ADMINISTRATĪVĀ APGABALTIESA

Lietas arhīva Nr. AA43-1363-17/4
ECLI:LV:ADAT:2017:1221.A420263216.2.S

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2017.gada 21.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnese referente R.Paegle,
tiesneses I.Kaļiņina un M.Osmane

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta pēc SIA „Ziemeļzunds" pieteikuma par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tiktu veikts nekustamā īpašuma nodokļa pārrēķins 2016.gadam par nekustamajiem īpašumiem Zvaigžņu ielā 15-7, Rīgā un Zvaigžņu ielā 15-11, Rīgā, ņemot vērā minētajā īpašumā deklarētās personas, sakarā ar SIA „Ziemeļzunds" apelācijas sūdzību par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 14.marta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Ar Rīgas domes Pašvaldības ieņēmumu pārvaldes (turpmāk – Pārvalde) 2016.gada 13.februāra maksāšanas paziņojumu par nekustamā īpašuma nodokli 2016.gadam Nr.PIPN-16-222354-mp/PIP-16-221790-AL/5-7 (turpmāk – maksāšanas paziņojums) pieteicējai SIA „Ziemeļzunds" uzlikts pienākums samaksāt nekustamā īpašuma nodokli (turpmāk – NĪN), tai skaitā par nekustamo īpašumu Zvaigžņu ielā 15-7, Rīgā, kadastra Nr.0100-927-8859, kas sastāv no dzīvokļa Nr.7 un kopīpašuma 1967/29690 domājamām daļām no būves ar kadastra apzīmējumu 0100-035-0063-001 un būves ar kadastra apzīmējumu 0100-035-0063-002 (turpmāk – dzīvoklis Nr.7), 1,5 procenti no kadastrālas vērtības (766,29 *euro*) 11,49 *euro* un nekustamo īpašumu Zvaigžņu ielā 15-11, Rīgā, kadastra Nr.0100-927-8862, kas sastāv no dzīvokļa Nr.11 un kopīpašuma 1902/29690 domājamām daļām no būves ar kadastra apzīmējumu 0100-035-0063-001 un būves ar kadastra apzīmējumu 0100-035-0063-002 (turpmāk – dzīvoklis Nr.11), 1,5 procenti no kadastrālās vērtības (667,30 *euro*) 10,01 *euro*.

Maksāšanas paziņojumu pieteicēja apstrīdēja.

[2] Ar Pārvaldes 2016.gada 14.aprīļa lēmumu Nr.PIP-16-4868-nd/5-7/16-221790-AL (turpmāk – sākotnējais lēmums) atstāts negrozīts maksāšanas paziņojums daļā par dzīvokli Nr.7 un dzīvokli Nr.11.

Pieteicēja apstrīdēja arī sākotnējo lēmumu.

[3] Ar Rīgas domes 2016.gada 21.jūnija lēmumu Nr.2-30/RD-16-1504-nd (turpmāk – Lēmums) atstāts negrozīts sākotnējais lēmums.

Augstāka iestāde Lēmuma pamatojumā ir norādījusi turpmāk minētos apsvērumus.

[3.1] Saskaņā ar Rīgas domes 2015.gada 9.jūnija saistošo noteikumu Nr.148 „Par nekustamā īpašuma nodokli Rīgā" (turpmāk – Saistošie noteikumi Nr.148) 3.1.2.apakšpunktu, lai par juridiskai personai piederošu nekustamo īpašumu piemērotu nodokļa likmi 0,2 – 0,6 procenti, objektam jābūt izīrētam un īres tiesībām jābūt nostiprinātām zemesgrāmatā, un tajā (tā daļā) taksācijas gada 1.janvārī plkst.0.00 jābūt deklarētai personu dzīvesvietai. Tādējādi apstāklis, ka dzīvoklī Nr.7 un dzīvoklī Nr.11 ir deklarētas personu dzīvesvietas, ir tikai viens no nosacījumiem, lai piemērotu nodokļa atvieglojumu.

Tā kā īres tiesības uz dzīvokļiem Nr.7 un Nr.11 nav nostiprinātas zemesgrāmatā, Pārvaldei nebija tiesiska pamata nodokļa aprēķinā piemērot nodokļa likmi 0,2 – 0,6 procentu apmērā.

[3.2] Pieņemot 2013.gada 6.novembrī grozījumus likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli", kas stājās spēkā 2014.gada 1.janvārī, kur likuma 3.pantu nolemts papildināt ar $1.^{7}$daļu, likumdevējs ir paudis savu gribu, likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli" nosakot atšķirīgas nodokļa likmes piemērošanu nodokļa aprēķinā, t.i., atkarībā no tā, vai juridiskas personas īpašumā likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3.panta pirmās daļas 2.punktā norādītie nodokļa objekti ir izīrēti dzīvošanai un īres tiesības nostiprinātas zemesgrāmatā. Līdz ar to prasība par īres tiesību nostiprināšanu zemesgrāmatā Saistošajos noteikumos Nr.148 tika pārņemta no likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" normas.

[3.3] Saistošo noteikumu Nr.148 3.1.1., 3.1.2., 3.2.1. un 3.2.2.apakšpunktā noteiktās nodokļa likmes atbilst likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3.pantā pirmajā daļā noteiktajam pilnvarojumam, kas nosaka, ka 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.

[4] Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tiktu veikts NĪN pārrēķins 2016.gadam par nekustamajiem īpašumiem Zvaigžņu ielā 15-7, Rīgā un Zvaigžņu ielā 15-11, Rīgā, ņemot vērā minētajā īpašumā deklarētās personas.

Pieteikumā ietverti turpmāk minētie argumenti.

[4.1] Saistošajos noteikumos Nr.148 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 viņām piederošajā dzīvokļa īpašumā deklarēto personu – tiesiskais pamats uzturēties), nevis, piemēram, patapinājumu līgumu (tādējādi neizmantojot dzīvokli saimnieciskās darbības veikšanai), un vēl papildus to reģistrēt zemesgrāmatā. Īres līgumi ir saistoši visiem, neatkarīgi no tā, vai tie ir reģistrēti zemesgrāmatā.

[4.2] Tiesību normu diskriminējošais raksturs izpaužas arī attiecībā uz kopīpašumu. Ja kopīpašuma 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, bieži arī negūst augļus no sava īpašuma, tiek piemērota augstāka nodokļu likme.

[4.3] Diskriminējošs ir juridiskai personai ne tikai strikti noteiktais darījumu veids, proti, īres tiesiskās attiecības, kas slēdzams ar dzīvokļa īpašumā deklarēto personu, bet arī uzliktais pienākums to reģistrēt zemesgrāmatā, kas faktiski ir iejaukšanās divu privātpersonu darījumos un pušu gribā. Juridiska persona, pat gribēdama šādus līgumus ierakstīt zemesgrāmatā, nevar piespiest parakstīt nostiprinājuma lūgumu otrai personai, ja viņa to nevēlas darīt. Turklāt, ja faktiski noslēgts patapinājuma, nomas vai cita veida lietošanas līgums, vai noteikta lietošanas kārtība ar kopīpašnieku (fizisku personu), kurš faktiski lieto dzīvokli un ir tajā deklarējis dzīvesvietu, šāda ieraksta veikšana zemesgrāmatā maldinātu trešās personas.

[4.4] Rīgas dome, izdodot saistošus noteikumus šādā redakcijā, paredzot atšķirīgu attieksmi dažādiem privātpersonu veidiem, nepamatoti un nesamērīgi diskriminē juridiskās personas un pārkāpj vienlīdzības principu, samērīguma principu, tiesiskās paļāvības principu, kā arī Latvijas Republikas Satversmi (turpmāk – Satversme).

[4.5] Ņemot vērā Saistošo noteikumu Nr.148 3.punktā minēto, pieteicējas piederošajam dzīvokļa īpašumam būtu piemērojama NĪN likme 0,2 procenti.

[5] Rakstveida paskaidrojumā Rīgas dome pieteikumu neatzīst, bet uztur Lēmumā ietverto pamatojumu.

[6] Ar Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 14.marta spriedumu pieteikums noraidīts, pamatojoties uz turpmāk minētajiem motīviem.

[6.1] Lietā nav strīda par faktiskajiem apstākļiem, nekustamo īpašumu kadastrālo vērtību un pieteicējas pienākumu maksāt nodokli, taču pieteicēja iebilst pret Pārvaldes piemēroto nodokļa likmi 1,5 procenti.

Lietā ir strīds par to, vai Saistošajos noteikumos Nr.148 noteiktās diferencētās nodokļa likmes ir uzskatāmas par tādām, kas diskriminē juridisku personu.

[6.2] Pašvaldības tiesības noteikt nodokļa apmēru izriet no likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3.panta pirmās daļas, kas noteic, ka NĪN 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. NĪN 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.

Tātad minētā norma piešķir pašvaldībai ekskluzīvas tiesības pēc saviem apsvērumiem ar saistošajiem noteikumiem, kas publicēti līdz pirmstaksācijas gada 1.novembrim, noteikt nodokļa likmi līdz 1,5 procentiem.

[6.3] Saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3.panta pirmās daļas 2.punktu, ja pašvaldība līdz noteiktajam termiņam saistošos noteikumus nav publicējusi, NĪN likme 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, ir:

a) 0,2 procenti no kadastrālās vērtības, kas nepārsniedz 56 915 *euro*,

b) 0,4 procenti no kadastrālās vērtības daļas, kas pārsniedz 56 915 *euro*, bet nepārsniedz 106 715 *euro*,

c) 0,6 procenti no kadastrālās vērtības daļas, kas pārsniedz 106 715 *euro*.

Ar grozījumiem likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli", kas stājās spēkā 2014.gada 1.janvārī, 3.pants papildināts ar $1.^7$ daļu. No tās izriet, ka likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3.panta panta pirmās daļas 2.punktā noteiktā nodokļa likme piemērojama šā panta pirmās daļas 2.punktā noteiktajiem komersanta īpašumā esošiem objektiem, ja tie ir izīrēti dzīvošanai, no nākamā mēneša pēc īres tiesību nostiprināšanas zemesgrāmatā. Šā panta pirmās daļas 2.punktā noteiktajiem komersanta īpašumā esošiem objektiem NĪN likme ir 1,5 procenti, ja īres tiesības uz šiem objektiem nav nostiprinātas zemesgrāmatā, vai ar nākamo mēnesi pēc tam, kad:

1) dzēsts zemesgrāmatas nostiprinājums par īres tiesībām šajos objektos;

2) izbeidzies zemesgrāmatas nostiprinājumā norādītais šo objektu īres tiesību termiņš, ja zemesgrāmatā nav iesniegta informācija par īres tiesību termiņa pagarinājumu vai dzēšanu;

3) izbeidzies par šiem objektiem noslēgtais īres līgums, ja tas izbeidzies pirms zemesgrāmatas nostiprinājumā norādītā

īres tiesību termiņa. Šādā gadījumā komersantam ir pienākums viena mēneša laikā pēc līguma izbeigšanās informēt pašvaldību par īres līguma izbeigšanos pirms termiņa.

Vērtējot likumprojekta „Grozījumi likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli”” anotāciju un tajā sniegto skaidrojumu, tiesa secināja, ka likuma redakcijā līdz 2014.gada 1.janvārim nebija precīzi noteikts, ar kādu nodokļa likmi ir apliekamas komercsabiedrību īpašumā esošas dzīvojamās ēkas un telpu grupas, kas paredzētas dzīvošanai, bet nav izīrētas dzīvošanai fiziskajām personām. Likuma 3.panta pirmās daļas 2.punktā noteikts, ka šajā punktā minētajiem NĪN objektiem piemērojama nodokļa likme 0,2, 0,4 vai 0,6 procenti tikai gadījumā, ja šie objekti netiek izmantoti saimnieciskās darbības veikšanai. Savukārt likuma 1.panta ceturtajā daļā noteikts, ka par saimniecisko darbību nav uzskatāma dzīvokļa vai individuālās dzīvojamās mājas (mājas daļas) izīrēšana dzīvošanai.

Šāds regulējums likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 1.panta ceturtajā daļā noteikts, lai pasargātu dzīvojamo telpu īrniekus fiziskās personas no pārāk augstiem nodokļa maksājumiem, jo saskaņā ar likumu „Par dzīvojamo telpu īri” 11.pantu papildus īres maksai proporcionāli izīrētās dzīvojamās telpas platībai īrniekam jāmaksā nodoklis.

No minētajām likuma normām izriet, ka komercsabiedrībām piederošas dzīvojamās ēkas vai telpu grupas, kas paredzētas dzīvošanai, bet nav izīrētas fiziskajām personām dzīvošanai, ir apliekamas ar nodokļa likmi 1,5 procenti, savukārt pēc īres līguma noslēgšanas attiecīgi 0,2, 0,4 vai 0,6 procenti.

Likumprojekta anotācijā arī norādīts, ka praksē, ņemot vērā ļoti īso laika periodu, kurā bija jānodrošina visu likuma 3.panta pirmās daļas 2.punktā noteikto objektu aplikšanas ar nodokli uzsākšana, ir izveidojušās dažādas interpretācijas. Anotācijā, atsaucoties uz Komerclikuma 1.panta otro daļu, 2.pantu un Gada pārskatu likuma 10.pantu, norādīts, ka no šīm tiesību normām izriet, ka jebkurš nekustamais īpašums, kas zemesgrāmatā reģistrēts uz komercsabiedrības vārda, tiek izmantots šīs juridiskās personas saimnieciskajā darbībā, neatkarīgi no tā, vai saimnieciskā darbība tiek veikta konkrētajā nekustamajā īpašumā vai nē (*sk. http://titania.saeima.lv/livs/saeimasnotikumi.nsf/0/89CDB6F264A07EADC2257B650030F654?OpenDocument&srcv=dt*).

No minētā tiesa secināja, ka likumdevējs, ņemot vērā likuma piemērošanas praksē konstatētās nepilnības, ar veiktajiem grozījumiem ir precizējis likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.pantu (nevis iekļāvis kādu jaunu, iepriekš nebijušu regulējumu), vienlaikus uzsverot, ka, interpretējot kopsakarā likuma 1.panta ceturto daļu un 3.panta pirmās daļas 2.punktu, nodokļa samazinātā likme nav piemērojama komercsabiedrībām piederošiem nekustamajiem īpašumiem, kuru funkcionālā izmantošana ir saistīta ar dzīvošanu, ņemot vērā, ka šie nekustamie īpašumi tiek izmantoti komercsabiedrības saimnieciskās darbības veikšanai.

Likumdevējs arī ir vēlējies precīzi noteikt, ka vienīgais izņēmums, kad samazinātā likme tomēr ir piemērojama, ir gadījums, kad komercsabiedrībai piederošs nekustamais īpašums ir izīrēts dzīvošanai un tikai uz īres līguma laiku.

No 2014.gada 1.janvāra likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.pants ir papildināts ar precīzu, uz konkrēto situāciju attiecināmu tiesību normu, proti, 1.^{7}daļu, kas skaidri nosaka, kad ir piemērojama likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas 2.punktā noteiktā nodokļa likme, proti, ja komersanta īpašumā ir objekti, kuri noteikti minētā panta pirmās daļas 2.punktā (NĪN objekti, ja tie ir izīrēti dzīvošanai).

Tādējādi pārsūdzētajā lēmumā pamatoti norādīts, ka ar grozījumiem likumdevējs ir paudis savu gribu, likumā nosakot atšķirīgas NĪN likmes piemērošanu nodokļa aprēķinā, atkarībā no tā, vai juridiskas personas īpašumā likuma 3.panta pirmās daļas 2.punktā norādītie NĪN objekti ir izīrēti dzīvošanai un īres tiesības nostiprinātas zemesgrāmatā. Līdz ar to likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta 1.^{7}daļa nepārprotami noteic, ka tikai gadījumā, ja nekustamā īpašuma objekti ir izīrēti dzīvošanai un īres tiesības nostiprinātas zemesgrāmatā, objektiem ir piemērojama samazināta nodokļa likme.

[6.4] Ar Rīgas domes 2015.gada 9.jūnija lēmumu (prot. Nr.56, 8.§) apstiprināti Saistošie noteikumi Nr.148, kas noteic kārtību, kādā Rīgas pilsētas administratīvajā teritorijā piemēro nodokļa likmes, kārtību, kādā ar nodokli apliek dzīvojamo māju palīgēkas, kuru platība pārsniedz 25 m^{2}, inženierbūves – laukumus, kas tiek izmantoti kā transportlīdzekļu maksas stāvlaukumi, vidi degradējošas, sagruvušas vai cilvēku drošību apdraudošas būves, būves, kuru būvniecībā pārsniegts normatīvajos aktos noteiktais kopējais būvdarbu veikšanas ilgums, nekustamos īpašumus, kuri netiek uzturēti atbilstoši normatīvajos aktos noteiktajai kārtībai, kā arī nosaka nodokļa maksāšanas paziņojumu piespiedu izpildes termiņu.

Saistošo noteikumu Nr.148 3.1.2.apakšpunkts noteic, ka NĪN likmes – 0,2 procenti no kadastrālās vērtības, kas nepārsniedz 57 000 *euro*, 0,4 procenti no kadastrālās vērtības daļas, kas pārsniedz 57 000 *euro*, bet nepārsniedz 107 000 *euro*, un 0,6 procenti no kadastrālās vērtības daļas, kas pārsniedz 107 000 *euro* – piemēro dzīvokļa īpašuma sastāvā esošai ēkas daļai, kuras lietošanas veids ir dzīvošana, un šai daļai piekrītošajai koplietošanas telpu platībai un viena dzīvokļa mājām, ja šie NĪN objekti netiek izmantoti saimnieciskās darbības veikšanai – juridiskām 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, šo saistošo noteikumu 3.^{1}punktā noteiktajā kārtībā. Pārējos gadījumos piemēro NĪN likmi 1,5 procenti no objekta kadastrālās vērtības.

Atbilstoši Saistošo noteikumu Nr.148 normām 3.punkta ievaddaļā noteiktās NĪN likmes 2016.gadā piemēro arī tad, ja saistošo noteikumu 3.1.1., 3.1.2., 3.2.1. un 3.2.2.apakšpunkta prasībām atbilstošu personu dzīvesvietas objektā ir deklarētas 2016.gada 1.martā plkst. 0.00.

Tiesa secināja, ka Rīgas dome atbilstoši citētajām likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" normām ir piemērojusi nodokļa likmes un ir pamatoti saistošo noteikumu 3.2.2.apakšpunktā noteikusi, ka pārējos gadījumos, kas nav uzskaitīti minētajā punktā, nekustamā īpašuma objektiem ir piemērojama nodokļa likme 1,5 procenti no NĪN objekta kadastrālās vērtības.

Tiesa noraidīja kā nepamatotu pieteicējas argumentu, ka Rīgas dome, izdodot saistošos noteikumus, diskriminē juridiskās personas, pārkāpj vienlīdzības principu, samērīguma principu un tiesiskās paļāvības principu, kā arī neievēro Satversmē un likumos noteikto.

[6.5] Lai piemērotu samazinātu nodokļa likmi, ir jāizpildās diviem nosacījumiem – uz 2016.gada 1.janvāri un uz 2016.gada 1.martu plkst. 0.00 nodokļa objektā ir jābūt deklarētai vismaz vienai personai, un īres tiesībām ir jābūt nostiprinātām zemesgrāmatā.

Lietā nav strīda par to, ka izskatāmajā gadījumā viens nosacījums ir izpildījies, bet otrs nav, proti, zemesgrāmatā nav nostiprinātas īres tiesības strīdus dzīvokļos.

Ņemot vērā minēto, tiesa atzina, ka Pārvaldei nebija tiesiska pamata strīdus nodokļa objektiem piemērot samazinātu nodokļa likmi no 0,2 līdz 0,6 procentu apmērā. Līdz ar to pieteicējai par strīdus dzīvokļiem ir pamatoti piemērota nodokļa likme 1,5 procenti.

[7] Par Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 4.marta spriedumu pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību, norādot šādus iebildumus.

[7.1] Tiesas spriedumā norādītais nonāk pretrunā ar Administratīvā procesa likuma 1.panta piektajā daļā, kā arī ar 11., 15., 17. un 104.pantā noteikto.

[7.2] Tiesa nav vērtējusi piemērojamo tiesību normu atbilstību Satversmei un vispārējiem tiesību principiem, kā arī nepieciešamību demokrātiskā sabiedrībā.

[7.3] Pieteicēja uztur arī pieteikumā ietvertos argumentus (*sk. šā sprieduma 4.punktu*).

[8] Rakstveida paskaidrojumā Rīgas dome apelācijas sūdzību neatzīst, bet piekrīt Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 4.marta spriedumam.

[9] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu apelācijas instances tiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka šajā gadījumā nepastāv objektīva nepieciešamība, lai noteiktu lietas izskatīšanu mutvārdu procesā. Lietas apstākļu objektīvai noskaidrošanai nav nepieciešams rīkot tiesas sēdi, jo no lietā esošajiem dokumentiem ir iespējams gūt pilnīgu priekšstatu par izskatāmo jautājumu. Lietā esošie pierādījumi ir pietiekami, kā arī procesa dalībnieki ir īstenojuši savas procesuālās tiesības sniegt savus paskaidrojumus par lietas apstākļiem. Tā kā procesa dalībnieki ir snieguši savu viedokli, kā arī lietas materiāli ir pietiekami, lietas izskatīšana mutvārdu procesā nav lietderīga.

Motīvu daļa

[10] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka apelācijas sūdzība nav pamatota, bet pieteikums ir noraidāms.

[11] Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 4.marta spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams.

Ņemot vērā minēto un pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturto daļu, apgabaltiesa pievienojas Administratīvās rajona tiesas 2017.gada 4.marta sprieduma motivācijai, to neatkārtojot.

[12] Atbildot uz apelācijas sūdzībā ietvertajiem iebildumiem par pirmās instances tiesas spriedumu, apgabaltiesa norāda turpmāk minēto.

[13] Atbilstoši tiesu praksē nostiprinātajām atziņām valstij, nosakot un realizējot savu nodokļu politiku, ir plaša rīcības brīvība. Tajā ietilpst tiesības izvēlēties, kādas nodokļu likmes un kādām personu kategorijām paredzamas, kā arī tiesības noteikt attiecīgā regulējuma detaļas. Likumdevēja izšķiršanās par to, kāds nodoklis būtu samērīgs un nepieciešams, ir politikas un lietderības jautājums (*sk. Satversmes tiesas 2011.gada 13.decembra lēmuma lietā Nr.2011-15-01 secinājumu daļas 10.punktu*). Likumdevējam nav konstitucionāla pienākuma, bet ir tiesības paredzēt noteikta veida, vai apjoma nodokļu maksāšanas režīma atvieglojumus (*sk. Satversmes tiesas 2011.gada 20.maija sprieduma lietā Nr.2010-70-01 secinājumu daļas 16.2.apakšpunktu*).

Satversmes tiesa savos nolēmumos *expressis verbis* ir atzinusi, ka nodokļa maksāšanas pienākums vienmēr nozīmē īpašumtiesību ierobežojumu (*sk. Satversmes tiesas 2007.gada 8.jūnija sprieduma lietā Nr.2007-01-01 secinājumu daļas 19.punktu*). Savukārt Satversmes 91.panta otrajā teikumā nostiprinātā diskriminācijas aizlieguma principa mērķis ir novērst iespēju, ka demokrātiskā un tiesiskā valstī, pamatojoties uz kādu nepieļaujamu kritēriju, piemēram, rasi, tautību vai dzimumu, tiktu ierobežotas personas pamattiesības (*sk. Satversmes tiesas 2008.gada 29.decembra sprieduma lietā Nr.2008-37-03 6.punktu*). Tas aizliedz atšķirīgu attieksmi nevis vispār, bet tikai nedaudzos, stingri definētos gadījumos,

kad atšķirība pamatojas uz noteiktiem – aizliegtiem kritērijiem (*sk. Levits E. 91.panta komentārs. Grām.: Latvijas Republikas Satversmes komentāri. VIII nodaļa. Cilvēka pamattiesības. Autoru kolektīvs prof. R.Baloža zinātniskā vadībā. Rīga: Latvijas Vēstnesis, 2011, 99.lpp.*).

Apgabaltiesa uzskata, ka prasība komersantiem nostiprināt īres līgumu zemesgrāmatā, lai komersantu īpašumā esošajiem objektiem piemērotu mazāku nodokļu likmi, pati par sevi nav balstīta kādā nepieļaujamā kritērijā (*aizliegto kritēriju sarakstu sk. Levits E. 91.panta komentārs. Grām.: Latvijas Republikas Satversmes komentāri. VIII nodaļa. Cilvēka pamattiesības. Autoru kolektīvs prof. R.Baloža zinātniskā vadībā. Rīga: Latvijas Vēstnesis, 2011, 104.lpp.*), tāpēc diskriminācijas aizlieguma principa pārkāpums nav konstatējams.

[14] Ja turpretim atšķirīga attieksme balstās uz jebkuru citu kritēriju, kuru skaits ir neierobežots, tad runa ir nevis par diskriminācijas aizliegumu, bet gan par vienlīdzības principu (*sk. Levits E. 91.panta komentārs. Grām.: Latvijas Republikas Satversmes komentāri. VIII nodaļa. Cilvēka pamattiesības. Autoru kolektīvs prof. R.Baloža zinātniskā vadībā. Rīga: Latvijas Vēstnesis, 2011, 98.lpp.*)

Satversmes 91.panta pirmajā teikumā ietvertais vienlīdzības princips liedz valsts institūcijām izdot tādas normas, kas bez saprātīga pamata pieļauj atšķirīgu attieksmi pret personām, kuras atrodas vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos. Tajā pašā laikā vienlīdzības princips pieļauj un pat prasa atšķirīgu attieksmi pret personām, kas atrodas atšķirīgos apstākļos, kā arī pieļauj atšķirīgu attieksmi pret personām, kas atrodas vienādos apstākļos, ja tam ir objektīvs un saprātīgs pamats (*sk. Satversmes tiesas 2009.gada 13.februāra sprieduma lietā Nr.2008-34-01 13.punktu*).

Izskatāmajā gadījumā, ievērojot normatīvajos aktos ietvertos nosacījumus, piemērojamās nodokļu likmes ir atkarīgas no tā, vai nodokļu maksātājs dzīvojamo māju izmanto saimnieciskajai darbībai vai neizmanto.

Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 3.panta pirmās daļas 2.punkts paredz mazākas nodokļu likmes 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.

Tādējādi saskaņā ar likumā noteikto nodokļu likmes ir atšķirīgas atkarībā no tā, vai dzīvojamā ēka tiek izmantota saimnieciskajai darbībai vai arī tā netiek izmantota saimnieciskajai darbībai, bet tiek izmantota dzīvošanai.

Vienlaikus komersantiem ir noteikta prasība, lai īres līgumi, kas apliecina, ka komersanta īpašumā esošā dzīvojamā ēka tiek izmantota dzīvošanai, tiktu reģistrēti zemesgrāmatā.

Saskaņā ar Komerclikumu komersants savā vārdā peļņas gūšanas nolūkā veic saimniecisko darbību un, ja komersants ir ierakstīts komercreģistrā, nav pieļaujama ieruna par to, ka saimnieciskā darbība, kas veikta, izmantojot komercreģistrā ierakstīto firmu, nav komercdarbība (*sk. Komerclikuma 1. un 2.pantu*).

Ievērojot minēto, komersants nevar atrunāties, ka tā veiktās darbības uzņēmuma vārdā nav komercdarbība. Respektīvi, komersanta saimnieciskā darbība tiek prezumēta.

Savukārt likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 1.panta ceturtās daļas izpratnē saimnieciskā darbība nav dzīvokļa vai individuālās dzīvojamās mājas (mājas daļas) izīrēšana dzīvošanai. Savukārt dzīvojamā ēkas izmantošana vai neizmantošana saimnieciskās darbības veikšanai ir kritērijs, kas jāņem vērā, piemērojot nodokļu likmes.

Kā jau iepriekš tika norādīts, komersanta (arī pieteicējas) saimnieciskā darbība tiek prezumēta un līdz ar to tiek prezumēts arī tas, ka komersantam piederošās dzīvojamās ēkas tiek izmantotas saimnieciskajā darbībā. Dzīvojamās mājas izīrēšana dzīvošanai likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" izpratnē netiek atzīta par saimniecisko darbību arī attiecībā uz komersantu, tāpēc tā veido izņēmuma situāciju no vispārējās prezumpcijas par to, ka komersanta veikta darbība ir saimnieciskā darbība. Prasība, lai komersants ieraksta īres līgumu zemesgrāmatā, izriet no minētā. Tas, ka zemesgrāmatas ir visiem pieejamas un ka to ierakstiem ir publiska ticamība (*sk. Zemesgrāmatu likuma 1.pantu*), ļauj nodokļu administrācijai vienkārši un ātri pārliecināties, vai attiecībā uz komersantu ir piemērojams izņēmums, proti, vai ir izpildīti likumā noteiktie kritēriji, lai rastos tiesisks pamats piemērot zemāku nodokļu likmi.

Tā kā nodokļu likmes ir atkarīgas no nekustamā īpašuma izmantošanas veida, proti, no tā, vai dzīvojamā ēka tiek izmantota saimnieciskās darbības veikšanai vai arī tā tiek izmantota dzīvošanai, komersanti atrodas atšķirīgos apstākļos nekā fiziskās personas, jo komersantu saimnieciskā darbība (arī sev piederošo dzīvojamo ēku izmantošana saimnieciskajā darbībā) tiek prezumēta.

Ņemot vērā minēto, secināms, ka vienlīdzības princips nav pārkāpts. Vienlīdzības princips prasa piemērot atšķirīgu attieksmi pret personām, kas atrodas atšķirīgos apstākļos.

[15] Apgabaltiesa atzīst par nepamatotiem pieteicēja iebildumus par to, ka tiek prasīts noslēgt tieši īres līgumu, nevis patapinājuma līgumu vai kādu citu līgumu.

Apgabaltiesa jau iepriekš norādīja uz to, ka komersanta saimnieciskās darbības (komercdarbības) veikšana tiek prezumēta. Patapinājuma līgums ir bezatlīdzības līgums. Lai arī Civillikuma 1947.pants noteic, ka patapinājums (lietošanas aizdevums) ir līgums, ar kuru kādam nodod lietu bez atlīdzības, bet noteiktai lietošanai, ar nosacījumu atdot to pašu lietu, tomēr tas nenozīmē, ka komersanta noslēgts patapinājuma līgums, piemēram, par sev piederoša dzīvokļa patapinājumu, nebūtu atzīstams par komersanta saimniecisko darbību. Kā jau tika minēts iepriekš, tikai dzīvojamās ēkas īres līgumi likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" izpratnē netiek atzīti par komersanta veiktu saimniecisko darbību.

[16] Pieteicējs argumentē, ka gadījumā, ja dzīvoklis uz kopīpašuma tiesību pamata pieder fiziskai personai un

komersantam, tad fiziskai personai tiek piemērota samazināta likme, bet komersantam tiek piemērota paaugstināta likme.

Atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli" 2.panta ceturtajā daļā noteiktajam NĪN par nekustamo īpašumu, kas uz kopīpašuma tiesību pamata pieder vairākām personām vai atrodas kopvaldījumā, maksā katrs kopīpašnieks (kopvaldītājs) atbilstoši savai domājamai daļai kopīpašumā (kopvaldījumā).

Ievērojot minēto, secināms, ka attiecīgi katrs no kopīpašniekiem maksā nodokli atbilstoši savai domājamai daļai, proti, arī fiziskā persona maksā paaugstinātu nodokļu likmi atbilstoši savām domājamām daļām.

Rezolutīvā daļa

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

nosprieda

Noraidīt SIA „Ziemeļzunds" pieteikumu par labvēlīga administratīvā akta izdošanu, ar kuru tiktu veikts nekustamā īpašuma nodokļa pārrēķins 2016.gadam par nekustamajiem īpašumiem Zvaigžņu ielā 15-7, Rīgā un Zvaigžņu ielā 15-11, Rīgā, ņemot vērā minētajā īpašumā deklarētās personas.

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

Tiesnese referente R.Paegle

Tiesnese I.Kaļiņina

Tiesnese M.Osmane