Lietas Nr. A420178417
Lietas arhīva Nr. AA43-0417-18/1
ECLI:LV:ADAT:2018:0320.A420178417.5.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018.gada 20.martā

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents Māris Vīgants,
tiesneši Sanita Kanenberga un Inga Juhņeviča-Knoka

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz /pers. A/ pieteikumu par Jūrmalas pilsētas domes 2017.gada 10.februāra lēmuma Nr.1.1-39.1/87 atcelšanu, sakarā ar /pers. A/ apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 19.septembra spriedumu.

A p r a k s t o š ā d a ļ a

[1] Ar Jūrmalas pilsētas domes (turpmāk – dome) 2009.gada 1.oktobra lēmumu Nr.731 „Par patvaļīgās būvniecības radīto seku novēršanu /adrese/" /pers. A/ (turpmāk – pieteicēja) uzdots līdz 2012.gada 1.oktobrim novērst patvaļīgas būvniecības radītās sekas (*lietas 41.-44.lapa*) (turpmāk – 2009.gada 1.oktobra lēmums Nr.731).

[2] Ar domes 2013.gada 7.novembra lēmumu Nr.641 „Par grozījumiem Jūrmalas pilsētas domes 2009.gada 1.oktobra lēmumā Nr.731 „Par patvaļīgās būvniecības radīto seku novēršanu /adrese/"" pieteicējai atļauts turpināt dzīvojamās mājas rekonstrukciju /adrese/ un līdz 2016.gada 1.oktobrim būvniecību reglamentējošo normatīvo aktu noteiktajā kārtībā domes būvvaldes komisijā akceptēt būvprojektu un saņemt būvatļauju. Iepriekš minētā neizpildes gadījumā pieteicējai uzlikts par pienākumu līdz 2017.gada 1.oktobrim dzīvojamo māju /adrese/ atjaunot iepriekšējā stāvoklī (*lietas 48.-50.lapa*) (turpmāk – 2013.gada 7.novembra lēmums Nr.641).

[3] Ar domes 2016.gada 24.oktobra lēmumu Nr.1.1-40/1256 nolemts noteikt, ka pieteicēja ar 2014.gada 18.martu zaudējusi tiesības uz nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu saņemšanu saskaņā ar domes 2012.gada 11.oktobra saistošajiem noteikumiem Nr.37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību" līdz nākamajam mēnesim, kad 2009.gada 1.oktobra lēmums Nr.731 un 2013.gada 7.novembra lēmums Nr.641 tiks izpildīts.
Pieteicējai atcelts piešķirtais nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojums par zemi /adrese 1/, /adrese 2/, /adrese/un /adrese 3/ par laika periodiem no 2014.gada 18.marta līdz 2014.gada 31.decembrim, 2015.gada 1.janvāra līdz 2015.gada 31.decembrim, 2016.gada 1.janvāra līdz 2016.gada 31.decembrim, kā arī atcelti maksāšanas paziņojumi, kas attiecas uz iepriekš minētajiem nekustamajiem īpašumiem un laika periodiem, daļā par piešķirto nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu.
Pamatojoties uz 2016.gada 24.oktobra lēmumu Nr.1.1-40/1256, pieteicējai pārrēķināts nekustamā īpašuma nodoklis par pieteicējai Jūrmalā piederošajiem nekustamajiem īpašumiem un izrakstīti maksāšanas paziņojumi Nr.16-39579; Nr.16-39580; Nr.16-39581; Nr.16-39582 (*lietas 19., 22.-24.lapa*) (turpmāk – maksāšanas paziņojumi).
Nepiekrītot maksāšanas paziņojumiem, pieteicēja tos apstrīdēja.

[4] Ar domes Īpašumu pārvaldes Nodokļu nodaļas vadītājas 2016.gada 19.decembra lēmumu Nr.1.1-39.1/943 maksāšanas paziņojumos kļūdas nav konstatētas un tie atstāti negrozīti (*lietas 58.-59.lapa*) (turpmāk – sākotnējais lēmums).
Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja.

[5] Ar domes 2017.gada 10.februāra lēmumu Nr.1.1-39/87 sākotnējais lēmums atstāts negrozīts (*lietas 10.-12.lapa*) (turpmāk – Lēmums).
Lēmums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.
[5.1] 2014.gada 18.martā stājās spēkā domes 2014.gada 16.janvāra saistošie noteikumi Nr.1 „Grozījumi Jūrmalas pilsētas domes 2012.gada 11.oktobra saistošajos noteikumos Nr.37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību"", ar kuriem domes 2012.gada 11.oktobra saistošie noteikumi Nr.37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību" (turpmāk – saistošie noteikumi Nr.37) tika papildināti cita starpā ar 11.^{2}punktu, kas

noteica, ka nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi netiek piešķirti nodokļa maksātājam, ja viņa īpašumā vai valdījumā ir būve, par kuru izdots administratīvais akts par patvaļīgās būvniecības radīto seku novēršanu, no nākamā mēneša, kad administratīvais akts par patvaļīgās būvniecības radīto seku novēršanu ir kļuvis neapstrīdams, līdz nākamajam mēnesim pēc tam, kad šajā punktā minētais administratīvais akts ir izpildīts, un 22.6.apakšpunktu, kas noteica, ka nekustamā īpašuma nodokļa maksātāja tiesības uz noteikumos paredzētajā kārtībā piešķirtajiem nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumiem izbeidzas ar nākamo kalendāro mēnesi, ja nodokļa maksātāja īpašumā ir būve, par kuru izdots administratīvais akts par patvaļīgās būvniecības radīto seku novēršanu, un administratīvais akts par patvaļīgās būvniecības radīto seku novēršanu ir kļuvis neapstrīdams, līdz nākamajam mēnesim pēc tam, kad šajā punktā minētais administratīvais akts ir izpildīts.

Savukārt 2014.gada 4.novembrī stājās spēkā domes 2014.gada 9.oktobra saistošie noteikumi Nr.29 „Grozījumi Jūrmalas pilsētas pašvaldības 2012.gada 11.oktobra saistošajos noteikumos Nr.37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību”", ar kuriem saistošajos noteikumos Nr.37 cita starpā 11.^{2}punkts un 22.6.apakšpunkts tika izteikts jaunā, šobrīd spēkā esošajā redakcijā. Proti, 11.^{2}punktā noteikts, ka nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi netiek piešķirti nodokļa maksātājam, ja viņa īpašumā vai valdījumā ir būve, attiecībā uz kuru būvinspektors ir konstatējis patvaļīgas būvniecības faktu, un ir izdots administratīvais akts par būvniecības radīto seku novēršanu (iepriekšējā stāvokļa atjaunošanu) un/vai par iespēju turpināt būvdarbus, no nākamā mēneša, kad minētais administratīvais akts ir kļuvis neapstrīdams, līdz nākamajam mēnesim pēc tam, kad minētais administratīvais akts ir izpildīts.

Minēto noteikumu 22.6.apakšpunktā noteikts, ka nekustamā īpašuma nodokļa maksātāja tiesības uz saistošajos noteikumos Nr.37 paredzētajā kārtībā piešķirtajiem nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumiem izbeidzas ar nākamo kalendāro mēnesi, ja nodokļa maksātāja īpašumā vai valdījumā ir būve, attiecībā uz kuru būvinspektors ir konstatējis patvaļīgas būvniecības faktu, un ir izdots administratīvais akts par būvniecības radīto seku novēršanu (iepriekšējā stāvokļa atjaunošanu) un/vai par iespēju turpināt būvdarbus, un minētais administratīvais akts ir kļuvis neapstrīdams, līdz nākamajam mēnesim pēc tam, kad minētais administratīvais akts ir izpildīts.

[5.2] Ar domes Būvvaldes 2008.gada 2.septembra pārbaudes aktu Nr.160 konstatēts, ka /adrese/ patvaļīgi, bez būvniecību reglamentējošu normatīvo aktu noteiktā kārtībā izstrādāta, saskaņota un būvvaldē akceptēta būvprojekta un bez būvatļaujas pieteicēja uzsākusi dzīvojamās mājas rekonstrukciju. Ar domes Būvvaldes 2009.gada 9.septembra pārbaudes aktu Nr.173 konstatēts, ka patvaļīgās būvniecības darbības tiek turpinātas. Pieteicēja nenoliedz, ka veiktas patvaļīgas būvniecības darbības.

[5.3] 2013.gada 7.novembra lēmums Nr.641, ar kuru pieteicējai atļauts turpināt dzīvojamās mājas rekonstrukciju /adrese/ un līdz 2016.gada 1.oktobrim būvniecību reglamentējošo normatīvo aktu noteiktā kārtībā domes būvvaldes komisijā akceptēt būvprojektu un saņemt būvatļauju, nav pārsūdzēts un ir stājies spēkā.

Lēmuma pieņemšanas brīdī patvaļīgi radītās sekas /adrese/ nav novērstas.

[5.4] Attiecībā uz pieteicējas norādi par tiesiskās paļāvības principu dome vērš uzmanību, ka tiesiskās paļāvības princips noteic, ka valsts rīcībai jābūt konsekventai, tomēr tas nenozīmē, ka izdotais administratīvais akts nekādā gadījumā nav atceļams. Atbilstoši Administratīvā procesa likuma 86.panta otrās daļas 5.punktam tiesiskā paļāvība nav aizsargājama, kad administratīvā akta prettiesiskums ir tik acīmredzams, ka akta adresāts to varēja un viņam vajadzēja apzināties.

Nav šaubu par to, ka pieteicēja zināja par 2009.gada 1.oktobra lēmumu Nr.731 un 2013.gada 7.novembra lēmumu Nr.641, par ko pieteicēja arī nav iebildusi.

Paļāvība nav tiesiska (leģitīma), un tā nevar tikt aizsargāta, ja attiecīgā persona zināja vai viņai vajadzēja zināt, ka administratīvais akts ir prettiesisks. Konkrētajā gadījumā pieteicējai bija jāzina, ka 2009.gada 1.oktobra lēmums Nr.731 un 2013.gada 7.novembra lēmums Nr.641 ir šķērslis nekustamo īpašumu nodokļa atvieglojumu saņemšanai (Oficiālo publikāciju un tiesiskās informācijas likuma 2.panta otrā daļa).

[5.5] Atbilstoši Valsts pārvaldes iekārtas likuma 10.panta trešajai daļai valsts pārvalde darbojas sabiedrības interesēs. Visas sabiedrības interesēs ir saņemt noteiktos nodokļus, tādēļ pat nepareiza valsts nostāja nodokļa piemērošanas jautājumā vēlāk (bet likumā noteiktajos termiņos) nevar liegt valstij nodokli tomēr iekasēt. Savukārt nodokļu sankciju (nokavējuma naudas un soda naudas) aprēķināšana būtu nesamērīga, kas konkrētajā gadījumā arī nav veikta.

[6] Administratīvajā rajona tiesā 2017.gada 10.martā saņemts pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[6.1] Tiesību normas, kas Lēmumā minētas par pamatu nekustamā īpašuma nodokļa atlaides anulēšanai, ir stājušās spēka gandrīz 6 mēnešus pēc datuma, ar kuru atcelta piešķirtā nekustam īpašuma nodokļa atlaide.

[6.2] 2008.gada augustā notikusī dzīvojamās ēkas /adrese/ jumta rekonstrukcija pēc avārijas bija veikta ārkārtas situācijā, lai saglābtu dzīvojamo ēku un tajā esošo iedzīvi no vēl lielākiem postījumiem un zaudējumiem. Lai arī būvdarbu veikšanas laikā būvatļauja vēl nebija saņemta, tomēr būvatļaujas saņemšanai nepieciešamā dokumentācija tika apkopota un iesniegta domē jau 2008.gadā – jumta konstrukciju izbūves būvprojekts, kuru bija izstrādājis sertificēts būvinženieris, tāpat arī dzīvojamās ēkas /adrese/ tehniskās apsekošanas atzinums, kas bija izstrādāts 2008.gada jūlijā. Domes būvvalde projektus nav izskatījusi. Sarakste ar domes būvvaldi un domi ilgst 8 gadus. Visas vēstules sagatavo viena persona – D.Lielā. Pieteicējas paskaidrojumi atstāti bez ievērības, taču periodiski tiek sūtīts būvinspektors jaunu pārkāpumu fiksēšanai, kaut gan būvniecība minētajā objektā tika pārtraukta jau 2009.gadā.

Būvprojekts šobrīd jau ar citu nosaukumu „Viena dzīvokļa mājas pārbūve /adrese/” atbilstoši 2013.gada 7.novembra lēmumam Nr.641 domes būvvaldē tika iesniegts 2016.gada 21.jūlijā, savukārt 2016.gada 16.augustā domes būvvalde

pieņēma lēmumu atteikt izdot būvatļauju, jo nav izstrādāts detālplānojums. Minētais lēmums ir apstrīdēts domē un pārsūdzēts tiesā.

[6.3] Pieteicēja ir ievērojusi ar 2013.gada 7.novembra lēmumu Nr.641 pagarināto 2009.gada 1.oktobra lēmumā Nr.731 noteikto termiņu, proti, līdz 2016.gada 1.oktobrim tika sagatavota un iesniegta domē dokumentācija būvatļaujas saņemšanai. Laika periodā no 2009.gada līdz 2016.gadam pieteicēja rīkojusies atvēlēto termiņu ietvaros, lai legalizētu būvniecību. Līdz ar to pieteicējai nebija pamata apstrīdēt ne 2009.gada 1.oktobra lēmumu Nr.731, ne 2013.gada 7.novembra lēmumu Nr.641.

[6.4] Neņemot vērā, ka 2013.gada 7.novembra lēmums Nr.641 kļuvis neapstrīdams 2013.gadā, turpmākajos trīs gados – 2014., 2015. un 2016. – dome turpināja piešķirt normatīvajos aktos paredzētās nekustamā īpašuma nodokļa atlaides. Līdz ar to visi lēmumi par nekustamā īpašuma nodokļa atlaižu piešķiršanu ir tiesiski un pieteicējai labvēlīgi administratīvie akti, kas ir stājušies spēkā un ir izpildīti. Likums tikai izņēmuma gadījumos paredz šādu administratīvo aktu atcelšanu.

[6.5] Nepamatoti ir anulēt nekustamā īpašuma nodokļa atlaidi arī trīs citiem pieteicējas nekustamajiem īpašumiem – /adrese 1/, /adrese 2/, /adrese 3/, kuriem nav nekāda sakara ar būvniecības darbu veikšanu bez būvatļaujas.

[7] Administratīvajā rajona tiesā 2017.gada 13.aprīlī saņemtajā rakstveida paskaidrojumā dome pieteikumu neatzīst un uzskata to par nepamatotu, pamatojoties uz Lēmumā norādītajiem argumentiem (*lietas 29.-31.lapa*), papildus norādot turpmāk minēto.

[7.1] Kā tas *expressis verbis* norādīts paskaidrojuma rakstā domes 2014.gada 16.janvāra saistošajiem noteikumiem Nr.1 „Grozījumi domes 2012.gada 11.oktobra saistošajos noteikumos Nr.37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību”", saistošie noteikumi Nr.37 cita starpā papildināti ar 11.^{2}punktu un 22.6.apakšpunktu, lai stimulētu nodokļa maksātājus sakārtot savus īpašumus atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajai kārtībai.

[7.2] Nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi tika atcelti, iestādei konstatējot un atzīstot, ka pieteicēja ir zaudējusi tiesības uz nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu saņemšanu ar 2014.gada 18.martu, kad stājās spēkā tiesiskais regulējums, kas paredz, ka atvieglojumi netiek piešķirti nodokļa maksātājiem arī tad, ja viņa īpašumā ir būve, par kuru pieņemts administratīvais akts par patvaļīgās būvniecības radīto seku novēršanu.

[7.3] Saistošo noteikumu Nr.37 11.^{2}punktā tiešā tekstā noteikts, ja nodokļa maksātāja īpašumā vai valdījumā ir būve, attiecībā uz kuru būvinspektors ir konstatējis patvaļīgas būvniecības faktu, un ir izdots administratīvais akts par būvniecības radīto seku novēršanu (iepriekšējā stāvokļa atjaunošanu) un/vai par iespēju turpināt būvdarbus, tad nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi netiek piešķirti, nevis, kā to saprot pieteicēja, ka nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi netiek piešķirti tikai par īpašumu, attiecībā uz kuru būvinspektors ir konstatējis patvaļīgas būvniecības faktu. Izskatāmais gadījums nav vienīgais, kad tiek piemērota minētā tiesību norma. Pieņemot Lēmumu, Dome ir rīkojusies, ievērojot vienlīdzības principu un iestādes praksi.

[8] Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis uzturēja lūgumu par administratīvā akta atzīšanu par prettiesisku, vienlaikus norādot, ka neuztur pieteikumā minētos argumentus. Proti, piekrīt, ka no saistošo noteikumu Nr.37 11.^{2}punkta izriet, ka gadījumā, ja konstatēts patvaļīgas būvniecības fakts, nodokļu atvieglojumi tiek atcelti visiem personas īpašumā esošajiem nekustamajiem īpašumiem. Tāpat arī skaidroja, ka pieteikumā kļūdaini norādīts, ka saistošo noteikumu Nr.37 normas, ar ko pamatots Lēmums, stājušās spēkā vēlāk (2014.gada 9.oktobrī), nekā periods, sākot ar kuru anulēti atvieglojumi (2014.gada 18.marts).

Pieteicējas pārstāvis norādīja, ka galvenais iebildums lietā ir par to, ka dome tikai 2016.gada oktobrī veikusi nekustamā īpašuma nodokļa pārrēķinu pieteicējas īpašumā esošajiem nekustamajiem īpašumiem, kaut arī norma, kas paredz pašvaldībai atcelt atvieglojumus stājās spēkā jau 2014.gada 18.martā, savukārt patvaļīgas būvniecības fakts konstatēts jau 2008.gadā. Pieteicējas pārstāvis lūdza izvērtēt radušos situāciju tiesiskās paļāvības principa kontekstā, norādot, ka nav pieļaujams, ka persona nevar paļauties uz to, ka pašvaldība ir pareizi aprēķinājusi nodokļus, un ka personai jābūt jebkurā brīdī gatavai samaksāt lielas pārrēķināto nodokļu summas.

Vienlaikus pieteicējas pārstāvis tiesas sēdē arī norādīja, ka uz lietas izskatīšanas dienu tiesā nodokļa parāds ir samaksāts. Iepriekš minēto faktu apstiprināja arī domes pārstāve.

Dome pieteikumu neatzina, pamatojoties uz Lēmumā un paskaidrojumos norādītajiem argumentiem.

[9] Ar Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 19.septembra spriedumu (turpmāk – Spriedums) pieteikums noraidīts.

Sprieduma pamatojumā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[9.1] Pieteicēja bija iesniegusi pieteikumu par administratīvā akta atcelšanu. Atbilstoši Administratīvā procesa likuma (turpmāk – APL) 103.panta pirmās daļas regulējumam administratīvā akta atcelšana ietver arī šī administratīvā akta tiesiskuma pārbaudi. Ņemot vērā apstākli, ka nekustamā īpašuma nodoklis ir pilnībā samaksāts, tiesa vērtē tikai Lēmuma tiesiskumu.

[9.2] No saistošo noteikumu Nr.37 normām, secināms, ka dome ir noteikusi apstākļus, kuriem iestājoties, nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi personai netiek piešķirti, kā arī izbeidzas tiesības uz jau piešķirtajiem nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumiem.

Dome pamatoti secinājusi, ka ir iestājušies saistošajos noteikumos Nr.37 ietvertie apstākļi nodokļa atvieglojumu atcelšanai, un pamatoti pieņēmusi 2016.gada 24.oktobra lēmumu Nr.1.1?40/1256, nosakot, ka pieteicēja zaudējusi tiesības uz nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu saņemšanu ar 2014.gada 18.martu. Iepriekš minētā sakarā papildus norādāms, ka jaunā tiesību norma parasti ir piemērojama tiem apstākļiem, kas radušies pirms, bet turpinās pēc jaunās tiesību normas

spēkā stāšanās (ievadītiem jeb turpinātiem apstākļiem). Citiem vārdiem, procesuālās normas tūlītējas piemērošanas principa būtība izpaužas apstāklī, ka jaunās tiesību normas tvērumā ir gan tās situācijas, kas radušās pēc jaunās normas spēkā stāšanās, gan tās situācijas, kas radušās pirms un ilgst pēc tās spēkā stāšanās (*sk., piemēram, Augstākās tiesas 2013.gada 5.aprīļa lēmuma lietā Nr.SKA-440/2013 5.punktu*).

Atvieglojumi atcelti visiem pieteicējai piederošajiem nekustamajiem īpašumiem Jūrmalā. Iepriekš minētā sakarā tiesa atzīst par pamatotu domes paskaidrojumu, ka nodokļa atvieglojumi tiek piešķirti personai, nevis atsevišķam nekustamajam īpašumam. Tas izriet arī no saistošo noteikumu Nr.37 paskaidrojuma raksta, proti, ka saistošie noteikumi Nr.37 cita starpā papildināti ar 11.^{2}punktu un 22.6.apakšpunktu, lai stimulētu nodokļa maksātājus sakārtot savus īpašumus atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajai kārtībai.

[9.3] Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrajai daļai nodokļu administrācija papildus aprēķina nodokļus saskaņā ar konkrēto nodokļu likumiem, ja, nosakot nodokļu maksājumu apmēru, ir pārkāpti likumi, Ministru kabineta noteikumi vai vietējo pašvaldību saistošie noteikumi triju gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

Augstākā tiesa ir atzinusi, ka minētā norma ir piemērojama arī nekustamā īpašuma nodokļa gadījumā; tā nav pretrunā ar likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli" noteikto šā nodokļa aprēķināšanas kārtību. Likums „Par nekustamā īpašuma nodokli" noteic vispārīgo nodokļa maksāšanas kārtību, proti, pašvaldība atbilstoši tās rīcībā esošajām ziņām katra gada sākumā nosūta nodokļu maksātājam maksāšanas paziņojumu, kuru strīda gadījumā nodokļu maksātājs var apstrīdēt un pārsūdzēt attiecīgi par kārtējā gada nodokļa apjomu (likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 6.pants). Savukārt likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrā daļa paredz tiesības nodokļu administrācijai veikt papildu nodokļu aprēķinu par iepriekšējiem trim gadiem tieši tādos gadījumos, ja kaut kāda iemesla dēļ iepriekšējos gados nodokļu aprēķins bijis kļūdains (*sk. Augstākās tiesas 2015.gada 10.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-249/2015 14.punktu*).

Priekšnoteikums, lai iestāde atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrajai daļai varētu veikt papildu nodokļu aprēķinu, ir apstāklis, ka iepriekš nodokļu maksājuma apmērs ir noteikts nepareizi, neatbilstoši normatīvo aktu nosacījumiem. Norma nepiešķir nozīmi tam, kāda iemesla dēļ nodokļa apmērs sākotnēji ir noteikts nepareizi. Proti, nav izšķirošas nozīmes tam, vai sākotnēji, nosakot maksājumu apmēru, kļūda pieļauta nodokļu maksātāja vai nodokļu administrācijas vainas dēļ (*sk. Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 6.aprīļa sprieduma lietā Nr.A420320914 10.punktu*).

Likuma "Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrā daļa vispārīgi pieļauj nekustamā īpašuma nodokļa maksājumu pārskatīšanu triju gadu laikā, tostarp iepriekš pieļautas nodokļa aprēķina kļūdas labošanu (*sk. arī Augstākās tiesas 2017.gada 27.aprīļa rīcības sēdes lēmuma lietā Nr.SKA-85/2017 4.punktu*).

Līdz ar to ievērojot apstākli, ka likuma "Par nodokļiem un nodevām" normas ir speciālās tiesību normas iepretim Administratīvā procesa likuma normām, tās piemērojamas arī izskatāmajā gadījumā neatkarīgi no tā, vai ir iestājies kāds no Administratīvā procesa likuma 86.panta otrajā daļā definētajiem izņēmuma gadījumiem, kad būtu pamats atcelt adresātam labvēlīgu prettiesisku administratīvo aktu. Uzsverams, ka nodokļu aprēķināšana ir specifiska joma, kuru regulē obligātās materiālo tiesību normas.

[9.4] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrā daļa paredz tiesības nodokļu administrācijai veikt papildu nodokļu aprēķinu par iepriekšējiem trim gadiem tieši tādos gadījumos, ja kaut kāda iemesla dēļ iepriekšējos gados nodokļu aprēķins bijis kļūdains (*sk. Augstākās tiesas 2015.gada 10.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-249/2015 14.punktu*). Līdz ar to neviena persona nevar pilnībā paļauties uz to, ka nodokļu aprēķins netiks pārskatīts, kamēr nav pagājis likumā noteiktais trīs gadu termiņš, kurā nodokļu administrācija ir tiesīga pārskatīt aprēķināto nodokļu apmēru (*sk. Administratīvās apgabaltiesas 2016.gada 19.janvāra sprieduma lietā Nr.A420468613 17.punktu*).

No likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrās daļas izriet, ka nodokļa maksātājs var paļauties, ka gadījumā, ja nodokļu maksājuma apmērs ir noteikts nepareizi, tad tas netiks pārrēķināts par ilgāku periodu nekā par trim iepriekšējiem gadiem (*sk. Administratīvās apgabaltiesas 2016. gada 6. aprīļa sprieduma lietā Nr.A420320914 10.punktu*). Taču normā noteikto trīs gadu termiņa ietvaros likumdevējs priekšroku ir piešķīris tiesiskuma principam – nodokļu apmēra pareizai noteikšanai. Citiem vārdiem, likumdevējs, pieņemot likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otro daļu, ir izvērtējis ar tiesisko paļāvību, tiesisko noteiktību un samērīgumu saistāmus apsvērumus, atzīstot, ka trīs gadu laikā var tikt pārskatītas ar nodokļu aprēķinu noteiktās tiesiskās attiecības un papildus nomaksai noteikti nodokļu maksājumi.

Līdz ar to konkrētajā gadījumā, kaut arī par 2014., 2015. un 2016.gadu jau bija izdoti nekustamā īpašuma nodokļa maksāšanas paziņojumi, 2016.gada oktobrī konstatējot, ka nodokļa maksājumu apmērs noteikts nepareizi, iestādei bija tiesības pārrēķināt nekustamā īpašuma nodokli.

Kā atzinusi Augstākā tiesa, nodokļu nomaksa ir visas sabiedrības leģitīma interese, tie ir finanšu līdzekļi, kuri paredzēti izlietošanai tieši sabiedrības kopīgajām vajadzībām. Nekustamā īpašuma nodokļa gadījumā tā ir attiecīgās pašvaldības teritorijā dzīvojošā sabiedrība, kura ir ieinteresēta, lai nodoklis tiktu iekasēts tādā apjomā, kā tas paredzēts likumā. Ja pašvaldības kļūdas pēc personai ir aprēķināts mazāks nodoklis, nekā tai atbilstoši likumam būtu jāmaksā, sabiedrības interese labot šo kļūdu un turpmāk saņemt nodokļa maksājumus pilnā apmērā ir lielāka nekā atsevišķas personas tiesiskā paļāvība uz attiecīgu nodokļa summu visu turpmāko laiku (*sk. Augstākās tiesas 2011.gada 16.novembra sprieduma lietā Nr.SKA-499/2011 11.punktu*).

Dome pamatoti norādījusi, ka pieteicēja nevarēja paļauties, ka, baudot nodokļu atvieglojumus, vienlaikus īpašumā esot nekustamajam īpašumam ar patvaļīgas būvniecības pazīmēm, neiestāsies papildu nodokļu sekas. Pieteicējai kā nekustamā īpašuma īpašniecei bija jāapzinās, ka piešķirtie nodokļu atvieglojumi var tikt atcelti, ņemot vērā, ka viņas īpašumā ir nekustamais īpašums, kuram konstatētas patvaļīgas būvniecības pazīmes. Proti, ka lēmums, ar kuru konstatēta patvaļīga

būvniecība, ir šķērslis nekustamo īpašumu nodokļa atvieglojumu saņemšanai.

[10] Par pirmās instances tiesas spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību. Apelācijas sūdzībā papildus pieteikumā minētajiem argumentiem norādīts turpmāk minētais.

[10.1] Pirmās instances tiesa nepareizi interpretējusi APL 10.pantā noteiktā tiesiskās paļāvības principa attiecināmību uz šo lietu. Tiesa uzsver likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.pantā nodokļu administrācijai piešķirto tiesību veikt nodokļu pārrēķinus par iepriekšējiem trim gadiem, nepamatoti to absolutizējot kā tādu tiesību normu, kura tās imperatīvā rakstura dēļ nav apspriežama no tiesiskās paļāvības principa viedokļa.

[10.2] Eiropas Padomes rokasgrāmatā (*The Administration and You. A handbook. Strasbourg: Council of Europe Publishing, 1993*) noteikts, ka prettiesisku administratīvo aktu var atcelt, ja nepastāv aizsargājama tiesiskā paļāvība vai ja sabiedrības intereses pēc tā, lai akts tiktu atcelts, pārsniedz adresāta tiesības un intereses pēc tā, lai administratīvais akts paliktu spēkā. Laiks, kas pagājis no sākotnējā administratīvā akta izdošanas, var ietekmēt sabiedrības un adresāta interešu savstarpējo izvērtējumu – jo ilgāks laiks kopš administratīvā akta izdošanas ir pagājis, jo tiesiskā paļāvība ir vairāk aizsargājama.

Šo nostādni ir svarīgi vērtēt kontekstā ar to, ka pieteicēja paļāvusies uz trim domes paziņojumiem, kas sūtīti ik pēc gada, un, kur katrs nākamais apstiprinājis iepriekšējā paziņojuma pareizumu, jo papildus nodokļa aprēķini ikgadējos paziņojumos nebija.

Līdz ar to, ar gada intervālu trīs pēc kārtas iestādes izdoti administratīvie akti rada aizsargājamu tiesisko paļāvību iepriekš minētās Eiropas Padomes rokasgrāmatas nostādnes attiecībā uz laika notecējumu izpratnē.

[10.3] Tiesiskā paļāvība šajā lietā ir aizsardzības vērta, jo nav pieļaujama iestādes nepamatotas bezdarbības (domes kļūdas nodokļu aprēķinos nekonstatēšana) seku kompensēšana uz privātpersonas rēķina, kā arī aizsargājama tāda tiesiskā paļāvība, kas radusies virknes iestādes izdotu administratīvu aktu rezultātā. Lietā tiesiskās paļāvības piemērošana jāvērtē kontekstā ar APL 13.pantā noteikto samērīguma principu. Pieteicējai nodarīts lielāks kaitējums, kā labums, ko iegūst sabiedrība, iekasējot no pieteicējas papildus aprēķināto nodokli.

[11] Paskaidrojumos par apelācijas sūdzību dome norāda, ka pievienojas pirmās instances tiesas spriedumā ietvertajai motivācijai, nepiekrīt apelācijas sūdzībā norādītajiem argumentiem un lūdz pieteikumu noraidīt.

[12] Saskaņā ar APL 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa lietu izskata rakstveida procesā.

M o t ī v u d a ļ a

[13] Administratīvā apgabaltiesa, pārbaudījusi administratīvās lietas materiālus un novērtējusi pierādījumus, atzīst, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota un pieteikums ir noraidāms.

[14] Pirmās instances tiesa ir pareizi konstatējusi lietas faktiskos un tiesiskos apstākļus, piemērojusi lietas faktiskajiem apstākļiem atbilstošas materiālo tiesību normas un judikatūru. Pirmās instances tiesas izdarītie secinājumi ir pareizi un pietiekami, tādēļ apgabaltiesa saskaņā ar APL 307.panta ceturto daļu pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai (*sk. sprieduma 9.punktu*) un atkārtoti tos pašus argumentus nenorāda.

Atbildot uz pieteicējas apelācijas sūdzībā norādītajiem argumentiem, apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

Atbilstoši likuma „Par nodokļiem un nodevām" 23.panta otrajai daļai nodokļu administrācija papildus aprēķina nodokļus saskaņā ar konkrēto nodokļu likumiem, ja, nosakot nodokļu maksājumu apmēru, ir pārkāpti likumi, Ministru kabineta noteikumi vai vietējo pašvaldību saistošie noteikumi triju gadu laikā pēc likumā noteiktā maksāšanas termiņa.

Pirmās instances tiesa pamatoti un pareizi ir secinājusi, ka iestādei bija tiesības pārrēķināt nekustamā īpašuma nodokli, konstatējot, ka nodokļa maksājuma apmērs noteikts nepareizi, persona nevar pilnībā paļauties uz to, ka nodokļu aprēķins netiks pārskatīts, kamēr nav pagājis likumā noteiktais trīs gadu termiņš.

Kaut arī tiesiskās paļāvības aizsardzības princips noteic, ka valsts rīcībai jābūt konsekventai, tas nenozīmē, ka izdotais administratīvais akts nekādā gadījumā nav atceļams vai rīcība nevar tikt mainīta. Princips nav absolūts (*sk. Aut.kolektīvs J.Briedes zin.red. Administratīvā procesa likuma komentāri. A un B daļa, Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2013, 168.lapa*).

Izvērtējot, vai paļāvība ir aizsardzības vērta, tiek vērtēta paļāvības leģitimitāte, kā arī izdarīti samērīguma (lietderības) apsvērumi. (..) Paļāvība nav leģitīma, ja attiecīgā persona zināja vai viņai vajadzēja zināt, ka attiecīgais akts ir prettiesisks (APL 86.panta otrās daļas 5.punkts) (*sk. Aut.kolektīvs J.Briedes zin.red. Administratīvā procesa likuma komentāri. A un B daļa, Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2013, 168.lapa*).

Pieteicēja varēja un pieteicējai vajadzēja zināt, ka piešķirtais nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojums par periodiem no 2014.gada 18.marta līdz 2014.gada 31.decembrim, no 2015.gada 1.janvāra līdz 2015.gada 31.decembrim un no 2016.gada 1.janvāra līdz 2016.gada 31.decembrim neatbilst Saistošo noteikumu Nr.37 $11.^2$ punktam un 22.6.apakšpunktam.

R e z o l u t ī v ā d a ļ a

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu, 307. un 309.pantu, 329.panta pirmo daļu,

Administratīvā apgabaltiesa

n o s p r i e d a

noraidīt /pers. A/ pieteikumu par Jūrmalas pilsētas domes 2017.gada 10.februāra lēmuma Nr.1.1-39.1/87 atzīšanu par prettiesisku.

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

Tiesnesis referents M.Vīgants

Tiesnese S.Kanenberga
Tiesnese I.Juhņeviča-Knoka