ECLI:LV:AT:2021:1112.A420253717.8.S
Lieta Nr. A420253717, SKA-66/2021
Administratīvo lietu departaments

Latvijas Republikas Senāts
SPRIEDUMS
Rīgā 2021.gada 12.novembrī

Tiesa šādā sastāvā: senatores Dzintra Amerika, Vēsma Kakste, Diāna Makarova

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Publisko aktīvu pārvaldītājs Possessor" (iepriekš – valsts akciju sabiedrība „Privatizācijas aģentūra") pieteikumu par Rīgas domes 2017.gada 14.jūnija lēmuma Nr. 2-30/RD-17-1329-nd atcelšanu, sakarā ar SIA „Publisko aktīvu pārvaldītājs Possessor" kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 7.jūnija spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Rīgas domes 2017.gada 14.jūnija lēmumu Nr. 2-30/RD-17-1329-nd pieteicējai SIA „Publisko aktīvu pārvaldītājs Possessor" uzlikts pienākums samaksāt nekustamā īpašuma nodokli (turpmāk arī – nodoklis) par atsevišķiem 2017.gada mēnešiem par trīs zemesgabaliem vai to domājamām daļām (turpmāk – zemesgabali).

[2] Uzskatot, ka nodokļa maksātāji attiecībā uz zemesgabaliem ir daudzdzīvokļu dzīvojamo māju dzīvokļu īpašnieki, kuri ir zemesgabalu lietotāji, vai arī daudzdzīvokļu dzīvojamo māju pārvaldnieki, pieteicēja pārsūdzēja lēmumu tiesā, lūdzot to atcelt.

[3] Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 7.jūnija spriedumu pieteikumu noraidīja. Spriedums, citstarp pievienojoties pirmās instances tiesas argumentācijai, pamatots ar turpmāk norādītajiem argumentiem.

[3.1] Saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta pirmo daļu nodokli maksā Latvijas vai ārvalstu fiziskās un juridiskās personas un uz līguma vai citādas vienošanās pamata izveidotas šādu personu grupas vai to pārstāvji, kuru īpašumā, tiesiskajā valdījumā vai – šajā likumā noteiktajos gadījumos – lietošanā ir nekustamais īpašums.

Atbilstoši minētā panta otrajai daļai par nekustamā īpašuma īpašnieku šā likuma izpratnē uzskatāma persona, kuras īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu ir nostiprinātas zemesgrāmatā vai kurai piederošais nekustamais īpašums (ēkas un inženierbūves) līdz Zemesgrāmatu likuma spēka atjaunošanai ir reģistrēts pašvaldībā vai Valsts zemes dienestā.

Tādējādi atbilstoši vispārējai nodokļa maksāšanas sistēmai par nodokļa samaksu ir atbildīgs īpašnieks, kura īpašuma tiesības ir nostiprinātas zemesgrāmatā.

[3.2] Minētais vispārējais princips ietverts arī likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektās daļas pirmajā teikumā, nosakot, ka nodokli par valstij piederošo nekustamo īpašumu maksā persona, uz kuras vārda nekustamais īpašums ierakstīts zemesgrāmatā.

Tomēr pieteicēja uzskata, ka šajā lietā piemērojams likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektās daļas otrais teikums, proti, ja likumā ir noteikta persona, kurai valstij piederošais nekustamais īpašums nodots lietošanā, nodokli maksā persona, kurai uz likuma pamata noteiktas īpašuma lietošanas tiesības. Pieteicēja uzskata, ka nodokļa maksātāji par strīdus zemesgabaliem uz likuma pamata ir uz šīm zemes vienībām esošo dzīvojamo māju dzīvokļu īpašnieki.

Šim argumentam nevar piekrist.

Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektā daļa paredz, ka nodokli par valstij piederošo nekustamo īpašumu maksā persona, uz kuras vārda nekustamais īpašums ierakstīts zemesgrāmatā. Ja likumā ir noteikta persona, kurai valstij piederošais nekustamais īpašums nodots lietošanā, nodokli maksā persona, kurai uz likuma pamata noteiktas īpašuma lietošanas tiesības.

Šā likuma 2.panta piektās daļas pirmais teikums nosaka vispārīgu principu, kas ir nodokļa maksātājs par valstij piederošo nekustamo īpašumu. Savukārt otrais teikums pieļauj izņēmumu no minētā principa, paredzot, ka tā var būt arī persona, kurai valstij piederošais nekustamais īpašums nodots lietošanā, ja tā ir noteikta likumā. Likums „Par nekustamā īpašuma nodokli" paredz izņēmumus attiecībā uz lietotāja pienākumu maksāt nodokli par valstij piederošu īpašumu tikai likuma 2.panta devītajā un desmitajā daļā, kas nav attiecināmas uz šajā lietā izskatāmo jautājumu.

Līdz ar to no likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" normām neizriet, ka par likuma 2.panta piektajā daļā minētajiem valstij piederošo vai piekritīgo nekustamo īpašumu lietotājiem būtu uzskatāmas arī citas personas, kuras nav ierakstītas likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli", bet arī citos likumos, tostarp daudzdzīvokļu dzīvojamo māju dzīvokļa īpašumu īpašnieki, kuru mājas atrodas uz valstij piederošas zemes.

Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" pārejas noteikumu 3.punkts, uz kuru atsaukusies pieteicēja, paredz, ka līdz zemes reformas pabeigšanai nodokli par zemi, kas saskaņā ar šā likuma 2.pantu neatrodas kādas personas īpašumā vai tiesiskā valdījumā, maksā zemes lietotājs, bet, ja tāda nav, – nomnieks.

Ar vēlākiem grozījumiem likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli" konsekventi pausta nostāja, ka likuma izpratnē ar nekustamā īpašuma tiesību reģistrēšanu zemesgrāmatā nekustamais īpašums atrodas valsts īpašumā un kādas valsts institūcijas valdījumā. Līdz ar to nav pamata piemērot normu, kas regulēja pārejas periodu situācijā, kad valstij piederošie īpašumi nebija reģistrēti zemesgrāmatā. Pieteicējas argumenti, ka joprojām ir piemērojama šī likuma norma, ir nepamatoti, jo strīdus zemesgabali ir reģistrēti zemesgrāmatā uz Latvijas valsts vārda.

[3.3] Nevar piekrist pieteicējas uzskatam, ka, ja likumdevējs būtu paredzējis, ka pieteicējai kā privatizācijas procesu veicošai institūcijai būtu jāmaksā nodoklis atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektajai daļai, tad likumā „Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju" būtu iestrādāta norma, kas piešķirtu pieteicējai tiesības papildus zemesgabalu nomas maksai pieprasīt nodokļa kompensāciju.

Par likuma normu savstarpējo saskaņošanu ir atbildīga attiecīgā nozares ministrija un likumdevējs. Apstāklis, ka likuma „Par valsts un pašvaldību

dzīvojamo māju privatizāciju" normas nav pietiekami saskaņotas ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" regulējumu, nevar radīt tādas sekas, ka šā iemesla dēļ jaunākas likuma normas tiek interpretētas pretēji to jēgai un mērķim. Proti, tas vien, ka tiesību normās nav iestrādāts tāds mehānisms, kas piešķirtu pieteicējai tiesības papildus zemesgabalu nomas maksai pieprasīt nodokļa kompensāciju, nevar ietekmēt pieteicējai ar likumu noteikto pienākumu maksāt nodokli līdz brīdim, kad dzīvokļa īpašnieki reģistrēs savas dzīvokļiem piekrītošā zemesgabala domājamo daļu īpašuma tiesības zemesgrāmatā.

Minētais secināms arī no Satiksmes ministrijas iebildumiem pret virzīto likumprojektu, kas atspoguļoti likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" grozījumu, kas stājās spēkā 2014.gada 1.janvārī, anotācijā.

[3.4] Uz izskatāmo gadījumu nav attiecināma likuma „Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju" 53.panta pirmā daļa, jo šī tiesību norma regulē valsts īpašumā esoša zemesgabala lietošanas un izpirkšanas tiesības, nevis noteic nodokļa subjektu.

Tāpat izskatāmajā gadījumā nav iespējams analoģisks risinājums kā administratīvajā lietā Nr. A420337513, ņemot vērā, ka tajā ir atšķirīgi faktiskie un tiesiskie apstākļi, proti, minētajā lietā bija strīds par nodokli par daudzdzīvokļu dzīvojamo māju, nevis zemesgabaliem, turklāt kopš minētā sprieduma ir būtiski mainījies tiesiskais regulējums.

[3.5] Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta astotā daļa precīzi noteic to objektu un subjektu loku, uz kuriem attiecas konkrētā norma, proti, tā attiecas uz gadījumiem, kad valstij zemesgrāmatā ir nostiprinātas īpašuma tiesības uz daudzdzīvokļu dzīvojamo māju. Šādos gadījumos arī par valstij piederošo zemi, uz kuras šī māja atrodas, nodokli maksā mājas pārvaldnieks. Tā kā izskatāmajā gadījumā zemesgabali, kuru īpašuma tiesības pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas laikā bija zemesgrāmatā nostiprinātas uz valsts vārda, ir piesaistīti daudzdzīvokļu dzīvojamajām mājām, kuru īpašuma tiesības zemesgrāmatā nostiprinātas privātpersonām, likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta astotā daļa nav piemērojama.

[4] Pieteicēja iesniegusi kasācijas sūdzību par apgabaltiesas spriedumu, pamatojot to ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Tiesa nepareizi tulkojusi likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piekto daļu, atsaucoties uz vispārējo principu, ka nodokli maksā īpašnieks, kura īpašuma tiesības ir nostiprinātas zemesgrāmatā. Tiesas secinājums, ka likumdevējs vienīgos izņēmumus ir paredzējis likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta devītajā un desmitajā daļā, neatbilst likuma grozījumiem, kuri stājās spēkā 2014.gada 1.janvārī, un to anotācijai.

[4.2] Tiesa nepamatoti atzinusi, ka attiecībā uz strīdus zemesgabaliem zemes reforma ir pabeigta un ka nav piemērojams likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" pārejas noteikumu 3.punkts.

Likuma „Par zemes reformu Latvijas Republikas pilsētās" izpratnē zemes reforma uzskatāma par pabeigtu, ja pilsētas pašvaldības teritorijā ir izpildīti likuma 6., 7. un 8.pantā paredzētie darbi. Strīdus zemesgabalu privatizācija tiks pabeigta, kad dzīvokļu īpašnieki īpašuma tiesības uz zemesgabalu domājamām daļām nostiprinās zemesgrāmatā.

[4.3] Ministru kabineta 2006.gada 20.jūnija noteikumu Nr. 495 „Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" normu piemērošanas kārtība" (turpmāk – noteikumi Nr. 495) 47.punktā noteikts, ka likuma pārejas noteikumu 3.punkta izpratnē par zemes lietotāju uzskata personu, kura faktiski izmanto (lieto) zemi bez dokumentu noformēšanas par zemes lietošanas tiesībām.

Atbilstoši likuma „Par atjaunotā Latvijas Republikas 1937.gada Civillikuma ievada, mantojuma tiesību un lietu tiesību daļas spēkā stāšanās laiku un piemērošanas kārtību" 14.panta pirmās daļas 2.punkta un likuma „Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju" 53.panta jēgai uz zemesgabalu esošo daudzdzīvokļu dzīvojamo māju dzīvokļa īpašumu īpašnieki ir zemesgabalu faktiskie lietotāji, jo zemesgabali ir nepieciešami ēku uzturēšanai.

[4.4] Likumdevējs likuma „Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju" 53.pantā ir noteicis, ka par valsts vai pašvaldību zemesgabaliem, par kuriem ir iespējams iegūt nomas tiesības, nodokļa maksātājs ir cita persona, jo valstij ir deleģētas tiesības iekasēt tikai nomas maksu, kas nevar pārsniegt zemes nodokļa lielumu.

Ja likumdevējs būtu paredzējis, ka pieteicējai kā privatizācijas procesu veicošai institūcijai būtu jāmaksā nodoklis atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektajai daļai, tad likumā „Par valsts un pašvaldību dzīvojamo māju privatizāciju" būtu iestrādāta norma, kas piešķirtu pieteicējai tiesības papildus zemesgabalu nomas maksai pieprasīt nodokļa kompensāciju. Tomēr pieteicējai šādas tiesības nav piešķirtas.

[4.5] Tiesa kļūdaini interpretējusi arī likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta astoto daļu. Ņemot vērā, ka uz strīdus zemesgabaliem esošo daudzdzīvokļu dzīvojamo māju dzīvokļus personas īpašumā ieguva gan līdz dzīvojamo māju privatizācijai, gan privatizējot tos vispārējā kārtībā, nodokļa maksātāji par strīdus zemesgabaliem ir dzīvojamo māju pārvaldnieki.

[5] Rīgas dome paskaidrojumos par kasācijas sūdzību norāda, ka apgabaltiesas spriedums ir tiesisks.

Motīvu daļa

[6] Lietā ir strīds par nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju par zemesgabaliem vai to domājamām daļām (ciktāl tās piekrīt privatizētai daudzdzīvokļu dzīvojamās mājas daļai) situācijā, kad īpašuma tiesības zemesgrāmatā uz zemesgabaliem ir nostiprinātas Latvijas valstij pieteicējas personā un uz zemesgabaliem atrodas daudzdzīvokļu dzīvojamās mājas, kuras ir privatizētas pilnībā vai daļēji (ir privatizēti dzīvokļi kopā ar attiecīgu kopīpašumā esošu dzīvojamās mājas domājamo daļu) un ir dzīvokļu īpašnieku īpašumā, savukārt zemesgabalu privatizācijas process turpinās.

Pieteicēja uzskata, ka nodoklis ir jāmaksā dzīvokļu īpašniekiem atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektās daļas otrajam teikumam, tā kā dzīvokļu īpašnieki faktiski lieto zemesgabalus, vai arī daudzdzīvokļu dzīvojamo māju pārvaldniekiem atbilstoši minētā likuma 2.panta astotajai daļai. Savukārt tiesa uzskata, ka pieteicējai ir jāmaksā nodoklis saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta pirmajā, otrajā un piektajā daļā noteikto vispārējo principu, ka nodokli maksā tas, kurš ir ierakstīts zemesgrāmatā, bet likuma 2.panta piektās daļas otrajā teikumā paredzētais izņēmums, kā arī panta astotā daļa uz izskatāmās lietas apstākļiem nav attiecināma.

[7] Izskatāmajā lietā piemērojamās tiesību normas un vērtējamie faktiskie apstākļi ir līdzīgi Senāta 2021.gada 22.oktobra spriedumā lietā Nr. SKA-43/2021 (ECLI:LV:AT:2021:0922.A420346916.11.S) ietvertajiem apstākļiem. Līdz ar to Senāts šajā spriedumā *mutatis mutandis* (mainot, ja nepieciešams) izmantos minētajā spriedumā ietvertos argumentus.

[8] Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" (*šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā laikā, par kuru aprēķināts nodoklis, ja vien nav norādes par pretējo*) 2.panta pirmā un otrā daļa noteic, ka nodokli maksā Latvijas vai ārvalstu fiziskās un juridiskās personas un uz līguma vai citādas vienošanās pamata izveidotas šādu personu grupas vai to pārstāvji, kuru īpašumā, tiesiskajā valdījumā vai – šajā likumā noteiktajos gadījumos – lietošanā ir nekustamais īpašums. Par nekustamā īpašuma īpašnieku šā likuma izpratnē uzskatāma persona, kuras īpašuma tiesības uz nekustamo īpašumu ir nostiprinātas zemesgrāmatā vai kurai piederošais nekustamais īpašums (ēkas un inženierbūves) līdz Zemesgrāmatu likuma spēka atjaunošanai ir reģistrēts pašvaldībā vai Valsts zemes dienestā.

Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektā–desmitā daļa reglamentē nodokļa maksātāju, ja nekustamais īpašums ir reģistrēts

zemesgrāmatā uz valsts vai pašvaldības vārda vai arī tas pieder vai piekrīt valstij vai pašvaldībai.

2.panta piektā daļa noteic, ka nodokli par valstij piederošo nekustamo īpašumu maksā persona, uz kuras vārda nekustamais īpašums ierakstīts zemesgrāmatā. Ja likumā ir noteikta persona, kurai valstij piederošais nekustamais īpašums nodots lietošanā, nekustamā īpašuma nodokli maksā persona, kurai uz likuma pamata noteiktas īpašuma lietošanas tiesības.

Savukārt 2.panta astotā daļa paredz, ka nodokli par daudzdzīvokļu dzīvojamo māju (tās daļu), kas ierakstīta zemesgrāmatā uz valsts vai pašvaldības vārda, un valstij vai pašvaldībai piederošo vai piekritīgo zemi, uz kuras šī māja atrodas, maksā daudzdzīvokļu dzīvojamās mājas pārvaldnieks, kas nekustamā īpašuma nodokļa maksājumus iekasē no šīs dzīvojamās mājas (tās daļu) īrniekiem, nomniekiem vai personām, kuras īpašuma tiesības uz dzīvojamo māju (tās daļu) ieguvušas līdz dzīvojamās mājas privatizācijai, kā arī no dzīvokļu īpašumu tiesiskajiem valdītājiem (līdz nekustamā īpašuma reģistrēšanai zemesgrāmatā) papildus noteiktajai īres maksai, nomas maksai vai daudzdzīvokļu mājas apsaimniekošanas maksai.

Likuma 2.panta astotā daļa iepretim panta piektās daļas pirmajam teikumam ir speciālā tiesību norma, jo tā reglamentē specifiskus priekšnoteikumus, kuriem iestājoties, nodoklis ir jāmaksā 2.panta astotajā daļā noteiktajai personai, lai arī nekustamais īpašums pieder vai ir piekritīgs valstij. Līdz ar to vispirms ir jānoskaidro, kādos gadījumos ir piemērojama 2.panta astotā daļa.

[9] Tiesa ir atzinusi, ka likuma 2.panta astotā daļa nav piemērojama, jo tā precīzi reglamentē objektu un subjektu loku, uz kuriem attiecas šī norma. Atbilstoši tiesas uzskatam norma nav piemērojama attiecībā uz zemi, kas pieder vai ir piekritīga valstij, gadījumā, ja daudzdzīvokļu dzīvojamā māja vai tās daļa, kura atrodas uz šīs zemes, nav ierakstīta zemesgrāmatā uz valsts vārda (tā jau ir privatizēta un atrodas dzīvokļu īpašnieku īpašumā).

Senāts atzīst, ka tiesa, piemērojot šo normu, ir sekojusi vienīgi tās tekstam, bet nav aplūkojusi tiesību normas, kuras normatīvo aktu grozīšanas rezultātā aizstātas ar likuma 2.panta astoto daļu, proti, nav pārbaudījusi 2.panta astotās daļas vēsturisko attīstības gaitu un nav noskaidrojusi tās mērķi.

Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektā daļa (*redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013.gada 31.decembrim*) paredzēja, ka nodokli par valsts vai pašvaldības īpašumā esošu zemi, ēkām un inženierbūvēm maksā to lietotājs, bet, ja tāda nav, – nomnieks.

Noteikumu Nr. 495 tā pamata redakcijā 23.punkts paredzēja, ka, piemērojot likuma 2.panta piekto daļu, par zemes un ēkas lietotāju uzskatāma persona, kurai ar valsts vai pašvaldības institūcijas lēmumu valstij vai pašvaldībai piederoša zeme un ēkas ir nodotas valdījumā, bet par tādas zemes lietotāju, uz kuras atrodas valstij vai pašvaldībai piederoša, privatizācijai nodota vai privatizēta daudzdzīvokļu māja, – daudzdzīvokļu mājas apsaimniekotājs (šeit Senāts atzīmē, ka dzīvojamās mājas kā ar nodokli apliekams objekts likumā noteikts tikai ar 2010.gadu).

2010.gada 1.janvārī stājās spēkā grozījumi noteikumos Nr. 495 (Ministru kabineta 2009.gada 22.decembra noteikumi Nr. 1645 „Grozījumi Ministru kabineta 2006.gada 20.jūnija noteikumos Nr. 495 „Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" normu piemērošanas kārtība""), ar kuriem noteikumu Nr. 495 23.punkts izteikts citā redakcijā, paredzot, ka, piemērojot likuma 2.panta piekto daļu, par zemes un ēkas lietotāju uzskata: 23.1. personu, kurai ar valsts vai pašvaldības institūcijas lēmumu valstij vai pašvaldībai piederoša zeme un ēkas ir nodotas valdījumā; 23.2. ja valsts vai pašvaldības īpašumā esoša zeme nav nodota valdījumā vai iznomāta, – personu, kuras īpašumā vai tiesiskā valdījumā ir ēka, kas atrodas uz valsts vai pašvaldības īpašumā esošas zemes; *23.3. par valstij vai pašvaldībai piederošo, privatizācijai nodoto vai privatizēto daudzdzīvokļu māju (tās daļu) un zemi, uz kuras šī māja atrodas, – daudzdzīvokļu mājas apsaimniekotāju.*

Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta piektā daļa tika izteikta jaunā redakcijā ar 2013.gada 6.novembra likumu „Grozījumi likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli"", kas stājās spēkā 2014.gada 1.janvārī. Vienlaikus likuma 2.pants tika papildināts ar vairākām jaunām panta daļām, tostarp ar astoto daļu. Likumprojekta anotācija liecina, ka likumprojekta mērķis bija likuma 2.pantā skaidri definēt subjektu, kas ir nodokļa maksātājs par valsts un pašvaldības nekustamiem īpašumiem, nolūkā izvairīties no atšķirīgas likuma 2.panta piektās daļas un noteikumu Nr. 495 23.punkta interpretācijas un nodrošināt vienveidīgu nodokļa piemērošanu valsts un pašvaldību nekustamiem īpašumiem (pieejama: *http://titania.saeima.lv/LIVS11/SaeimaLIVS11.nsf/0/E7B435ACC9EFE112C2257BF7004788DD?OpenDocument*).

Uz likumprojekta pirmo lasījumu likuma 2.panta astotā daļa tika piedāvāta šādā redakcijā: nekustamā īpašuma nodokli par daudzdzīvokļu dzīvojamo māju (tās daļu), kas ierakstīta zemesgrāmatā uz valsts vai pašvaldības vārda, un valstij vai pašvaldībai piederošu vai piekritīgu zemi, uz kuras šī māja atrodas, maksā daudzdzīvokļu dzīvojamās mājas pārvaldnieks (pieejams: *http://titania.saeima.lv/LIVS11/saeimalivs11.nsf/0/E7B435ACC9EFE112C2257BF7004788DD?OpenDocument*). Taču Saeimas Juridiskais birojs, bažījoties par pārvaldniekam uzliktā pienākuma maksāt nodokli samērīgumu, jo likumā nav paredzēts finansējuma avots, turklāt pārvaldnieks var arī būt privāto tiesību subjekts, iesniedza priekšlikumu izslēgt šo panta daļu. Ievērojot minēto, likumprojekta otrajā lasījumā tika atbalstīta jauna 2.panta astotās daļas redakcija, kas arī tika pieņemta ar 2013.gada 6.novembra likuma grozījumiem un kas būtiskajos aspektos ir līdzīga panta daļas redakcijai, kas ir piemērojama šīs lietas apstākļiem un kas ir citēta šā sprieduma 8.punktā (likuma 2.panta astotajā daļā tika izdarīti grozījumi arī ar 2014.gada 6.marta likuma grozījumiem, tomēr tiktāl, ciktāl tas skar izskatāmo lietu, šie grozījumi tikai precizēja 2.panta astotās daļas 2013.gada 6.novembra likuma redakciju).

[10] No minēto tiesību normu vēsturiskās attīstības gaitas ir redzams, ka tās mērķis ir atbrīvot valsti vai pašvaldību no nodokļa maksāšanas pienākuma par daudzdzīvokļu dzīvojamo māju (tās daļu), kas ierakstīta zemesgrāmatā uz valsts vai pašvaldības vārda, un valstij vai pašvaldībai piederošo vai piekritīgo zemi, uz kuras šī māja atrodas.

Ievērojot šā mērķa būtību, Senāts nesaskata pamatu uzskatam, ka nodokļa maksāšanas pienākumu ietekmē apstāklis, ka zemes privatizācija nav notikusi reizē ar daudzdzīvokļu dzīvojamās ēkas vai tās daļas privatizāciju, bet tā notiek secīgi noteiktā laika periodā. Proti, likumdevēja mērķis neļauj secināt, ka valsts ir atbrīvojama no nodokļa maksāšanas pienākuma tikai tad, ja gan ēkas, gan zeme pieder vai piekrīt valstij.

Minēto neļauj secināt arī normā noteikto subjektu, no kuriem pārvaldnieks iekasē nodokli, tiesiskais statuss. Kā redzams no normas vēsturiskās attīstības gaitas, nodokļa maksāšanas pienākums vienmēr ir ticis uzlikts pārvaldniekam. Vienīgi pēdējie likuma grozījumi iezīmēja, ka nodoklis, kuru maksā pārvaldnieks, būtu jāiekasē no normā minētajām personām, taču, kā jau minēts, iemesls tam ir pārvaldnieka atbrīvošana no tādu izdevumu uzņemšanās, kuri pēc būtības tam nebūtu jāuzņemas, tā kā pārvaldnieks nav faktiskais nekustamā īpašuma lietotājs. Citiem vārdiem, likumdevēja mērķis, nosakot subjektu loku, no kuriem pārvaldnieks iekasē nodokli, nebija sašaurināt normā minēto objektu loku, par kuru valsts būtu atbrīvojama no nodokļa maksāšanas, bet gan noteikt, ka nodoklis pēc būtības ir jāmaksā tām personām, kas faktiski lieto šo nekustamo īpašumu. Tātad no minētā var izdarīt tikai tādu secinājumu, ka gadījumā, ja nekustamais īpašums, kas pieder vai piekrīt valstij, neatrodas nevienas citas personas faktiskā lietošanā, no kuras pārvaldnieks varētu iekasēt nodokli, nodoklis būtu jāmaksā pašai valstij.

Lai arī tiesību normā ir uzskaitītas ar noteiktu tiesisko statusu apveltītas personas, no kurām pārvaldnieks iekasē nodokli, tomēr minētā tiesību normu interpretācija un tās rezultātā izdarītie secinājumi par tiesību normas un tās elementu mērķi ļauj secināt, ka tiesību normas teksts attiecībā uz valstij vai pašvaldībai piederošo vai piekritīgo zemi ir nepilnīgs. Nosakot konkrētu subjektu loku, likumdevējs nav rēķinājies ar to, ka daudzdzīvokļu dzīvojamo māju privatizācija likumā noteiktu vai faktisku šķēršļu dēļ var noritēt atsevišķi no zemes privatizācijas, tā rezultātā mainoties normā minēto subjektu statusam un kļūstot par dzīvokļu īpašumu īpašniekiem. Tādējādi tiek radīts šķietams iespaids, ka šīm personām vairs nav jāmaksā nodoklis par zemi. Taču, ievērojot šīs normas jēgu, atbilstoši kurai nodoklis ir jāmaksā tam, kurš šo nekustamo īpašumu faktiski lieto (ar pārvaldnieka starpniecību), ir

skaidrs, ka tāds nav bijis likumdevēja plāns.

Ievērojot minēto, kā arī to, ka dzīvokļu īpašumu, kuru sastāvā ir arī daudzdzīvokļu dzīvojamās mājas attiecīgās domājamās daļas, īpašnieki faktiski lieto valstij vai pašvaldībai piederošo vai piekritīgo zemi, starp šiem īpašniekiem un valsti vai pašvaldību veidojas (vai turpinās) tieši tādas pašas tiesiskās un faktiskās attiecības, kādas tās ir (vai bija) starp normā tieši nosauktajiem subjektiem, no kuriem pārvaldnieks iekasē nodokli, un valsti vai pašvaldību. Līdz ar to nav pamata uz dzīvokļu īpašumu īpašniekiem raudzīties citādāk, un pārvaldniekam ir pamats iekasēt nodokli no dzīvokļu īpašumu īpašniekiem par valstij vai pašvaldībai piederošu vai piekritīgu zemi.

[11] Ievērojot minēto, Senāts atzīst, ka tiesa ir nepareizi piemērojusi likuma 2.panta astoto daļu, kas novedis pie nepareiza sprieduma. Līdz ar to spriedums ir atceļams.

Ņemot vērā iepriekš minētos apsvērums, Senāts neuzskata par lietderīgu pievērsties jautājumam par citu tiesību normu, kuras aplūkojusi tiesa un uz kurām ir atsaukusies pieteicēja kasācijas sūdzībā, piemērošanu šajā situācijā.

Rezolutīvā daļa

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 2018.gada 7.jūnija spriedumu un nosūtīt lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai.

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

Spriedums nav pārsūdzams.

Dz. Amerika V. Kakste D. Makarova