**Pašvaldības tiesības saistošajos noteikumos noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmes par valstij piederošu nekustamo īpašumu**

Attiecībā uz nekustamā īpašuma nodokļa apmēru likumdevējs ir sniedzis rīcības brīvību pašvaldībām noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmes un atvieglojumus katrā administratīvajā teritorijā.

Likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” nav noteikti nekādi izņēmumi, kas paredzētu labvēlīgāku tiesisko regulējumu attiecībā uz nekustamā īpašuma nodokļa apmēru par valstij piederošajiem īpašumiem. Līdz ar to pašvaldības saistošie noteikumi var noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmes arī par valsts īpašumu.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2022.gada 6.jūnija**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420235517, SKA-48/2022**

[ECLI:LV:AT:2022:0606.A420235517.9.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2022:0606.A420235517.9.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Andris Guļāns, Vēsma Kakste, Rudīte Vīduša,

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Publisko aktīvu pārvaldītājs Possessor” (iepriekš – valsts akciju sabiedrība „Privatizācijas aģentūra”) pieteikumu par Carnikavas novada domes (pēc administratīvi teritoriālās reformas – Ādažu novada dome) 2017.gada 23.maija lēmuma Nr. 01-82/544 atcelšanu, sakarā ar SIA „Publisko aktīvu pārvaldītājs Possessor” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 19.decembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] Ar Carnikavas novada domes 2017.gada 23.maija lēmumu Nr. 01-82/544 pieteicējai SIA „Publisko aktīvu pārvaldītājs Possessor” uzlikts pienākums maksāt nekustamā īpašuma nodokli (turpmāk arī – nodoklis) par ēku Garciemā, Carnikavas novadā, par 2017.gadu 1,5 procentu apmērā.

[2] Uzskatot, ka atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas 2.punkta „a” apakšpunktam par valstij piederošu īpašumu piemērojama nodokļa likme 0,2 procentu apmērā, pieteicēja pārsūdzēja lēmumu administratīvajā tiesā.

Pieteicējas sniegtais pamatojums saistīts ar apstākli, ka valsts nav pielīdzināma citām juridiskām personām (komersantiem), tādēļ konkrētā situācija neatrodas Carnikavas novada domes 2015.gada 14.oktobra saistošo noteikumu Nr. SN/2015/12 „Par nekustamā īpašuma nodokli un nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemērošanu Carnikavas novadā” (turpmāk – saistošie noteikumi) tvērumā un izskatāmajā lietā piemērojams vispārējais likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta regulējums.

[3] Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 19.decembra spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedums, citstarp pievienojoties pirmās instances tiesas argumentācijai, pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 2.pantā, nosakot nekustamā īpašuma nodokļa maksātājus, paredzēti visi iespējamie gadījumi, kad un kura persona ir šā nodokļa maksātājs, attiecībā uz valstij piederošo nekustamo īpašumu nosakot, ka nodokli maksā persona, uz kuras vārda nekustamais īpašums ierakstīts zemesgrāmatā, vai persona, kurai nekustamais īpašums nodots lietošanā (minētā panta piektā daļa), vai uz kuras vārda šis īpašums ierakstāms zemesgrāmatā, vai kurai nekustamais īpašums nodots valdījumā (minētā panta sestā daļa).

Apstāklis, ka saistošajos noteikumos šāda uzskaitījuma nav, nenozīmē, ka tie neatbilst likumam. Likums nosaka to personu loku, kuriem nodoklis ir jāmaksā. Savukārt pašvaldība likuma deleģējuma ietvaros ir tiesīga noteikt vien nodokļa apmēru, kas izskatāmajā gadījumā atbilst likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmajā daļā noteiktajam likumdevēja pilnvarojumam.

Apstāklis, ka saistošajos noteikumos nav atsevišķi norādīta persona, kas maksā nodokli par valstij piederošu nekustamo īpašumu, nerada pretrunas ar likumu, jo likums neparedz atšķirīgas nodokļa likmes valstij piederošajiem nekustamajiem īpašumiem. Šādos apstākļos nav nozīmes pieteicējas argumentiem, ka uz valsti nav attiecināms jēdziens „juridiskā persona”.

[3.2] Atbilstoši Valsts pārvaldes iekārtas likuma noteikumiem Latvijas Republika ir sākotnējā publisko tiesību juridiskā persona. Savukārt pieteicējas pienākums maksāt nodokli ar 1,5 procentu likmi izriet no apstākļa, ka ēkā nevienai personai nav deklarēta dzīvesvieta, kā arī zemesgrāmatā nav nostiprinātas īres tiesības.

[4] Pieteicēja iesniegusi kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu.

Pieteicējas ieskatā, tiesa ir nepareizi piemērojusi likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.pantu. Nekustamā īpašuma nodokļa 0,2 procentu likmes vietā ir piemērota 1,5 procentu liela likme, uzskatot, ka valsts ir juridiskā persona saistošo noteikumu izpratnē, kurai atbilstoši šo noteikumu 2.punktam par nekustamo īpašumu jāmaksā nekustamā īpašuma nodoklis 1,5 procenti no īpašuma kadastrālās vērtības gadā. Sabiedrība uzskata, ka attiecībā uz nekustamo īpašumu bija jāpiemēro likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas 2.punkta „a” apakšpunkts.

Tiesa nav pievērsusi uzmanību tam, ka Carnikavas novada dome saistošajos noteikumos noteikusi nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju loku, kas neatbilst likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” noteiktajam subjektu lokam. Tiesai bija jāizvērtē, vai valsts kā sākotnējā publisko tiesību juridiskā persona ir pielīdzināma juridiskajai personai – komercsabiedrībai, kas ierakstīta komercreģistrā, lai uz to varētu attiecināt saistošo noteikumu 2.1.2.apakšpunktā iekļautos nosacījumus.

Tiesa nav ņēmusi vērā, ka juridiskā persona – komercsabiedrība – un valsts kā sākotnējā publisko tiesību juridiskā persona ir divi dažādi subjekti, kuru darbības mērķi būtiski atšķiras. Pēc būtības valsts tiek sodīta par to, ka dzīvojamā telpā nav deklarēta neviena persona. Valsts funkcijās neietilpst dzīvojamo telpu izīrēšana, bet gan rīcība ar neizīrētiem dzīvokļiem, lai tie tiktu nodoti attiecīgajai pašvaldībai palīdzības sniegšanai vai to atsavināšana, ja par to ir lēmis Ministru kabinets. Tieši tāpēc likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” valsts nav pielīdzināta juridiskajai personai – komercsabiedrībai. Gadījumā, ja likumdevējs būtu paredzējis, ka arī par valsts īpašumā esošām dzīvojamām mājām ir piemērojama paaugstināta likme – 1,5 procenti –, tas būtu noteikts likumā.

[5] Carnikavas novada dome kasācijas sūdzībā ietvertos apsvērumus noraida kā nepamatotus un pauž viedokli, ka apgabaltiesas spriedums ir tiesisks un pamatots.

**Motīvu daļa**

[6] Lietā ir strīds par nekustamā īpašuma nodokļa apmēru par valstij piederošu nekustamo īpašumu.

[7] Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas 2.punkta „a” apakšpunkts noteic, ka nekustamā īpašuma nodokļa likmi vai likmes no 0,2 līdz 3 procentiem no nekustamā īpašuma kadastrālās vērtības nosaka pašvaldība savos saistošajos noteikumos, kurus tā publicē līdz pirmstaksācijas gada 1.novembrim. Nekustamā īpašuma nodokļa likmi, kas pārsniedz 1,5 procentus no nekustamā īpašuma kadastrālās vērtības, pašvaldība nosaka tikai gadījumā, ja nekustamais īpašums netiek uzturēts atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajai kārtībai. Ja pašvaldība līdz noteiktajam termiņam saistošos noteikumus nav publicējusi, nekustamā īpašuma nodokļa likme ir: dzīvojamām mājām neatkarīgi no tā, vai tās ir vai nav sadalītas dzīvokļu īpašumos, dzīvojamo māju daļām, telpu grupām nedzīvojamās ēkās, kuru lietošanas veids ir dzīvošana, kā arī telpu grupām, kuru lietošanas veids ir saistīts ar dzīvošanu (garāžām, autostāvvietām, pagrabiem, noliktavām un saimniecības telpām), ja tās netiek izmantotas saimnieciskās darbības veikšanai: 0,2 procenti no kadastrālās vērtības, kas nepārsniedz 56 915 *euro*.

Savukārt Carnikavas novada domes saistošo noteikumu 2.1.2.apakšpunkts noteica, ka nekustamā īpašuma nodokļa likmes – 0,2 procenti no kadastrālās vērtības, kas nepārsniedz 56 915 *euro*, 0,4 procenti no kadastrālās vērtības, kas pārsniedz 56 915 *euro*, bet nepārsniedz 106 715 *euro* un 0,6 procenti no kadastrālās vērtības daļas, kas pārsniedz 106 715 *euro* piemēro: dzīvokļa īpašuma sastāvā esošai ēkas daļai, kuras lietošanas veids ir dzīvošana, un šai daļai piekrītošajai koplietošanas telpu platībai un viena, divu vai vairāku dzīvokļu mājām, ja šie nekustamā īpašuma nodokļa objekti (turpmāk – objekti) netiek izmantoti saimnieciskās darbības veikšanai, izņemot valsts, pašvaldības un pašvaldības kapitālsabiedrību īpašumā vai valdījumā esošos objektus: juridiskajām personām, individuālajiem komersantiem, ārvalstu komersantiem un to pārstāvniecībām, ja objekts ir izīrēts dzīvošanai, no nākamā mēneša pēc īres tiesību nostiprināšanas zemesgrāmatā, un ja taksācijas gada 1.janvārī plkst. 0.00 tajā dzīvesvieta ir deklarēta vismaz vienai personai, kas ir Latvijas pilsonis vai Latvijas nepilsonis, citas Eiropas Savienības dalībvalsts, Eiropas Ekonomikas zonas valsts vai Šveices Konfederācijas pilsonis vai persona, kas ir saņēmusi pastāvīgās uzturēšanās atļauju Latvijas Republikā. Pārējos gadījumos piemēro nekustamā īpašuma nodokļa likmi 1,5 procentu apmērā no objekta kadastrālās vērtības.

[8] Atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” regulējumam arī valstij ir pienākums maksāt nekustamā īpašuma nodokli par tai piederošajiem nekustamiem īpašumiem. Šā likuma 2.panta piektā daļa noteic, ka nekustamā īpašuma nodokli par valstij piederošo nekustamo īpašumu maksā persona, uz kuras vārda nekustamais īpašums ierakstīts zemesgrāmatā.

Tādējādi pieteicējai izskatāmajā lietā ir pienākums maksāt nekustamā īpašuma nodokli par valstij piederošo īpašumu.

Attiecībā uz nekustamā īpašuma nodokļa apmēru likumdevējs ir sniedzis rīcības brīvību pašvaldībām noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmes un atvieglojumus katrā administratīvajā teritorijā. Šajā gadījumā likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” nav noteikti nekādi izņēmumi, kas paredzētu labvēlīgāku tiesisko regulējumu attiecībā uz valstij piederošajiem īpašumiem.

Līdz ar to pašvaldības saistošie noteikumi var noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmes arī par valsts īpašumu.

[9] Apgabaltiesa, piemērojot saistošo noteikumu 2.1.2.apakšpunktu, ir vadījusies no normā lietotā jēdziena „juridiskā persona” interpretācijas Valsts pārvaldes iekārtas likuma 1.panta 1.punkta izpratnē.

No gramatiskās interpretācijas viedokļa šāda pieeja ir pareiza, jo, ņemot vērā Valsts pārvaldes likumā ietverto terminu skaidrojumu, arī valsts kā sākotnējā publisko tiesību juridiskā persona noteiktās situācijās varētu tikt uzlūkota kā juridiskā persona.

Tomēr Senāts norāda, ka izskatāmajā lietā saistošo noteikumu 2.1.2.apakšpunktu ir nepieciešams interpretēt arī sistēmiski, aplūkojot to kopsakarā ar ievadošajām normām, t.i., saistošo noteikumu 2.punktu un 2.1.apakšpunktu. Saistošo noteikumu 2.1.2.apakšpunkta piemērošana ir pakārtota ievadošajās normās noteiktajam tiesiskā regulējuma tvērumam. Saistošo noteikumu 2.1.apakšpunktā lietotie vārdi „izņemot valsts, pašvaldības un pašvaldības kapitālsabiedrību īpašumā vai valdījumā esošos objektus” norāda, ka valsts, pašvaldības un pašvaldības kapitālsabiedrību īpašumi pēc būtības ir izslēgti no normas tvēruma.

Līdz ar to jēdziena „juridiskā persona” gramatiskai interpretācijai nav izšķirošas nozīmes izskatāmajā lietā, jo saistošie noteikumi neregulē nekustamā īpašuma nodokļa likmes par valsts īpašumiem.

Šāda situācija attiecībā uz valsts, pašvaldības un pašvaldības kapitālsabiedrību īpašumiem ir attiecināms likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmajā daļā noteiktais regulējums gadījumiem, kad pašvaldība nav izstrādājusi un publicējusi saistošos noteikumus par nekustamā īpašuma nodokļa likmēm. Attiecīgi izskatāmajā lietā ir piemērojamas likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas 1. un 2.punktā noteiktās nodokļa likmes.

Līdz ar to apgabaltiesa izskatāmajā lietā nav piemērojusi tiesību normu, kuru vajadzēja piemērot, tādēļ spriedums ir atceļams un lieta nosūtāma jaunai izskatīšanai apgabaltiesā.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

Atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 19.septembra spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

Atmaksāt SIA „Publisko aktīvu pārvaldītājs Possessor” drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.