Lietas Nr. A420360716
Lietas arhīva Nr. AA43-0195-18/20
ECLI:LV:ADAT:2018:0220.A420360716.2.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2018. gada 20. februārī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente Lauma Paegļkalna,
tiesneši Kaspars Berķis un Māris Birzgalis

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz akciju sabiedrības „Mājokļu aģentūra" pieteikumu par Rīgas domes priekšsēdētāja 2016. gada 15. novembra lēmuma Nr. 2-30/RD-162611-nd atcelšanu daļā (ciktāl nodokļu aprēķins pārsniedz tādu apmēru, kāds tiktu aprēķināts par izīrētu dzīvokli ar zemesgrāmatā nostiprinātām īres tiesībām), sakarā ar akciju sabiedrības „Mājokļu aģentūra" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2017. gada 24. aprīļa spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Pieteicējai akciju sabiedrībai „Mājokļu aģentūra" pieder 1/3 domājamo daļu no nekustamā īpašuma /adrese/, Rīgā, kas sastāv no dzīvokļa Nr. 53 un kopīpašuma domājamām daļām no dzīvojamās ēkas un zemes vienības.

[2] Ar Rīgas domes Pašvaldības ieņēmumu pārvaldes 2016. gada 12. jūlija maksāšanas paziņojumu par nekustamā īpašuma nodokli pieteicējai aprēķināts nekustamā īpašuma nodoklis par 2016. gada periodu no augusta līdz decembrim. Ēkai un zemei piemērota 1,5 % nodokļa likme.

Administratīvais process iestādē noslēdzies ar Rīgas domes priekšsēdētāja 2016. gada 15. novembra lēmumu Nr. 2-30/RD-162611-nd, pieteicējai noteikto nodokļa apmēru atstājot negrozītu.

Lēmums pamatots ar šādiem apsvērumiem.

[2.1] Saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3. panta pirmo daļu, Rīgas domes 2015. gada 9. jūnija saistošo noteikumu Nr. 148 „Par nekustamā īpašuma nodokli Rīgā" (turpmāk – Saistošie noteikumi Nr. 148) 3.1.2. apakšpunktu un 30.^{2} punktu, lai par juridiskai personai piederošu nekustamo īpašumu piemērotu nekustamā īpašuma nodokļa likmi 0,2 % līdz 0,6 % apmērā, objektam jābūt izīrētam un īres tiesībām jābūt nostiprinātām zemesgrāmatā, un tajā (tā daļā) 2016. gada 1. janvārī vai 1. martā plkst. 0.00 jābūt deklarētai personu dzīvesvietai.

[2.2] Līdz ar to apstāklis, ka dzīvoklī ir deklarētas personu dzīvesvietas, ir tikai viens no nosacījumiem. Tā kā Rīgas pilsētas zemesgrāmatas nodalījumā Nr. /numurs/īres tiesības uz dzīvokļa īpašumu nav nostiprinātas, nav tiesiska pamata nekustamā īpašuma nodokļa aprēķinā 2016. gada pieciem mēnešiem (augusts – decembris) par 1/3 domājamo daļu no dzīvokļa īpašuma piemērot nekustamā īpašuma nodokļa likmi 0,2 % līdz 0,6 % apmērā.

[2.3] Attiecībā uz apstrīdēšanas iesniegumā norādīto (Saistošajos noteikumos Nr. 148 noteiktā atšķirīgā attieksme pret fiziskām personām un juridiskām personām ir diskriminējoša, līdz ar to Saistošo noteikumu Nr.148 3. punkts ir pretrunā Latvijas Republikas Satversmei (turpmāk – Satversme), likumiem un vispārējiem tiesību principiem) prasība nostiprināt īres tiesības zemesgrāmatā Saistošajos noteikumos Nr. 148 ir pārņemta no likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3. panta 1.^{7} daļas. Likumdevējs, pieņemot grozījumus likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli", kas stājās spēkā 2014. gada 1. janvārī, attiecīgi likuma 3. pantu papildinot ar 1.^{7} daļu, ir paudis gribu, likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli" nosakot atšķirīgas nekustamā īpašuma nodokļa likmes piemērošanu nekustamā īpašuma nodokļa aprēķinā atkarībā no tā, vai juridiskas personas īpašumā likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3. panta pirmās daļas 2. punktā norādītie objekti ir izīrēti dzīvošanai un īres tiesības nostiprinātas zemesgrāmatā.

Ņemot vērā likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli" un Saistošajos noteikumos Nr.148 ietverto regulējumu, kā arī šo noteikumu paskaidrojuma rakstā norādīto, secināms, ka saistošo noteikumu 3.1.1. apakšpunkts nerada pamatotas šaubas par tā atbilstību augstāka juridiska spēka tiesību normām.

Satversmes tiesas veiktā tiesiskās paļāvības principa interpretācija, ka tiesiskās paļāvības princips saistāms ar nepieciešamību radīt tādus apstākļus, kas indivīdam ļautu plānot savu nākotni, ir nostiprināta likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3.^{1} panta pirmās daļas 4. punktā. Saistošie noteikumi Nr. 148 tika sagatavoti jau pirmstaksācijas gada vidū, lai pieteicēja varētu laikus iepazīties ar izmaiņām un prognozēt nodokļa apmēru.

[3] Pieteicējs vērsās tiesā ar pieteikumu par pārsūdzētā lēmuma atcelšanu. Pieteikums pamatots ar šādiem apsvērumiem.

[3.1] Saistošo noteikumu Nr. 148 3.punktā minētās likmes tiek piemērotas fiziskām personām piederošajos dzīvokļa īpašumos, ja dzīvokļa īpašumā taksācijas gada 1. janvārī plkst. 0.00 dzīvesvieta ir deklarēta vismaz vienai personai. Savukārt juridiskām personām piederošajos dzīvokļa īpašumos tiek piemērotas normā paredzētās nekustamā īpašuma nodokļa likmes, ja dzīvokļa īpašums ir izīrēts dzīvošanai no nākamā mēneša pēc īres

tiesību nostiprināšanas zemesgrāmatā un tajā dzīvesvieta ir deklarēta vismaz vienai personai.

[3.2] Saistošo noteikumu Nr. 148 3. punktā pastāvošā atšķirīgā attieksme pret fiziskām personām un juridiskām personām ir diskriminējoša. Nav saprotams juridiskajām personām uzliktais pienākums slēgt ar dzīvokļa lietotāju tieši īres līgumu (fiziskām personām nenosakot vispār pienākumu slēgt jebkāda veida līgumu ar viņam piederošajā dzīvokļa īpašumā deklarēto personu – tiesiskais pamats uzturēties), nevis, piemēram, patapinājumu līgumu (tādejādi neizmantojot dzīvokli saimnieciskās darbības veikšanai), un vēl papildus to reģistrēt zemesgrāmatā. Diskriminējošs ir juridiskai personai ne tikai strikti noteiktais darījumu veids – īres tiesiskās attiecības, kas slēdzams ar dzīvokļa īpašumā deklarēto personu, bet arī uzliktais pienākums to reģistrēt zemesgrāmatā, kas faktiski ir pašvaldības iejaukšanās divu privātpersonu darījumos un pušu gribā. Judikatūrā ir atzīts, ka īres līgumi ir saistoši visiem, neatkarīgi no tā, vai tie ir reģistrēti zemesgrāmatā.

Tiesību normas diskriminējošais raksturs izpaužas arī attiecībā uz dzīvokļu īpašumiem kā kopīpašumiem. Ja dzīvokļa īpašuma domājamā daļa pieder fiziskai personai, kas faktiski lieto dzīvokļu īpašumu, deklarē tur savu dzīvesvietu, fiziskai personai tiek piemērota samazinātā likme, savukārt kopīpašniekam – juridiskai personai, kas nevar faktiski lietot šo īpašumu un bieži arī negūst augļus no sava īpašuma, tiek piemērota daudz lielāka nodokļu likme.

[3.3] Likuma „Par nodokļiem un nodevām" un likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" normas, kas deleģē pašvaldībām izdot saistošos noteikumus, nenosaka vispārējas tiesības piemērot atšķirīgu attieksmi privātpersonām pēc to darbības veida, bet gan tikai tiesības noteikt nodokļu likmes pēc nekustamā īpašuma veida vai piemērot atvieglojumus atsevišķām personām. Pašvaldība, izdodot Saistošos noteikumus Nr. 148 redakcijā, kas paredz atšķirīgu attieksmi dažādiem privātpersonu veidiem, nepamatoti un nesamērīgi diskriminē juridiskās personas un pārkāpj vienlīdzības, samērīguma, tiesiskās paļāvības principus un Satversmi.

[4] Ar Administratīvās rajona tiesas 2017. gada 24. aprīļa spriedumu pieteicēja pieteikums pilnībā noraidīts.

Spriedums motivēts ar šādiem apsvērumiem.

[4.1] No likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3. panta pirmās daļas izriet pašvaldības tiesības noteikt nekustamā īpašuma nodokļa apmēru. Minētā tiesību norma paredz, ka nekustamā īpašuma nodokļa likmi vai likmes no 0,2% līdz 3 % no nekustamā īpašuma kadastrālās vērtības nosaka pašvaldība savos saistošajos noteikumos, kurus tā publicē līdz pirmstaksācijas gada 1. novembrim.

Tātad likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3. panta pirmā daļa piešķir pašvaldībai ekskluzīvas tiesības pēc saviem apsvērumiem ar saistošajiem noteikumiem, kas publicēti līdz pirmstaksācijas gada 1. novembrim, noteikt likmi līdz 1,5 %.

[4.2] Saistošo noteikumu Nr. 148 3.1.2. apakšpunkts noteic, ka nekustamā īpašuma nodokļa likmes 0,2 % līdz 0,6 % piemēro juridiskām personām, 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. Pārējos gadījumos piemēro likmi 1,5 % apmērā.

Tādējādi, lai juridiskajām personām tiktu piemērotas Saistošajos noteikumos Nr. 148 paredzētās likmes, kas nepārsniedz 0,6 %, jākonstatē vienlaicīgi divu priekšnoteikumu pastāvēšana: 1) objekts ir izīrēts dzīvošanai un īres tiesības nostiprinātas zemesgrāmatā un 2) taksācijas gada 1. janvārī plkst. 0.00 objektā dzīvesvieta deklarēta vismaz vienai personai.

[4.3] Dzīvokļa īpašumā 2016. gada 1. janvārī bija deklarētas četras personas. Taču zemesgrāmatā nav nostiprinātas īres tiesības uz pieteicējai piederošā dzīvokļa īpašuma daļu. Tālab nepastāv visi obligātie priekšnoteikumi tam, lai pieteicējai tiktu noteikta nekustamā īpašuma nodokļa likme, kas zemāka par 1,5 % likmi.

[4.4] Ar grozījumiem likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli", kas stājās spēkā 2014. gada 1. janvārī, likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3. pants papildināts ar 1.^{7} daļu, saskaņā ar kuru 0,2 %, 0,4 % un 0,6 % likme piemērojama komersanta īpašumā esošiem objektiem, ja tie ir izīrēti dzīvošanai, no nākamā mēneša pēc īres tiesību nostiprināšanas zemesgrāmatā. Komersanta īpašumā esošajām dzīvojamām mājām; dzīvojamo māju daļām; telpu grupām nedzīvojamās ēkās, kuru lietošanas veids ir dzīvošana; telpu grupām, kuru lietošanas veids ir saistīts ar dzīvošanu, ja tās netiek izmantotas saimnieciskās darbības veikšanai, nodokļa likme ir 1,5 %, ja īres tiesības uz šiem objektiem nav nostiprinātas zemesgrāmatā, vai ar nākamo mēnesi pēc tam, kad: dzēsts zemesgrāmatas nostiprinājums par īres tiesībām šajos objektos; izbeidzies zemesgrāmatas nostiprinājumā norādītais šo objektu īres tiesību termiņš; izbeidzies par šiem objektiem noslēgtais īres līgums. Šādā gadījumā komersantam ir pienākums viena mēneša laikā pēc līguma izbeigšanās informēt pašvaldību par īres līguma izbeigšanos pirms termiņa.

No minētajām tiesību normām izriet, ka likumdevējs komercsabiedrībām piederošas dzīvojamās ēkas vai telpu grupas, kas paredzētas dzīvošanai, bet nav izīrētas fiziskajām personām dzīvošanai vai, ja īres tiesības nav nostiprinātas zemesgrāmatā, ir paredzējis aplikt ar nekustamā īpašuma nodokļa likmi 1,5 %. Savukārt pēc īres līguma noslēgšanas un īres tiesību nostiprināšanas zemesgrāmatā – attiecīgi ar nekustamā īpašuma nodokļa likmi 0,2 %, 0,4 % vai 0,6 %.

Tādējādi pašvaldības saistošajos noteikumos iekļautais regulējums pēc būtības atbilst likumā paredzētajam tiesiskajam regulējumam.

[5] Pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas spriedumu, to pamatojot ar pieteikumā paustajiem apsvērumiem.

[6] Administratīvā apgabaltiesa, pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 304. panta pirmo daļu, lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[7] Administratīvā apgabaltiesa saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 307. panta ceturto daļu atzīst, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams. Apgabaltiesa pievienojas pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai tiktāl, ciktāl atreferēts šajā spriedumā, izvērstāku argumentu izklāstu nenorādot.

Apelācijas sūdzībā nav norādīti argumenti, kuru dēļ pirmās instances tiesas spriedums būtu uzskatāms par nepamatotu. Pirmās instances tiesa pareizi tulkoja Saistošo noteikumu Nr. 148 3. punktā paredzētos priekšnoteikumus samazinātās nekustamā īpašuma nodokļa likmes piemērošanai kopsakarā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3. panta 1.^{7} daļā noteikto regulējumu. Pirmās instances tiesas secinājumi atbilst Augstākās tiesas atziņām līdzīgās lietās. Kopš 2014. gada 1. janvāra likumā tieši noteikts: ja dzīvojamās mājas, to daļas vai telpas šajās mājās, kas funkcionāli saistītas ar dzīvošanu, pieder komersantam, tām piemērojama 1,5 % likme; izņēmums ir tad, ja šīs mājas vai telpas ir izīrētas dzīvošanai. Saistošie noteikumi Nr. 148 satur likumam analogu regulējumu (*sk. Augstākās tiesas 2015. gada 4. marta sprieduma lietā Nr. SKA-111/15 11. punktu, 2015. gada 4. marta sprieduma lietā Nr. SKA-105/15 13. punktu, 2014. gada 7. novembra sprieduma lietā Nr. SKA-675/2014 13. punktu*).

[8] Ievērojot likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3.^{1} panta pirmās daļas 1. punktā noteikto objektīva grupējuma principu, saskaņā ar kuru nodokļa maksātāji tiek grupēti atbilstoši objektīviem kritērijiem, un to, ka dzīvokļu īpašnieki fiziskas personas (kas dzīvokli neizmanto saimnieciskajai

darbībai) un dzīvokļu īpašnieki komersanti (kas dzīvokli nav izīrējuši dzīvošanai) neatrodas vienādā un salīdzināmā situācijā, nav konstatējama pieteicējas diskriminācija Saistošo noteikumu Nr. 148 3. punktā noteiktās nekustamā īpašuma nodokļa likmes noteikšanā. Arī prasība – slēgt īres līgumu un attiecīgi to reģistrēt zemesgrāmatā – pati par sevi nevar būt diskriminējoša. Savukārt to, kā izpaudies samērīguma principa un tiesiskās paļāvības principa pārkāpums, pieteicēja nav konkretizējusi. Arī apgabaltiesa nesaskata šo principu pārkāpumu.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307. un 309. pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda

noraidīt akciju sabiedrības „Mājokļu aģentūra" pieteikumu par Rīgas domes priekšsēdētāja 2016. gada 15. novembra lēmuma Nr. 2-30/RD-162611-nd atcelšanu daļā (ciktāl nodokļu aprēķins pārsniedz tādu apmēru, kāds tiktu aprēķināts par izīrētu dzīvokli ar zemesgrāmatā nostiprinātām īres tiesībām).

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

Tiesnese referente	L. Paegļkalna
Tiesnesis	K. Berķis
Tiesnesis	M. Birzgalis