ECLI:LV:AT:2025:0627.A420271621.13.S

Lieta Nr. A420271621, SKA-59/2025

Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts

SPRIEDUMS

Rīgā 2025.gada 27.jūnijā

Senāts šādā sastāvā: senatore referente Diāna Makarova, senatores Dzintra Amerika un Laura Konošonoka

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „ŠLEJFS-1” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2021.gada 12.oktobra lēmuma Nr. 33.17-6/22.9/10121 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 27.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienests, pamatojoties uz pieteicējas SIA „ŠLEJFS-1” iesniegumu, 2021.gada 6.jūlijā pieņēma lēmumu Nr. 33.17-3/12.3/12797 (turpmāk – 2021.gada 6.jūlija lēmums), ar kuru piešķīra pieteicējai Ministru kabineta 2020.gada 10.novembra noteikumos Nr. 676 „Noteikumi par atbalstu COVID-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai” (turpmāk – noteikumi Nr. 676) paredzēto valsts atbalstu par 2021.gada maiju.

Pēc valsts atbalsta piešķiršanas Valsts ieņēmumu dienests pārbaudīja savā rīcībā esošo informāciju un atzina, ka pieteicēja valsts atbalstu pieprasīja nepamatoti, jo viens no pieteicējas deklarētajiem saimnieciskās darbības veidiem ir ar NACE kodu 43.12 (būvlaukuma sagatavošana), kas ir iekļauts noteikumu Nr. 676 2.pielikumā „Ierobežoto nozaru saraksts”. Atbilstoši noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunktam tas ir šķērslis valsts atbalsta saņemšanai. Tāpēc Valsts ieņēmumu dienests atcēla iepriekš pieņemto lēmumu par valsts atbalsta piešķiršanu un noteica pieteicējai pienākumu to atmaksāt.

Administratīvais process iestādē noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta 2021.gada 12.oktobra lēmumu Nr. 33.17-6/22.9/10121 (turpmāk – pārsūdzētais lēmums).

Pieteicēja nepiekrita pārsūdzētajam lēmumam, tāpēc vērsās administratīvajā tiesā.

[2] Administratīvā apgabaltiesa ar 2023.gada 27.marta spriedumu pieteikumu apmierināja daļā, proti, atcēla pārsūdzēto lēmumu daļā, kas attiecas uz piešķirto valsts atbalstu par atbalstāmajām nozarēm, noteica Valsts ieņēmumu dienestam pienākumu mēneša laikā no sprieduma spēkā stāšanās dienas izdot lēmumu, veicot atmaksājamās summas pārrēķinu, ņemot vērā spriedumā konstatēto un secināto, bet pārējā daļā pieteikumu noraidīja.

Spriedumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[2.1] Atbilstoši noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunktam (redakcijā, kas bija spēkā, kad pieteicēja vērsās Valsts ieņēmumu dienestā ar iesniegumu par valsts atbalsta piešķiršanu) valsts atbalstu par 2021.gada maiju un jūniju nepiešķir uzņēmumiem, kas veic saimniecisko darbību šo noteikumu 2.pielikumā minētajās nozarēs.

Lietā nav strīda, ka pieteicējai strīdus periodā bija deklarēti vairāki darbības veidi un viens no tiem – ar NACE kodu 43.12 – 2021.gada maijā bija iekļauts noteikumu Nr. 676 2.pielikumā. Tādējādi atbalsta periodā pieteicējas saimnieciskā darbība bija deklarēta gan atbalstāmajā nozarē, gan nozarē, kurā pastāv valsts atbalsta saņemšanas ierobežojumi.

Izvērtējot noteikumu Nr. 676 anotāciju, secināms, ka šādā gadījumā valsts atbalsts piešķirams, veicot aprēķinu par atbalstāmajām nozarēm. Pretējā gadījumā par nesamērīgu atzīstama Valsts ieņēmumu dienesta tiesību normu interpretācija attiecībā pret Covid-19 krīzē cietušo uzņēmumu, kas zaudējis iespēju pilnvērtīgi darboties un gūt ieņēmumus pārējās deklarētajās nozarēs, kuras atbilstoši noteikumiem Nr. 676 ir uzskatāmas par atbalstāmām. Tas, ka uzņēmums var darboties nozarē, ko Ministru kabinets noteicis kā neatbalstāmu, nemaina to, ka pārējās nozarēs uzņēmuma darbība ir ierobežota.

Ievērojot minēto, pārsūdzētais lēmums ir atzīstams par prettiesisku, tāpēc ir atceļams, ciktāl tas pieteicējai uzliek pienākumu atmaksāt valsts atbalstu par atbalstāmajām nozarēm. Savukārt par nozari ar NACE kodu 43.12 valsts atbalsts pieteicējai nav piešķirams, jo 2021.gada maijā pieteicējai nebija šķēršļu darboties šajā nozarē.

[2.2] Procesa dalībnieki apelācijas instances tiesā iesniedza gan dokumentus, gan aprēķinus, kas netika vērtēti ne administratīvajā procesā iestādē, ne arī pirmās instances tiesā.

Ņemot vērā Administratīvā procesa likuma 2.pantā nostiprināto šā likuma pamatmērķi un administratīvās tiesas funkcijas, kā arī ievērojot to, ka pieteikuma priekšmets ir Valsts ieņēmumu dienesta lēmuma atcelšana, nevis administratīvā akta izdošana, apelācijas instances tiesā nav pārbaudāmi tie pierādījumi, vērtējums par kuriem neveido pārsūdzētā lēmuma saturu. Tieši Valsts ieņēmumu dienestam tam piešķirtās kompetences ietvaros, izmantojot tā rīcībā esošos resursus, kuru nav tiesai, aprēķinu ceļā precīzi jānosaka valsts atbalsta daļa, uz kuru pieteicējai ir tiesības, ņemot vērā tiesas spriedumā izdarītos secinājumus. Savukārt tiesas kontrole pār Valsts ieņēmumu dienesta veikto aprēķinu strīdu gadījumā tiks īstenota sprieduma izpildes procesā.

[2.3] Valsts ieņēmumu dienests apelācijas sūdzībā nepamatoti atsaucas uz noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunktu redakcijā, kas ir spēkā kopš 2021.gada 17.decembra, jo jaunajam regulējumam nav atpakaļejoša spēka.

[3] Valsts ieņēmumu dienests iesniedza kasācijas sūdzību, pārsūdzot spriedumu pilnībā. Kasācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[3.1] Apgabaltiesa nepareizi interpretēja noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunktu. Šī tiesību norma kā vienīgo kritēriju valsts atbalsta piešķiršanas atteikumam nosaka to, ka uzņēmums veic saimniecisko darbību nozarē, kura nav atbalstāma. Izņēmumi nav paredzēti, proti, nav noregulēts jautājums par uzņēmuma daļēju atbilstību valsts atbalsta piešķiršanas kritērijiem, tostarp nav noteikta šāda fakta konstatācijas kārtība. Ja likumdevējs būtu vēlējies sniegt valsts atbalstu arī uzņēmumiem, kuri tikai daļēji atbilst noteiktiem kritērijiem, likumdevējs to paredzētu un noteiktu kārtību, kādā aprēķina valsts atbalstu šādiem uzņēmumiem, jo Valsts ieņēmumu dienesta rīcībā ir informācija par uzņēmumu kopumā, nevis sadalījumā pa tā darbības veidiem. Tāpat jāņem vērā, ka pieteicēja grāmatvedības uzskaitē nav nodalījusi nozares un nav nodrošinājusi ieņēmumu uzskaiti atsevišķi katrai nozarei.

[3.2] Apgabaltiesa lietas izskatīšanas laikā lūdza pieteicēju iesniegt aprēķinu par to, kāds apgrozāmo līdzekļu plūsmas kritums pieteicējai bija 2021.gada maijā nozarē ar NACE kodu 43.12. Valsts ieņēmumu dienests pārbaudīja pieteicējas sniegtās ziņas un aprēķinus, kā rezultātā konstatēja, ka, nodalot atbalstāmo un neatbalstāmo nozari un atbalstāmās nozares apgrozījumu salīdzinot ar 2019.gada atbilstošo mēnesi, pieteicējai neveidojas apgrozījuma kritums. Tātad neizpildās noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunkta priekšnosacījums, lai pieteicēja vispār varētu saņemt valsts atbalstu. Apgabaltiesa noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunktu nepamatoti nav piemērojusi un nav norādījusi citu pamatu, uz kura pieteicējai pienākas valsts atbalsts. Ja stātos spēkā apgabaltiesas spriedums,

Valsts ieņēmumu dienests jebkurā gadījumā neatmaksātu pieteicējai valsts atbalstu par atbalstāmo nozari, jo valsts atbalsts pieteicējai nepienākas.

[3.3] Apgabaltiesa spriedumā nav norādījusi, attiecībā pret kura gada (2019. vai 2020.gada) maiju jāsalīdzina apgrozījuma kritums. Pieteicēja iesniegumā par valsts atbalsta piešķiršanu apgrozījumu 2021.gada maijā ir salīdzinājusi ar 2019.gada maiju. Savukārt apgabaltiesa pieprasījusi pierādījumus par 2020.gada maija apgrozījumu. Tātad apgabaltiesa valsts atbalsta piešķiršanai ir izvirzījusi tāda kritērija vērtēšanu, kas netika izvirzīts un pārbaudīts iestādē. Līdz ar to apgabaltiesa ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 151.pantu.

[3.4] Apgabaltiesa pieprasītos papildu pierādījumus un uz to pamata veiktos aprēķinus nav pārbaudījusi un vērtējusi. Tādējādi apgabaltiesa ir pārkāpusi arī Administratīvā procesa likuma 154.pantu.

[4] Pieteicēja paskaidrojumos norāda, ka apgabaltiesas spriedums ir tiesisks un pamatots.

Motīvu daļa

[5] Kasācijas tiesvedības kārtībā jānoskaidro, vai apgabaltiesa pareizi interpretējusi noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunktu un vai apgabaltiesai bija jāpiemēro šo noteikumu 4.2.1.apakšpunkts.

Par noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunkta interpretāciju

[6] Saskaņā ar noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunktu (redakcijā no 2021.gada 8.jūnija līdz 16.jūlijam) atbalstu nepiešķir uzņēmumiem, kas veic saimniecisko darbību šo noteikumu 2.pielikumā minētajās nozarēs, pamatojoties uz šo noteikumu 8.punktā minēto iesniegumu par 2021.gada maiju un jūniju. 2.pielikumā uzskaitītas nozares, kurās noteikti valsts atbalsta piešķiršanas ierobežojumi (turpmāk arī – neatbalstāmās nozares).

Atbilstoši apgabaltiesas noskaidrotajam lietā nav strīda, ka pieteicēja saimniecisko darbību veikusi gan nozarē, kas minēta noteikumu Nr. 676 2.pielikumā jeb neatbalstāmajā nozarē, gan nozarē, kas nav iekļauta noteikumu Nr. 676 2.pielikumā jeb nozarē, attiecībā uz kuru nepastāv valsta atbalsta saņemšanas ierobežojumi (turpmāk arī – atbalstāmā nozare).

Valsts ieņēmumu dienests uzskata, ka tad, ja uzņēmums veic saimniecisko darbību kādā no neatbalstāmajām nozarēm, tad atbilstoši noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunktam valsts atbalsts šim uzņēmumam nav piešķirams neatkarīgi no tā, ka tas veic saimniecisko darbību arī atbalstāmajā nozarē.

Senāts turpmāk minēto apsvērumu dēļ šādu tiesību normas interpretāciju atzīst par nepareizu.

[7] Covid-19 krīzes laikā valsts sakarā ar šīs infekcijas izplatības ierobežošanai paredzētajiem epidemioloģiskās drošības pasākumiem noteica dažāda veida ierobežojumus, tostarp saimnieciskās darbības ierobežojumus. Tas tiešā veidā ietekmēja uzņēmumu ekonomiskās aktivitātes jeb saimniecisko darbību. Uzņēmumu spēja veikt pilnvērtīgu saimniecisko darbību ietekmē tautsaimniecības attīstību un ekonomikas stabilitāti. Tāpēc Latvijas tautsaimniecības ilgtspējīgas attīstības un ekonomikas stabilitātes nodrošināšanai valsts Covid-19 krīzes laikā, ņemot vērā noteiktos ierobežojumus, noteica arī dažāda veida atbalsta pasākumus. Viens no atbalsta veidiem bija atbalsts Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai jeb apgrozāmo līdzekļu krituma kompensēšanai, jo apgrozāmo līdzekļu kritums ir neizbēgamas saimnieciskās darbības ierobežojuma sekas.

[8] Šā atbalsta piešķiršanas noteikumi nebija nemainīgi, jo bija atkarīgi no valstī noteiktajiem ierobežojumiem un to apmēriem.

[8.1] Proti, noteikumi Nr. 676 pamata, t.i., 2020.gada 17.novembra–1.decembra, redakcijā 4.3.apakšpunktā noteica, ka šo noteikumu ietvaros atbalstu var saņemt tāds uzņēmums, kas veic saimniecisko darbību šo noteikumu pielikumā minētajās atbalstāmajās nozarēs.

Tātad sākotnēji bija paredzēts, ka valsts atbalstu uzņēmumam piešķir, ja tas darbojas noteiktā nozarē. Kā skaidrots šo noteikumu anotācijā, tie tika pieņemti, jo bija plānots, ka sakarā ar noteiktajiem ierobežojumiem Covid-19 izplatības mazināšanai turpmākajos mēnešos krasi tiks ietekmēta uzņēmumu apgrozāmo līdzekļu pieejamība un spēja veikt saimniecisko darbību. Tas ne tikai ierobežos uzņēmumu pelnītspēju, bet arī krasi samazinās uzņēmumu spējas segt saimnieciskās darbības kārtējos maksājumus. Līdz ar to īpaši svarīgi no valsts puses sniegt atbalstu, kas novērš Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem iepriekš aprakstīto situāciju un stabilizē apgrozāmo līdzekļu plūsmu (*Ministru kabineta noteikumu projekta „Noteikumi par atbalstu Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai" sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojums (anotācija)*). Noteikumu Nr. 676 pielikumā tika uzskaitītas nozares, kuras skāra Covid-19 krīze.

[8.2] 2020.gada 1.decembrī noteikumos Nr. 676 tika izdarīti grozījumi (stājās spēkā 2.decembrī). To rezultātā iepriekš norādītais noteikumu 4.3.apakšpunkts un pielikums tika svītroti.

Tātad ar 2.decembri tika atcelts nozaru ierobežojums un uz valsts atbalsta saņemšanu varēja pretendēt ikvienā nozarē strādājošais uzņēmums (izņemot publiskas personas kapitālsabiedrības, publiskas personas kontrolētas kapitālsabiedrības, publiski privātas kapitālsabiedrības, privātas kapitālsabiedrības, meitas sabiedrības, atvasinātas publiskas personas kapitālsabiedrības vai pašvaldības kapitālsabiedrībai Publiskas personas kapitāla daļu un kapitālsabiedrību pārvaldības likuma izpratnē; kredītiestādes un finanšu iestādes, noteikumu Nr. 676 16.6., 16.7.apakšpunkts). Grozījumu nepieciešamība tika pamatota ar to, ka 2020.gada 26.novembrī Krīzes vadības grupas uzņēmējdarbības veicināšanai sanāksmē tika konstatēts, ka Covid-19 krīze skārusi visus uzņēmumus un tāpēc atbalsts apgrozāmo līdzekļu plūsmas kompensācijai ir būtisks visās nozarēs (*Ministru kabineta 2020.gada 1.decembra noteikumu Nr. 725 „Grozījumi Ministru kabineta 2020.gada 10.novembra noteikumos Nr. 676 „Noteikumi par atbalstu Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai" sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojums (anotācija)*).

[8.3] 2021.gada 29.aprīlī noteikumos Nr. 676 tika izdarīti vēl vieni grozījumi (stājās spēkā 8.jūnijā). To rezultātā noteikumi tika papildināti ar jau iepriekš norādīto 16.8.apakšpunktu, kas, kā jau minēts, paredz, ka valsts atbalstu nepiešķir uzņēmumam, kurš veic saimniecisko darbību noteikumu 2.pielikumā norādītajās nozarēs.

Tātad līdz ar šiem grozījumiem tika noteikts, ka valsts atbalstu nepiešķir noteiktā nozarē strādājošiem uzņēmumiem. Tas pamatots ar to, ka 2021.gada 6.aprīlī ārkārtas situācijas stāvoklis valstī tika pārtraukts un iepriekš noteiktie ierobežojumi vairākās nozarēs tika atcelti. Pēc Ekonomikas ministrijas aplēsēm tās bija 54 nozares, kuras pēc 2021.gada 6.aprīļa varēja nodrošināt saimniecisko darbību. Tāpēc tika atzīts, ka šīm nozarēm valsts atbalsta izsniegšana ir pārtraucama (*Ministru kabineta 2021.gada 29.aprīļa noteikumu Nr. 276 „Grozījumi Ministru kabineta 2020.gada 10.novembra noteikumos Nr. 676 „Noteikumi par atbalstu Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai" sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojums (anotācija)*).

[9] No minētā izriet, ka valsts atbalsts bija paredzēts jeb mērķēts uz konkrētām tautsaimniecības nozarēm – nozarēm, kurās bija noteikti ierobežojumi un kuras skāra Covid-19 krīze. Tādējādi, lai arī valsts atbalsts apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai tika piešķirts uzņēmumam, šā atbalsta galvenais mērķis bija atbalstīt nevis konkrētu uzņēmumu, bet gan konkrētu tautsaimniecības nozari, jo ikviena tautsaimniecības nozare ietekmē tautsaimniecības attīstību kopumā, kā arī ekonomikas stabilitāti un izaugsmi. Savukārt tautsaimniecības attīstība un ekonomikas stabilitāte atbilstoši noteikumu Nr. 676 un to grozījumu anotācijās norādītajam ir galvenais mērķis, kāpēc tiek piešķirts valsts atbalsts Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem. Ne no noteikumu Nr. 676 būtības un jēgas, ne arī no noteikumu Nr. 676 un to grozījumu anotācijās norādītā neizriet likumdevēja mērķis vispār nesniegt atbalstu uzņēmumam tad, ja tas Covid-19 krīzes laikā vienlaikus darbojās vairākās nozarēs un kāda no tām bija nozare, kurā nebija noteikti saimnieciskās darbības ierobežojumi.

Tam arī nav rodams racionāls un saprātīgs izskaidrojums. Apzinīgs uzņēmums plāno savu saimniecisko darbību un pieņem stratēģiskus un saimnieciskus lēmumus, kas balstīti citstarp ieņēmumu prognozēs. Uzņēmuma darbošanās bez ierobežojumiem konkrētā tautsaimniecības nozarē nenozīmē, ka uzņēmums var īstenot iepriekš pieņemtos lēmumus, gūt ieņēmumus un segt izdevumus arī nozarē, kurā uzņēmums darbojās pirms Covid-19 infekcijas izraisītās krīzes, bet kurā pēc ierobežojumu noteikšanas uzņēmums tika ierobežots veikt saimniecisko darbību. Ja ārkārtas apstākļu dēļ valsts ierobežo uzņēmumu veikt saimniecisko darbību tādā apmērā, kādu uzņēmums to plānoja un veica pirms ierobežojumu noteikšanas, tas nešaubīgi ietekmē ne vien pašu uzņēmumu, bet

arī tautsaimniecības nozari, kurā uzņēmums darbojas, kā arī tautsaimniecību kopumā, savukārt tautsaimniecības attīstība ir visas sabiedrības interesēs.

[10] Tas, ka Ministru kabinetam nav bijis mērķa vispār neatbalstīt uzņēmumu, ja tas vienlaikus darbojās gan nozarē, kurā bija ierobežojumi veikt saimniecisko darbību, gan nozarē, kurā šādu ierobežojumu nebija, izriet arī no noteikumu Nr. 676 pamata redakcijā paredzētā. Proti, noteikumu Nr. 676 15.punkta pirmais teikums redakcijā no 2020.gada 17.novembra līdz 1.decembrim noteica: ja krīzes skartais uzņēmums vienlaikus darbojas vienā vai vairākās nozarēs vai veic citas darbības, kas neietilpst šo noteikumu pielikumā minētajās nozarēs (atbalstāmajās nozarēs), tas nodrošina šo nozaru darbību vai izmaksu nodalīšanu. Noteikumu Nr. 676 anotācijā norādīts, ka tad, ja uzņēmums veic saimniecisko darbību, tas var saņemt atbalstu tikai atbalstāmajā nozarē (attiecīgi tiek veikta izmaksu nodalīšana) (*Ministru kabineta noteikumu projekta „Noteikumi par atbalstu Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai" sākotnējās ietekmes novērtējuma ziņojums (anotācija)*). Tātad Ministru kabinets apsvēra, ka ir iespējamas situācijas, kad uzņēmums vienlaikus var darboties gan nozarē, kurā ir noteikti ierobežojumi, gan nozarē, kurā šādu ierobežojumu nav. Apsverot šos gadījumus, Ministru kabinets noteica, ka šādam uzņēmumam atbalsts piešķirams vienīgi par nozari, kurā ir noteikti saimnieciskās darbības ierobežojumi jeb atbalstāmajā nozarē.

Valsts ieņēmumu dienests pareizi norāda, ka šobrīd noteikumos Nr. 676 iepriekš norādītā kārtība par izmaksu nodalīšanu nav paredzēta. Taču Senāts atzīst, ka tas pats par sevi nenozīmē, ka tādējādi uzņēmumam, kas vienlaikus darbojās atbalstāmajās un neatbalstāmajās nozarēs, valsts atbalsts vispār nav piešķirams. No noteikumu Nr. 676 un to grozījumu anotācijās norādītā neizriet, ka Ministru kabinets uz uzņēmumiem, kuri vienlaikus darbojās gan atbalstāmajā, gan neatbalstāmajā nozarē, atšķirīgi raudzījās 2020.gada 17.novembrī–1.decembrī (kad bija noteikts regulējums par izmaksu nodalīšanu) un pēc 1.decembra (kad regulējums par izmaksu nodalīšanu noteikumos Nr. 676 vairs nav paredzēts). Valsts ieņēmumu dienests nepieciešamību šādai atšķirīgai pieejai pret uzņēmumiem, kuri atrodas salīdzināmos apstākļos, bet dažādos laika posmos, nav norādījis. Arī Senāts, ņemot vērā iepriekš norādīto valsts atbalsta Covid-19 krīzes skartajiem uzņēmumiem mērķi un jēgu, šādu pamatu neatrod. Senāts arī atzīst, ka jāņem vērā ātrums, kādā valstij bija jāreaģē uz Covid-19 infekcijas izplatību, un ierobežotais laiks, kādā bija jāpieņem un jānoformulē ar šīs infekcijas izplatības ierobežošanu un nepieciešamā atbalsta sniegšanu saistītie lēmumi.

[11] Visbeidzot, jāņem vērā arī tas, ka gadījumā, ja valsts atbalsts tiek piešķirts uzņēmumam, kurš Covid-19 krīzes laikā darbojās vienīgi atbalstāmajā nozarē, bet netiek piešķirts uzņēmumam, kurš darbojās gan atbalstāmajā, gan neatbalstāmajā nozarē, tad tiek pārkāpts vienlīdzības princips, jo atbilstoši pašas valsts atzītajam Covid-19 infekcija skāra konkrētu nozari (nozares) un tātad – visus šajā nozarē strādājošos uzņēmumus. Tāpat netiktu nodrošināti vienlīdzīgi konkurences apstākļi, kam iespējamās sekas ir nepamatots tirgus izkropļojums.

[12] Apkopojot minēto, Senāts atzīst, ka noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunkts ir interpretējams tādējādi, ka tad, ja uzņēmums Covid-19 krīzes laikā veica saimniecisko darbību gan neatbalstāmajā nozarē, gan atbalstāmajā nozarē, uzņēmumam bija tiesības pretendēt uz valsts atbalstu apgrozāmo līdzekļu plūsmas nodrošināšanai atbalstāmajā nozarē. Attiecīgi – valsts atbalsta piešķiršanai neatbalstāmajā nozarē nav pamata.

Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzības argumenti minēto secinājumu neatspēko, jo būtībā vienīgais, ko dienests norāda, ir iespējamās grūtības konstatēt, ka uzņēmums saimniecisko darbību veicis gan atbalstāmajā, gan neatbalstāmajā nozarē, kā arī iespējamās grūtības aprēķināt valsts atbalstu. Taču praktiska un tehniska rakstura apstākļi nevar būt pamats liegt uzņēmumam tiesības saņemt tiesību normās paredzēto valsts atbalstu. Pretējs secinājums novestu pie juridiskās obstrukcijas aizlieguma principa pārkāpuma.

Par noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunkta piemērošanu

[13] Saskaņā ar noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunktu (redakcijā no 2021.gada 8.jūnija līdz 16.jūlijam) šo noteikumu ietvaros atbalstu var saņemt tāds uzņēmums, kas reģistrēts Valsts ieņēmumu 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.

Valsts ieņēmumu dienests uzskata: ja apgabaltiesa atzina, ka pieteicējai pienākas valsts atbalsts atbalstāmajās nozarēs, tad tālāk apgabaltiesai bija jāpiemēro noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunkts, taču apgabaltiesa to nepamatoti nav darījusi. Dienests norāda, ka tad, ja tiesa piemērotu šo tiesību normu un pārbaudītu tajā norādītos kritērijus, tā konstatētu, ka pieteicējai neveidojas apgrozījuma kritums atbalstāmajās nozarēs, kas nozīmē, ka neizpildās valsts atbalsta piešķiršanai paredzētais kritērijs. Līdz ar to dienests norāda, ka tas nevar izpildīt apgabaltiesas noteikto – veikt pārrēķinu, lai noteiktu, kāds valsts atbalsta apmērs pieteicējai pienākas, jo pieteicējai valsts atbalsts nepienākas vispār.

Senāts, vērtējot šos argumentus, konstatē un norāda turpmāk minēto.

[14] Valsts ieņēmumu dienesta 2021.gada 6.jūlija lēmumā norādīts, ka, izskatot pieteicējas 2021.gada 8.jūnija iesniegumu valsts atbalsta saņemšanai, valsts atbalsts tiek piešķirts, pamatojoties uz noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunktu. Pieteicēja iesniegumā valsts atbalsta saņemšanai, aprēķinot apgrozījuma kritumu, ir norādījusi apgrozījumu konkrētajos mēnešos. No šī iesnieguma, strīda būtības un procesa dalībnieku argumentiem izriet, ka pieteicēja iesniegumā nenodalīja apgrozījumu atbalstāmajās un neatbalstāmajās nozarēs. Attiecīgi arī Valsts ieņēmumu dienests, piešķirot valsts atbalstu uz pieteicējas iesniegumā norādīto ziņu pamata, nevērtēja atsevišķi apgrozījuma kritumu atbalstāmajās un neatbalstāmajās nozarēs, bet gan vērtēja kopējā apgrozījuma kritumu. Tālāk, atceļot 2021.gada 6.jūlija lēmumu, Valsts ieņēmumu dienests atzina, ka pieteicēja vispār nekvalificējas valsts atbalsta saņemšanai. Tātad arī šajā lietā pieņemtajos lēmumos, proti, 2021.gada 9.septembra lēmumā, ar kuru atcelts 2021.gada 6.jūlija lēmums, un pārsūdzētajā lēmumā Valsts ieņēmumu dienests nav pārbaudījis atbalsta kritumu atsevišķi atbalstāmajās nozarēs. Citiem vārdiem sakot, dienests nav pārbaudījis, vai attiecībā uz atbalstāmajām nozarēm konkrētajā gadījumā izpildās noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunktā paredzētie kritēriji. Būtībā šis apstāklis izkristalizējās tikai tiesvedības laikā, tiesai atzīstot, ka pieteicējai ir tiesības uz valsts atbalstu atbalstāmajās nozarēs. Tā kā pārsūdzētais lēmums ir pieteicējai nelabvēlīgs administratīvais akts, tad tiesai pretēji Valsts ieņēmumu dienesta norādītajam nebija pamata piemērot noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunktu un vērtēt, vai izpildās tajā paredzētie kritēriji, jo saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 250.panta otro daļu tiesa, vērtējot administratīvā akta tiesiskumu, spriedumā ņem vērā tikai to pamatojumu, ko iestāde ietvērusi administratīvajā aktā. Konstatējot, ka nelabvēlīgā administratīvā akta pamatojums ir prettiesisks, tiesai šis administratīvais akts jāatceļ.

[15] Apgabaltiesa pārsūdzēto lēmumu ir atcēlusi daļā, kas attiecas uz piešķirto valsts atbalstu atbalstāmajās nozarēs.

Senāts atzīst, ka izskatāmajā gadījumā pārsūdzētā lēmuma atcelšana daļā nav iespējama. Proti, kā tika norādīts jau iepriekš, Valsts ieņēmumu dienests pārsūdzēto lēmumu pieņēma, jo atzina, ka pieteicēja vispār nekvalificējas valsts atbalsta saņemšanai, tāpēc dienests nenodalīja atbalstāmās un neatbalstāmās nozares. Līdz ar to pārsūdzētajam lēmumam nav daļu.

[16] Apgabaltiesa ar spriedumu ir noteikusi Valsts ieņēmumu dienestam pienākumu pieņemt lēmumu, veicot atmaksājamās summas pārrēķinu, ņemot vērā spriedumā konstatēto un secināto.

Lasot sprieduma rezolutīvo daļu kopsakarā ar motīvu daļu, jāsecina, ka apgabaltiesa pēc būtības Valsts ieņēmumu dienestam uzdevusi aprēķināt valsts atbalsta apmēru atbalstāmajās nozarēs un noteikt valsts atbalsta summu, kas pieteicējai jāatmaksā kā nepamatoti saņemtā. Taču, pirms aprēķināt piešķiramā valsts atbalsta apmēru, jānoskaidro, vai atbalsts vispār ir piešķirams, proti, vai izpildās valsts atbalsta piešķiršanas kritēriji, tostarp noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunktā paredzētie kritēriji. Iepriekš tika atzīts, ka uzņēmumam, kurš saimniecisko darbību vienlaikus veicis atbalstāmajās un neatbalstāmajās nozarēs, ir tiesības pretendēt uz valsts atbalsta saņemšanu. Taču pretendēšana uz valsts atbalsta saņemšanu pati par sevi nenozīmē, ka valsts atbalsts ir piešķirams. Kā jau minēts, vispirms nepieciešams pārbaudīt, vai izpildās noteikumos Nr. 676 paredzētie kritēriji. Tā kā Valsts ieņēmumu dienests pārsūdzētajā lēmumā nav pārbaudījis, vai izskatāmajā gadījumā attiecībā uz atbalstāmajām nozarēm izpildās noteikumu Nr. 676 4.2.1.apakšpunktā paredzētie kritēriji, apgabaltiesai nebija pamata uzdot Valsts ieņēmumu dienestam pārrēķināt atmaksājamo valsts atbalsta summu.

[17] Iepriekš norādīto iemeslu dēļ, apgabaltiesas spriedums ir atceļams un lieta nododama jaunai izskatīšanai.

[18] Senāts papildus norāda, ka gadījumā, ja apgabaltiesa, izskatot lietu no jauna, secinās, ka pārsūdzētais lēmums ir atceļams, apgabaltiesai, lai nepieļautu nepamatotu valsts atbalsta piešķiršanu, jāapsver Administratīvā procesa likuma 253.panta sestās daļas piemērošana. Proti, ja tiek atcelts pārsūdzētais lēmums, tad pieteicējas tiesības uz valsts atbalstu nosaka Valsts ieņēmumu dienesta 2021.gada 6.jūlija lēmums, ar kuru pieteicējai piešķirts valsts atbalsts. Tā kā iepriekš secināts, ka noteikumu Nr. 676 16.8.apakšpunkts interpretējams tādējādi, ka uzņēmumam ir tiesības pretendēt uz valsts atbalstu, ja tas darbojas gan atbalstāmajās, gan neatbalstāmajās nozarēs, bet atbalstu var saņemt tikai atbalstāmajās nozarēs, tad apgabaltiesai jāapsver, vai ir pamats uzdot Valsts ieņēmumu dienestam izdot jaunu administratīvo aktu, kurā tiktu izvērtēts, vai izpildās valsts atbalsta piešķiršanas kritēriji atbalstāmajās nozarēs.

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.[1]panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

nosprieda

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2023.gada 27.marta spriedumu un nodot lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atmaksāt Valsts ieņēmumu dienestam drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.

D. Makarova Dz. Amerika L. Konošonoka