**Ziedojuma filantropiskais raksturs kā priekšnoteikums uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides piemērošanai; pretpienākuma apjoma noteikšana**

Likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 20.1panta norma, kas liek un ļauj nodalīt pretpienākumu no ziedojuma, kas veikts ar filantropisku mērķi, nav izprotama tādējādi, ka katrreiz, kad pastāv pretpienākums, kopējā nodotā summa būtu katrā ziņā jādala daļās. Ja ir pamats konstatēt, ka pretpienākums ir saistāms ar visu nodoto finanšu līdzekļu apjomu, vai arī nav iespējams nodalīt kādu summu, kas būtu nodota tikai un vienīgi ar filantropisku mērķi, tas ir pamats atzīt, ka nodotie finanšu līdzekļi visā apjomā ir aptverti ar pretpienākumu un nav uzskatāmi par ziedojumu nekādā daļā.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2019.gada 22.novembra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420159215, SKA-382/2019**

[ECLI:LV:AT:2019:1122.A420159215.7.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2019:1122.A420159215.7.S)

Administratīvo lietu departaments kopsēdē šādā sastāvā: kopsēdes priekšsēdētāja senatore Veronika Krūmiņa, senatori Dzintra Amerika, Jautrīte Briede, Andris Guļāns, Vēsma Kakste, Anita Kovaļevska, Dace Mita, Valters Poķis, Līvija Slica, Ieva Višķere, Rudīte Vīduša,

piedaloties AS „4finance” pārstāvēm [pers. A] un [pers. B] un atbildētājas Latvijas Republikas pusē pieaicinātās iestādes Valsts ieņēmumu dienesta pārstāvēm [pers. C] un [pers. D],

atklātā tiesas sēdē izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz AS „4finance” pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 14.janvāra lēmuma Nr. 22.13/L-1299 atcelšanu, sakarā ar Valsts ieņēmumu dienesta kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 19.septembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Valsts ieņēmumu dienests pieteicējai AS „4finance” veica uzņēmumu ienākuma nodokļa auditu par 2012.gadu.

Administratīvais process iestādē noslēdzās ar Valsts ieņēmumu dienesta 2015.gada 14.janvāra lēmumu Nr. 22.13/L-1299, ar kuru pieteicējai papildus aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis, nokavējuma nauda un soda nauda.

Lēmumā citstarp vērtēts, vai pieteicēja pamatoti piemērojusi nodokļa atlaidi atbilstoši likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 20.1panta pirmajai daļai. Minētā norma paredz iespēju samazināt uzņēmumu ienākuma nodokli par 85 procentiem no summām, kas ziedotas Latvijas Republikā reģistrētām biedrībām, kurām piešķirts sabiedriskā labuma organizācijas statuss. Lēmumā konstatēts, ka pieteicējas ziedoto summu biedrībai „Labie darbi” nevar uzskatīt par ziedojumiem. Konstatētie apstākļi liecina par netiešu pieteicējas kā aizdevēja reklamēšanu un popularizēšanu un tās reputācijas celšanu kā ziedotājam, kas atbalsta ziedojumu saņēmēja – biedrības „Labie darbi” – projektus, pretī par to saņemot atlīdzību, kas savukārt garantē uzņēmumu ienākuma nodokļa atlaides pieteicējai. Arī pieteicējai izteiktās pateicības publiski pieejamos resursos uzskatāmas par atlīdzības rakstura darbībām, kas nodrošina pieteicējas ar filantropiju nesaistītas intereses. Tādējādi šī situācija atbilst likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 20.1panta sestajai daļai un septītās daļas 1. un 2.punktam, kas noteic, ka attiecībā uz ziedotāju ir pietiekami konstatēt, ka ziedojuma nodošanā ir noteikts atlīdzības pretpienākums, lai atzītu, ka nodotās summas nav uzskatāmas par ziedojumu.

Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta lēmuma atcelšanu.

[2] Izskatījusi lietu apelācijas kārtībā daļā par ziedojumiem biedrībai „Labie darbi”, ciktāl pieteikums pirmās instances tiesā bija apmierināts, Administratīvā apgabaltiesa ar 2017.gada 19.septembra spriedumu pieteikumu šajā daļā apmierināja. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Ir noraidāms Valsts ieņēmumu dienesta arguments, ka, tā kā biedrība veikusi atlīdzības rakstura darbības, kas vērstas uz labuma gūšanu pieteicējai, visa summa, ko pieteicēja nodevusi biedrībai, ir uzskatāma par tādu, kas likuma „Par iedzīvotāju ienākuma nodokli” 20.1panta septītās daļas 2.punkta izpratnē liedz saņemt nodokļu atlaides.

Pieteicēja (tās struktūrā ietilpstoša vienība) ir biedrības „Labie darbi” dibinātāja, kā arī vienīgā persona, kas ziedojusi līdzekļus biedrībai, turklāt biedrības valdē darbojas un tās vārdā tiesiskus darījumus veic personas, kuras darbojas arī pieteicējas valdē un slēdz darījumus pieteicējas vārdā. Ir konstatējama biedrības darbības tieša atkarība (finanšu līdzekļi) tikai no pieteicējas. Šāda struktūra vieš šaubas par to, vai biedrības lēmumi par pieteicējas piedāvātā pakalpojuma preču zīmes atainošanu, atsauču sniegšanu, blogu un rakstu publicēšana nav jau pašas pieteicējas vēlme un pašas pieteicējas sevis, caur pašas dibinātu un sponsorētu subjektu, popularizēšana. Tomēr, neskatoties uz visu iepriekšminēto, nav pretargumentu Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 9.panta otrās daļas normas interpretācijai, ka ziedotie finanšu līdzekļi jāatzīst par ziedojumu tādā apmērā, kādā nav noteikts pretpienākums. No tiesiskā regulējuma neizriet, ka nodotie finanšu līdzekļi nevar tikt uzskatīti par ziedojumu, ja ziedotājs ir ziedojumu saņēmēja idejas autors un dibinātājs.

[2.2] Lai noteiktu pretpienākuma apjomu naudas izteiksmē, ir izmantojams pieteicējas iesniegtais mediju aģentūras SIA „PHD Latvia” atzinums. Tajā aprēķināts, ka pretpienākums sniegts 15 875,68 *euro* vērtībā. Šis aprēķins ietver visas pozīcijas (darbības), kurām auditā konstatēts atlīdzības raksturs.

Tādējādi Valsts ieņēmumu dienesta lēmums daļā, ar kuru pieteicējai aprēķināts uzņēmumu ienākuma nodoklis par ziedojumiem pārējā daļā, t.i., 228 146,84 *euro* apmērā, ir atceļams.

[3] Valsts ieņēmumu dienests iesniedzis kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu, norādot turpmāk minētos argumentus.

[3.1] Tiesa nepamatoti ir paplašinājusi likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 20.1pantu, jo konkrētajā situācijā nodotie finanšu līdzekļi visā apjomā ir tādi, kas nav atzīstami par ziedojumiem, un Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 9.panta piemērošana konkrētajā situācijā nav bijusi pareiza.

Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 9.panta otrā daļa uzliek pienākumu no summām, kas saņemtas kā ziedojumi, nošķirt tās summas, attiecībā uz kurām noteikts pretpienākums. Normas mērķis ir noregulēt gadījumu, kad starp personu, kura veic ziedojumu, un sabiedriskā labuma organizāciju pastāv arī līgumiskas attiecības, kas nav saistītas ar ziedojumu. Tā kā pirms finanšu līdzekļu piešķiršanas pieteicēja un biedrība nenošķīra pretpienākumu, tad pretpienākums vispār nav jānodala.

Lietas Nr. SKA-119/2015 (A421021209) atziņas attiecībā uz izskatāmo lietu nav piemērojams, jo abu lietu faktiskie apstākļi ir atšķirīgi. Izskatāmajā lietā pieteicēja pati ir dibinājusi biedrību, biedrības darbību finansē vienīgi pieteicēja. Tāpat bija jāņem vērā, ka starp pieteicēju un biedrību ir organizēta finanšu līdzekļu nodošana biedrībai ar mērķi, kas nav saistīts ar labdarību kā tādu, bet gan skaidri izteiktu labuma gūšanu, vairojot pieteicējas popularitāti sabiedrībā, reklamējot pieteicējas pakalpojumus, tomēr tiesa to nav ņēmusi vērā.

[3.2] Tiesa, pieņemot spriedumu, ir pieļāvusi procesuālo tiesību normas pārkāpumu, neievērojot Administratīvā procesa likuma 154.panta pirmajā daļā noteiktās prasības pierādījumu novērtēšanai. Tieši pieteicējai bija jābūt informētai par faktisko pretpienākumu vērtību, kā arī saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantu nodokļu maksātājam, ja tas nepiekrīt nodokļu administrācijas aprēķinātajam nodokļu maksājuma lielumam, ir pienākums pašam aprēķināt pretpienākuma apjomu. Tādējādi tiesa ir kļūdījusies, pieņemot pierādījumus no mediju aģentūrām. Turklāt šie atzinumi ir vispārīgi un neapliecina biedrības pretpienākumu patieso apmēru.

[4] Paskaidrojumos par kasācijas sūdzību pieteicēja norāda, ka apgabaltiesas spriedums ir tiesisks un pamatots, bet kasācijas sūdzība ir nepamatota.

[5] Tiesas sēdē Valsts ieņēmumu dienesta pārstāves uzturēja kasācijas sūdzību saskaņā ar tajā ietvertajiem argumentiem, kā arī pauda viedokli, ka nav pareiza lietā Nr. SKA-119/2015 ietvertā Senāta atziņa, ka Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 9.panta otrā daļa paredz no ziedojuma kā pretpienākumu nodalīt kādu daļu, ko nodokļu maksātājs pats iepriekš ar līgumu nav nodalījis. Dienesta ieskatā, minētajā normā ir jānošķir jēdzieni „finanšu līdzekļi” un „ziedojums”. Ja pieteicēja ir nodalījusi kādu finanšu līdzekļu daļu kā ziedojumu, tad Valsts ieņēmumu dienestam ir jāpārbauda tikai tas, vai šīs par ziedojumu apzīmētās naudas nodošanai ir filantropisks raksturs. Ja ziedojuma saņēmējam pastāv pretpienākums, tad visas it kā ziedotās summas nodošanai trūkst filantropiska rakstura. Turklāt izskatāmajā gadījumā pieteicējas un biedrības „Labie darbi” attiecības un ar naudas nodošanu saistītie apstākļi ir tādi, kas vispār izslēdz finanšu līdzekļu nodošanas filantropisko raksturu. Dienesta ieskatā, ziedojuma būtība ir tāda, ka ziedotājs neprasa sevi reklamēt, bet lietā konstatētie apstākļi ir atšķirīgi.

Pieteicējas pārstāves tiesas sēdē neatzina kasācijas sūdzību. Norādīja, ka, pat ja pastāv pamats pēc būtības domāt, ka sponsorēšanas elementi ietekmē iespēju nodotos finanšu līdzekļus pilnībā uzskatīt par ziedojumu, tomēr šāda izpratne 2012.gadā nebija radusies. Tikai no 2018.gada spēkā ir pietiekami skaidrs regulējums. Tas, ka jābūt atsevišķiem līgumiem, kuros skaidri nodalīts ziedojuma un pretpienākuma apjoms, nebija noteikts tiesību normās. Šāda izpratne, arī spriežot pēc paša Valsts ieņēmumu dienesta rīcības un citai personai sniegtas uzziņas, veidojās tikai pakāpeniski, iespējams, arī izskatāmās lietas dēļ.

**Motīvu daļa**

[6]  Valsts ieņēmumu dienests norāda to, ka Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 9.panta otrā daļa (ar pretpienākumu saistītas finanšu līdzekļu daļas nodalīšana no ziedojuma) ir piemērojama tikai situācijās, kad šādu nodalīšanu ziedotājs un ziedojuma saņēmējs ir veikuši paši ar konkrētiem līgumiem. Šajā ziņā Valsts ieņēmumu dienests kritiski attiecas pret Senāta atziņām 2015.gada 11.decembra spriedumā lietā Nr. SKA-119/2015.

[7] Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 9.panta pirmā daļa noteic, ka ziedojums šā likuma izpratnē ir manta vai finanšu līdzekļi, kurus persona (ziedotājs) bez atlīdzības, pamatojoties uz savstarpēju vienošanos, nodod sabiedriskā labuma organizācijai tās statūtos, satversmē vai nolikumā norādīto mērķu sasniegšanai un kuriem var piemērot nodokļu atvieglojumus. 9.panta otrā daļa noteic, ka sabiedriskā labuma organizācijai nodotā manta vai finanšu līdzekļi nav uzskatāmi par ziedojumu tādā apjomā, kādā sabiedriskā labuma organizācijai ir noteikts pretpienākums veikt darbības, kurām ir atlīdzības raksturs.

Senāts nepiekrīt Valsts ieņēmumu dienesta viedoklim, ka no 9.panta otrās daļas formulējuma noteikti izriet, ka būtu izslēgta pretpienākuma apmēra novērtēšana arī tajā finanšu līdzekļu apjomā, ko nodokļu maksātājs un ziedojuma saņēmējs uzskaitījuši kā ziedojumu. Normas jēga tieši ir uzsvērt, ka ir jāvērtē finanšu līdzekļu nodošanas būtība un ka tad, ja ir kāda daļa, kam korespondē pretpienākums, šī daļa nav ziedojums. Ja vienmēr viss būtu skaidri nodalīts ar līgumiem, tad vispār nepastāvētu vajadzība pēc normas, kas norāda uz to, ka kaut kādā nodoto finanšu līdzekļu apjomā ir jānovērtē pretpienākuma apjoms. Konkrētu apzīmējumu lietojums 9.panta otrajā daļā ļauj izvairīties no formulējuma, kurā „ziedojums” kaut kādā pretpienākuma apjomā vairs nebūtu „ziedojums”, tādēļ normas sākumā tiek lietots plašāks jēdziens „nodotā manta un finanšu līdzekļi”, tālāk norādot uz to, ka jāvērtē šīs nodotās mantas un finanšu līdzekļu nodošanas būtība un pretpienākumam atbilstošs apjoms katrā ziņā no tās jāatskaita kā tāds, kas tomēr nav ziedojums.

Saskanīgi tulkojot normas, tās sasaucas ar likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli” 21.1panta normām. 21.1panta pirmā daļa noteic, ka nodokli samazina par 85 procentiem no summām, kas ziedotas biedrībām, kurām piešķirts sabiedriskā labuma organizācijas statuss. Atbilstoši 21.1panta sestajai daļai manta vai finanšu līdzekļi, kurus maksātājs, pamatojoties uz līgumu, bez atlīdzības nodod sabiedriskā labuma organizācijai tās statūtos, satversmē vai nolikumā noteikto mērķu sasniegšanai, ir uzskatāmi par ziedojumu šā panta izpratnē, ja saņēmējam nav noteikts pretpienākums veikt darbības, kuras uzskatāmas par atlīdzību. Savukārt septītā daļa paredz, ka nodokļa atlaidi atbilstoši šā panta pirmajai daļai nepiemēro, ja – un to noteic septītās daļas 2.punkts – ziedojuma saņēmējs veic atlīdzības rakstura darbības, kas vērstas uz labuma gūšanu ziedotājam, ar ziedotāju saistītam uzņēmumam, saistītai personai vai ziedotāja radiniekam līdz trešajai pakāpei vai laulātajam vai nodrošina ziedotāja intereses, kas nav saistītas ar filantropiju.

Visas minētās normas runā tieši par to, ka ir jānošķir nodotās mantas un finanšu līdzekļu nodošanas mērķis – vai tas ir saistīts ar filantropiju vai, pretēji, ar citām interesēm, kas nav filantropija, tostarp, ir saistīts ar pretpienākumu. Normā nav uzsvērts formālais elements, proti, vai un ar kādu līgumu kāda manta vai finanšu līdzekļi tiek nodoti.

Līdz ar to Senāts nesaskata pamatu atkāpties no 2015.gada 11.decembra spriedumā lietā Nr. SKA-119/2015 ietvertās atziņas, ka gadījumā, ja ziedojuma saņēmējam ir noteikts pretpienākums attiecībā uz ziedotāju, tad nodotā manta un finanšu līdzekļi pretpienākuma apjomā nav uzskatāmi par ziedojumu. Savukārt pārējā daļā saglabājas ziedojuma raksturs un iespēja piemērot nodokļa atvieglojumu (*sprieduma 11.punkts*).

[8] Nav pamatota Valsts ieņēmumu dienesta atsaukšanās uz Senāta 2014.gada 16.maija spriedumā lietā Nr. SKA-58/2014 izteikto atziņu, ka pretpienākuma nodalīšana nav jāveic, ja nav atbilstošas metodikas. Šajā jautājumā ir notikusi judikatūras maiņa, tāpēc nav pamata atsaukties uz vecāku nolēmumu, kurā izteiktā atziņa mainīta ar jaunākā judikatūrā izteiktajām atziņām. Tā kā Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 9.panta otrā daļa paredz nodalīt pretpienākuma apjomu no ziedojuma daļas, kas nodota filantropiskam mērķim, Valsts ieņēmumu dienestam un tiesai šī norma ir jāpiemēro.

[9] Valsts ieņēmumu dienests nepamatoti norāda, ka pieteicēja neesot izpildījusi savu pienākumu, kas ir paredzēts likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantā, kā arī Senāta 2015.gada 11.decembra sprieduma lietā Nr. SKA-119/2015 16.punktā, t.i., pašai aprēķināt atlīdzības par pretpienākumu apmēru.

Procesa dalībnieka pienākums pierādīt kādu lietā būtisku faktu (iesniegt attiecīgus pierādījumus) nav saprotams kā pienākums pašam šos pierādījumus radīt, šajā gadījumā pašai pieteicējai personīgi veicot aprēķinus. Pieteicēja pati vērsās pie mediju aģentūrām, lai tās sagatavotu prasītos atzinumus, kurus apgabaltiesa vērtēja, pieņemot kā pieļaujamus un uz lietu attiecināmus pierādījumus. Senāts nesaskata, kas tas kaut kādā ziņā nonāktu pretrunā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 38.pantu un pierādīšanas procesu regulējošām normām Administratīvā procesa likumā.

[10] Tomēr Senāts piekrīt tiem kasācijas sūdzības apsvērumiem, ar kuriem Valsts ieņēmumu dienests vērš uzmanību, ka lietā ir jānovērtē īpašā saikne starp pieteicēju un biedrību un īpašā sadarbības forma. Šie apstākļi ir būtiski, vērtējot finanšu līdzekļu nodošanas mērķi (filantropisks vai cits), kā arī iespējamā pretpienākuma pastāvēšanu un apjomu.

Apgabaltiesas spriedumā šie apstākļi ir apsvērti, tomēr tiesa nav tos novērtējusi kā tādus, kas liegtu atzīt nodotos finanšu līdzekļus par ziedojumu. Tiesas ieskatā, no Senāta iepriekš jau apskatītajām atziņām izriet, ka pretpienākums ir jānodala. Tiesa tāpat arī uzsvērusi, ka biedrības dibināšana no pieteicējas puses pati par sevi nav aizliegta.

Senāts šajā ziņā uzsver, ka iepriekš apskatītā Senāta atziņa par likuma normām, kas liek un ļauj nodalīt pretpienākumu no ziedojuma, kas veikts ar filantropisku mērķi, nav izprotama tādējādi, ka katrreiz, kad pastāv pretpienākums, kopējā nodotā summa būtu katrā ziņā jādala daļās. Ja ir pamats konstatēt, ka pretpienākums ir saistāms ar visu nodoto finanšu līdzekļu apjomu, vai arī nav iespējams nodalīt kādu summu, kas būtu nodota tikai un vienīgi ar filantropisku mērķi, tas ir pamats atzīt, ka nodotie finanšu līdzekļi visā apjomā ir aptverti ar pretpienākumu un nav uzskatāmi par ziedojumu nekādā daļā.

[11] Reklāmas likuma 1.pants noteic, ka reklāma ir ar saimniecisko vai profesionālo darbību saistīts jebkuras formas vai jebkura veida paziņojums vai pasākums, kura nolūks ir veicināt preču vai pakalpojumu (arī nekustamā īpašuma, tiesību un saistību) popularitāti vai pieprasījumu pēc tiem.

Reklāmas paziņojumu un pasākumu veids un saturs var būt ļoti dažāds, tādēļ kāda paziņojuma un pasākuma atbilstība reklāmas jēdzienam, kā redzams no šā panta teksta, ir jāvērtē pēc tā nolūka.

[12] Administratīvās rajona tiesas sprieduma 9.5. un 9.6.punktā, kam apgabaltiesa pievienojusies, tiesa ir izvērsti raksturojusi pieteicējas un biedrības „Labie darbi” savstarpējo attiecību kopējo tvērumu.

Tiesa konstatējusi, ka pieteicēja (tās struktūrā ietilpstošas vienības) ir biedrības „Labie darbi” idejas autore un dibinātāja. Pieteicēja 2012. un 2013.gadā bijusi vienīgā persona, kas ziedojusi līdzekļus biedrībai. Biedrības valdē darbojas un tās vārdā tiesiskus darījumus slēdz personas, kuras darbojas arī pieteicējas valdē un slēdz darījumus pieteicējas vārdā. Tiesa konstatēja arī vienu un to pašu personu nodarbināšanu. Tāpat konstatēts, ka biedrības darbība ir tieši finansiāli atkarīga tikai no pieteicējas. Tiesa norādīja, ka šāda attiecību struktūra vieš ļoti lielas šaubas par to, vai biedrības lēmumi par pieteicējas piedāvātā pakalpojuma preču zīmes atainošanu, atsauču sniegšanu, blogu un rakstu publicēšana nav jau pašas pieteicējas vēlme un pašas pieteicējas veikta sevis popularizēšana caur pašas dibinātu un sponsorētu subjektu. Tiesa nav konstatējusi nekādas darbības, kas norādītu uz biedrības centieniem piesaistīt citus ziedotājus.

Tiesa arī secinājusi, ka pieteicēja savus pakalpojumus reklamējošajos materiālos iekļāvusi atsauces uz biedrības „Labie darbi” aktivitātēm, kuras savukārt iekļauj atgriezenisku atsauci uz pieteicēju kā ziedotāju, un ka tas ir vērtējams kā centieni veidot savu tēlu, atpazīstamību un reputāciju, kas komersantam ir nepieciešams veiksmīgas darbības nodrošināšanai.

Rezultātā tiesa secinājusi, ka biedrības veiktās aktivitātes, vērtējot tās gan savstarpējā kopsakarībā, gan biedrības un pieteicējas savstarpējo attiecību gaismā, norāda uz to, ka tās apzināti ir veiktas ar mērķi, lai popularizētu pieteicēju, veidotu pieteicējas tēlu un atpazīstamību.

Senāta ieskatā, tiesa pamatoti norāda, ka tiek veicināta un ietekmēta patērētāju izvēle par labu tieši pieteicējas piedāvātajam pakalpojumam, jo tiek apelēts pie sabiedrībā esošās vērtību sistēmas un izpratnes pa labo, akcentējot, ka šāda personas izvēle veicina labdarības mērķu sasniegšanu, tātad ir saistāma ar cēlu un pozitīvi vērtējamu rīcību. Turklāt šāds vērtējums, Senāta ieskatā, attiecināms gan uz biedrības izplatīto ziņu par labdarības projektu finansējuma fonda veidošanos no pieteicējas regulāriem ziedojumiem par katru izsniegto kredītu, par ko tiesa izdarījusi minēto secinājumu, gan uz jebkādā formā un apjomā sniegtajām ziņām par pieteicējas atbalstu biedrības darbībai vispār.

Pēc šīs analīzes tiesas spriedumā tomēr nav sekojis tāds biedrības veikto aktivitāšu novērtējums, kurā šis uz pieteicējas popularizēšanu vērstais aspekts (veicinot atpazīstamību tieši caur pieteicējas pozitīva tēla veidošanu, pieteicējas sasaistīšanu ar sabiedrības izpratni par labo) būtu novērtēts arī ekonomiski un tiesiski, proti, ņemts vērā, nosakot finanšu līdzekļu nodošanas mērķi un iespējamo pretpienākumu.

[13] Senāta ieskatā, jomā, kurā darbojas pieteicēja, informācijai par pieteicējas pastāvīgu iesaisti filantropisku mērķu sasniegšanā var būt būtiska ietekme ne tikvien uz pieteicējas pakalpojumu kā tādu popularizēšanu, bet arī uz sabiedrisko viedokli par attiecīgo biznesa jomu un – tā rezultātā – uz pieteicējas saimniecisko darbību kopumā. Pieteicējas saimnieciskajai darbībai labumu var dot arī tas, ka mainās sabiedrības gatavība akceptēt tādus pakalpojumus, ko sniedz pieteicēja, mazinās iespējami negatīva attieksme pret kredītu izsniegšanas pakalpojumiem un pelnīšanu no kredītu izsniegšanas.

Tādējādi, novērtējot finanšu līdzekļu nodošanas mērķi un iespējamo pretpienākumu, būtu jānovērtē ne tikvien publiskoto ziņu izmaksu jautājums, salīdzinot tās ar līdzīga apjoma ziņu publiskošanu līdzīgos informācijas kanālos, bet kompleksi jānovērtē arī visi iepriekš minētie apstākļi par pieteicējas iesaisti biedrības dibināšanā, pastāvēšanā un finansēšanā un mērķtiecīgām darbībām pieteicējas filantropisko mērķu popularizēšanā, tostarp vienlaikus un vienviet ar ziņām par pieteicējas sniegtajiem pakalpojumiem. Turklāt, kā jau norādīts iepriekš, ja ir pamats konstatēt, ka būtībā visai finanšu līdzekļu nodošanai kopumā ir saimniecisks, nevis filantropisks mērķis (nav iespējams nodalīt tādu finanšu līdzekļu daļu, kam būtu vienīgi filantropisks mērķis), tas ir pamats atzīt, ka nodotie finanšu līdzekļi nav uzskatāmi par ziedojumu nekādā daļā.

[14] Tā kā apgabaltiesa finanšu līdzekļu nodošanas mērķa un pretpienākuma novērtēšanā ir atturējusies vērtēt pieteicējas un biedrības darbības būtību kopumā, lai gan tā, ņemot vērā arī pašas apgabaltiesas apsvērumus, liecina par finanšu līdzekļu nodošanas plašāku saistību ar pieteicējas saimniecisko darbību, spriedums ir balstīts uz lietas faktisko apstākļu nepilnīgu noskaidrošanu un novērtēšanu. Tas varēja novest pie nepareizas materiālo tiesību normu piemērošanas un kļūdaina lietas izskatīšanas rezultāta, tādēļ spriedums ir atceļams un lieta nosūtāma jaunai izskatīšanai.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Augstākā tiesa

**nosprieda:**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2017.gada 19.septembra spriedumu un nosūtīt lietu Administratīvajai apgabaltiesai jaunai izskatīšanai;

atmaksāt Valsts ieņēmumu dienestam drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.