Pievienotās vērtības nodokļa likumā un citos normatīvajos aktos nav normu par apgrozījuma noteikšanu, Atbalsta noteikumos ar terminu „apgrozījums" sākotnēji bija domāts tieši neto apgrozījums Gada pārskatu un konsolidēto gada pārskatu likuma izpratnē. Savukārt, ņemot vērā, ka uzņēmumu gada pārskatos un PVN deklarācijās iekļaujamā informācija atšķiras, nav pamata atzīt, ka pirms Atbalsta noteikumu 2021. gada 27. maija grozījumu pieņemšanas apgrozījuma noteikšanā dienestam bija tiesības izmantot PVN deklarācijās iekļauto informāciju (*sk., piem., Senāta 2025. gada 23. oktobra sprieduma lietā Nr. SKA-90/2025, ECLI:LV:AT:2025:1023.A420210121.12.S, 12. punktu*).

Tādējādi apgabaltiesa atzīst, ka dienests nepamatoti apgrozījuma noteikšanai izmantoja PVN deklarācijas 40. rindā norādīto kopējo darījumu vērtību.

[16] Šādos apstākļos apgabaltiesa atzīst, ka izpildās visi Atbalsta noteikumu 4.2.1. apakšpunktā noteiktie kritēriji labvēlīga administratīvā akta izdošanai, tostarp kritērijs par apgrozījuma kritumu vismaz par 30 %, atbalsta perioda mēnesī, salīdzinot ar apgrozījumu 2019. vai 2020. gada atbilstošajā mēnesī, lai pieteicējai piešķirtu atbalstu par 2021. gada aprīli.

[17] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 126. panta pirmo daļu, ja pieteikums pilnībā vai daļā apmierināts, tiesa piespriež no atbildētāja par labu pieteicējam viņa samaksāto valsts nodevu.

Pieteicēja par pieteikumu un apelācijas sūdzību samaksājusi valsts nodevu 90 *euro* (*lietas 7. un 86. lapa*), kuru atbildētājai ir pienākums atlīdzināt.

Saskaņā ar Ministru kabineta 2013. gada 12. februāra noteikumu Nr. 85 „Kārtība, kādā administratīvajā lietā iemaksā, atmaksā un atlīdzina valsts nodevu un iemaksā un atmaksā drošības naudu” 13. punktu valsts nodevu atlīdzina mēneša laikā pēc pieteicēja iesnieguma saņemšanas iestādē Administratīvā procesa likuma 126. pantā minētajos gadījumos no tās iestādes budžeta līdzekļiem, kura attiecīgajā administratīvajā lietā bijusi pieaicināta atbildētāja pusē. Minēto noteikumu 14. punkts noteic, ka pēc tam, kad stājies spēkā tiesas nolēmums, kurā ir paredzēta valsts nodevas atlīdzināšana, pieteicējs iesniedz iestādē, kura attiecīgajā administratīvajā lietā bijusi pieaicināta atbildētāja pusē, iesniegumu par valsts nodevas atlīdzināšanu.

[18] Pirmās instances tiesa kļūdījās piemērojamo tiesību normu iztulkojumā, tāpēc tās spriedums nav pareizs.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 126. panta pirmo daļu, 307. un 309. pantu, un 329. panta pirmo daļu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

apmierināt sabiedrības ar ierobežotu atbildību „SENDEKO LATVIA” pieteikumu;

noteikt Valsts ieņēmumu dienestam pienākumu viena mēneša laikā no sprieduma spēkā stāšanās dienas izdot sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „SENDEKO LATVIA” labvēlīgu administratīvo aktu, ar kuru sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „SENDEKO LATVIA” tiktu piešķirts atbalsts apgrozāmo līdzekļu plūsmas krituma kompensēšanai par 2021. gada aprīli;

piespriest no Latvijas Republikas par labu sabiedrībai ar ierobežotu atbildību „SENDEKO LATVIA” (reģistrācijas Nr. 40103424937) tās samaksāto valsts nodevu 90 (deviņdesmit)*euro*.

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

Tiesnese L. Vīnkalna Tiesnese I. Dambe Tiesnese S. Gintere