**Nekustamā īpašuma nodokļa maksātājs nekustamā īpašuma mantošanas procesa ietvaros**

Pirms notariālā akta par apstiprināšanu mantojuma tiesībās sastādīšanas (mantojuma apliecības izdošanas) nekustamā īpašuma nodokļa maksātājs par mantojuma sastāvā ietilpstošo nekustamo īpašumu ir mantojuma masa, kas var iegūt tiesības un uzņemties saistības, tostarp apmierināt kreditoru prasījumus.

Persona, kas iesniegusi notāram iesniegumu par mantojuma pieņemšanu, kamēr tā kā mantojuma atstājēja tiesību pārņēmējs – mantinieks – nav iestājusies viņa vietā, nav atzīstama par mantojumā nekustamā īpašuma tiesisko valdītāju, tāpēc šai personai līdz mantojuma apliecības saņemšanai nevar uzlikt pienākumu maksāt nekustamā īpašuma nodokli par periodu pirms tās apstiprināšanas mantojuma tiesībās.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2020.gada 27.marta**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420202416, SKA-733/2020**

[ECLI:LV:AT:2020:0327.A420202416.18.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2020:0327.A420202416.18.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatori Andris Guļāns, Dzintra Amerika, Rudīte Vīduša

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. A] pieteikumu par Rīgas domes 2016.gada 20.aprīļa lēmuma Nr. 2‑30/RD‑16-121-ap atcelšanu, sakarā ar Rīgas domes kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 4.septembra spriedumu.

**Aprakstošā daļa**

[1] [pers. B], kura mirusi 2008.gada 9.septembrī, piederēja divi nekustamie īpašumi.

2008.gada 7.oktobrī pieteicēja [pers. A] zvērinātam notāram iesniedza mantošanas iesniegumu par mantojuma pieņemšanu un apstiprināšanu mantojuma tiesībās, citstarp norādot uz citiem viņai zināmiem mantiniekiem. Mantojums pieņemts ar inventāra tiesību.

Zvērināts notārs 2008.gada 14.oktobrī laikrakstā „Latvijas Vēstnesis” izsludināja mantojuma atklāšanos, nosakot mantiniekiem, kreditoriem un citām personām, kurām ir tiesības uz mantojumu, trīs mēnešu pieteikšanās termiņu, tas ir, līdz 2009.gada 14.janvārim.

Rīgas domes Pašvaldības ieņēmumu pārvalde (turpmāk – Pašvaldības ieņēmumu pārvalde) 2008.gada 15.decembrī zvērinātam notāram pieteica kreditora prasījumu par nekustamā īpašuma nodokļa (turpmāk arī – nodoklis) parādu.

Mantojuma apliecība, lai arī mantošanas iesniegumā tika lūgts to izsniegt, tomēr mantojuma lietā netika izdota.

[2] Pašvaldības ieņēmumu pārvalde 2008.gada 5. un 11.februārī, kā arī 30.jūlijā nosūtīja [pers. B] nekustamā īpašuma nodokļa maksāšanas paziņojumus par 2008.gadu. Savukārt nodokļa maksāšanas paziņojumi par 2009.–2012.gadu katra šā taksācijas gada sākumā adresēti [pers. B] mantojuma masai.

2016.gada 18.februārī Pašvaldības ieņēmumu pārvalde pieņēma lēmumu (turpmāk – sākotnējais lēmums) aizstāt [pers. B] ar viņas tiesību pārņēmēju – pieteicēju – administratīvajās lietās par [pers. B] aprēķināto nodokli par 2008.gadu un [pers. B] mantojuma masai aprēķināto nodokli par 2009.–2012.gadu.

Tāpat ar sākotnējo lēmumu pieteicējai tika aprēķināts nodoklis par minētajiem nekustamajiem īpašumiem par 2013.–2015.gadu. Vienlaikus ar šo lēmumu pieteicējai aprēķināta soda nauda par 2013.–2015.gadu par savlaicīgu pašvaldības neinformēšanu par to, ka pieteicēja tiesiskā valdījumā ir ieguvusi nekustamos īpašumus.

Administratīvais process iestādē noslēdzās ar Rīgas domes 2016.gada 20.aprīļa lēmumu Nr. 2-30/RD-16-121-ap (turpmāk – pārsūdzētais lēmums), ar kuru sākotnējais lēmums tika atstāts negrozīts. Rīgas dome atzina, ka pieteicēja ir tiesiskā valdītāja nekustamajiem īpašumiem, jo pieteicēja ir pieņēmusi atstāto mantojumu zvērināta notāra noteiktajā termiņā, attiecīgi pieteicēja ir nodokļa maksātāja, sākot ar nākamo mēnesi pēc mantojuma pieņemšanas.

[3] Būdama neapmierināta ar pieņemto lēmumu, pieteicēja vērsās administratīvajā tiesā ar pieteikumu, lūdzot šo lēmumu atcelt.

[4] Ar Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 4.septembra spriedumu pieteikums apmierināts. Tiesas spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[4.1] Lietā būtisks ir apstāklis, ka maksāšanas paziņojumi par 2009.–2012.gadu ir nosūtīti mantojuma masai. Atbilstoši Civillikuma 383.pantam mantojums ir juridiska persona, kas var iegūt tiesības un uzņemties saistības. Faktam, vai šobrīd ir mainījusies tiesiskā situācija par mantojuma masai nodibināto aizgādnību, lietā nav izšķirošas nozīmes, jo nav strīda, ka pārsūdzētā lēmuma izdošanas brīdī [pers. B] mantojuma masai aizgādnība nebija izbeigta. Pieteikuma priekšmeta robežās tiesai ir jāpārbauda, vai pārsūdzētais lēmums pieņemts, ņemot vērā tā izdošanas brīdī esošos faktiskos un tiesiskos apstākļus, jeb – vai iestādei bija tiesisks pamats izdot konkrēta satura administratīvo aktu. Šādos apstākļos, kad nodokļa maksātājs par strīdus īpašumiem bija zināms, proti, tā bija mantojuma masa, iestādei nebija pamata šo pienākumu uzlikt pieteicējai.

Turklāt lietā konstatējams, ka iestāde ir aizstājusi nevis nodokļa maksātāju – mantojuma masu, kurai pamatoti sūtīti maksāšanas paziņojumi par 2009.–2012.gadu, bet gan mantojuma atstājēju [pers. B]. Taču mantojuma atstājējs pēc viņa nāves vairs objektīvi nevar būt par nodokļa maksāšanas subjektu un līdz ar to arī par administratīvo procesu, kuru ietvaros no jauna tiek aprēķināti nodokļi un radītas jaunas saistības, dalībnieku. Tādējādi secināms, ka iestāde par minēto periodu kļūdaini aizstājusi [pers. B] ar pieteicēju, jo [pers. B] par šo periodu vairs nebija nodokļa maksātāja.

[4.2] Nav atrodams arī tiesisks pamats, kāpēc iestāde aizstājusi [pers. B] ar pieteicēju par nodokļa samaksas pienākumu par 2008.gadu, jo pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī pieteicēja joprojām nebija apstiprināta mantojuma tiesībās. Līdz ar to pieteicējai nepamatoti uzlikts tiesisks pienākums samaksāt nodokli par 2008.gadu.

[4.3] Pieteicēja nebija atbildīga par nodokļa samaksu par 2013.–2015.gadu, jo pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī mantojuma masai joprojām bija noteikta aizgādnība. Tātad arī šajā periodā nodokļa maksātāja ir mantojuma masa.

[4.4] Tā kā pieteicēja pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī nebija pieņēmusi mantojumu, tātad nebija strīdus īpašumu tiesiskā valdītāja un tādējādi arī nebija atbildīga par nodokļa samaksu, līdz ar to viņai nebija iestājies pienākums informēt pašvaldību, ka viņa ir ieguvusi tiesiskā valdījumā strīdus īpašumus. Tādējādi pārsūdzētais lēmums daļā, ar kuru pieteicējai aprēķināta soda nauda par 2013.–2015.gadu par savlaicīgu pašvaldības neinformēšanu, arī nav tiesisks.

[5] Rīgas dome par Administratīvās apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, norādot uz turpmāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Tiesa kļūdaini interpretējusi Civillikuma normas (655.pantu, 389.panta pirmo daļu, 688. un 689.pantu), nepareizi secinot, ka ir nepieciešams apstiprinājums mantojuma tiesībās (mantojuma apliecība). Lai būtu pamats privātpersonai aprēķināt nodokli, pamatojoties uz mantojuma tiesību, privātpersonai ir jāizsaka griba pieņemt mantojumu. Gribas izteikšana pieņemt mantojumu ir uzskatāma par mantojuma pieņemšanu.

[5.2] Atbilstoši Civillikuma 781.pantam, kad aicinātais mantojumu jau pieņēmis, viņš to vairs nevar atraidīt. Mantojuma pieņemšana un atraidīšana ir neatgriezeniska – tas dod drošību un noteiktību mantojuma tiesiskajām attiecībām. Konkrētajā gadījumā pieteicēja ir nepārprotami izteikusi gribu pieņemt mantojumu, ko apliecina zvērināta notāra taisītais notariālais akts – iesniegums par mantojuma pieņemšanu un apstiprināšanu mantojuma tiesībās. Ar minēto aktu tiek atzīts, ka pieteicēja ir pieņēmusi mantojumu, un šo pieņemto mantojumu pieteicēja vairs nevar atraidīt. Ņemot vērā to, ka zvērināta notāra noteiktajā termiņā citas personas, izņemot pieteicēju, nepieteicās mantojumam, uzskatāms, ka pieteicēja ir vienīgā mantiniece, kas pieņēmusi [pers. B] atstāto mantojumu.

[5.3] Kasatore atsaucas uz Senāta 2012.gada 21.marta spriedumu lietā Nr. SKC‑102/2012, norādot, ka Civillikumā, tostarp 701.pantā, noteiktās tiesības netiek saistītas ar apstiprināšanos mantojuma tiesībās. Respektīvi, konkrētās lietas ietvaros nav nozīmes mantojuma apliecībai (ir vai nav saņemta), bet gan mantojuma pieņemšanai. Tāpat kasatore atsaucas arī uz Augstākās tiesas Civillietu tiesu palātas 2013.gada 6.augusta lēmumu lietā Nr. PAC-1853/2013, norādot, ka faktam, ka apliecība uz mantojumu nav izsniegta, konkrētajā gadījumā nav tiesiskas nozīmes, jo mantojuma tiesības rada mantojuma pieņemšana, nevis mantojuma apliecības izsniegšana.

[5.4] Apstāklis, ka 2017.gada 23.maijā tiesā celta prasība par pieteicējas mantojuma tiesību apstrīdēšanu un pastāv iespēja, ka ar tiesas nolēmumu lietā Nr. C30544017 mantojuma tiesībās uz [pers. B] atstāto mantojumu, iespējams, tiks apstiprināts [pers. C], neietekmē pieteicējas pienākumu maksāt nodokli par mantotajiem īpašumiem par laika posmu no mantojuma atklāšanās līdz iespējamai [pers. C] mantojuma tiesību atzīšanai.

[5.5] Nav pieļaujama situācija, kad administratīvā tiesa atšķirīgi no vispārējās jurisdikcijas tiesas traktētu jautājumu, kas rada mantojuma tiesības, proti, administratīvā tiesa uzskatītu, ka mantojuma tiesības rodas līdz ar mantojuma apliecības izsniegšanu, bet vispārējās jurisdikcijas tiesa uzskatītu, ka mantojuma tiesības rada mantojuma pieņemšana.

[5.6] Lai atvieglotu nodokļu administrācijai informācijas pieprasīšanu, Notariāta likumā tika veikti grozījumi, papildinot likumu ar 259.3pantu. No likumdevēja puses tika uzsvērts, ka tiesiskās sekas rodas ar mantojuma pieņemšanu, nevis ar mantojuma apliecības izsniegšanu. Veicot šos grozījumus, tika apzināts problēmjautājums, ka mantinieki bieži vien ilgstošā laika periodā neizņem mantojuma apliecības, kā arī tika uzsvērts, ka, piesakoties mantojumam, personai būs pienākums maksāt nekustamā īpašuma nodokli. Pretējā gadījumā nebūtu jēgas ietvert šādu tiesību normu, ja mantojuma tiesības rastos ar mantojuma apliecības izsniegšanas brīdi, proti, šī tiesību norma būtu bezjēdzīga un praksē nepiemērojama.

[5.7] Tas, ka mantinieks, kurš ir izteicis gribu pieņemt mantojumu, bet nav izņēmis mantojuma apliecību, tādējādi cerot, ka viņam nebūs jāizpilda mantojuma lietā pieteiktās kreditoru pretenzijas, nedrīkst kļūt par šķērsli, lai kreditors varētu īstenot savas tiesības.

[5.8] Konkrētajā gadījumā pieteicēja ir pieņēmusi mantojumu un atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 2.panta trešās daļas 3.punktam ir uzskatāma par nodokļa maksātāju, nevis par tādu būtu uzskatāma [pers. B] atstātā mantojuma aizgādne. Turklāt [pers. B] mantojumam aizgādne iecelta jau pēc tam, kad pieteicēja pieņēma mantojumu, proti, notikusi mantojuma atstājējas tiesību un saistību pārņemšana.

[5.9] No maksāšanas paziņojumiem par 2009.–2012.gadu ir redzams, ka nodoklis tika aprēķināts [pers. B] mantojuma masai. Pieteicēja ir aizstāta administratīvajās lietās par [pers. B] mantojuma masai aprēķināto nodokli. Izsakot gribu pieņemt mantojumu, uz pieteicēju arī pāriet pienākums samaksāt nodokli par īpašumiem.

[5.10] Neskatoties uz to, ka pieteicēja pieņēma mantojumu 2008.gada 7.oktobrī, pieteicējai par nepieteikšanos pašvaldībā kā nodokļu maksātājai saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 7.panta otrās daļas 3.punktu un 9.panta piekto daļu soda nauda tika aprēķināta tikai par trīs gadu periodu.

**Motīvu daļa**

[6] Lietā risināmais tiesību jautājums ir par to, kurš ir nekustamā īpašuma nodokļa maksātājs mantošanas procesa ietvaros. Minētais tiesību jautājums publisko tiesību jomā par nodokļa maksātāju, ievērojot kasatores izteiktos argumentus, ir atkarīgs no civiltiesiska rakstura jautājuma izvērtēšanas, proti, vai mantojuma apliecības izsniegšana mantojuma lietā ir obligāts priekšnoteikums tam, lai pieteicēju atzītu par mantojuma atstājējas tiesību un saistību pārņēmēju un tādējādi arī par nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju. Kasatore sūdzībā uzstāj, ka mantošanas apliecības izsniegšanai konkrētajā gadījumā nav izšķirošas nozīmes, jo pieteicēja, iesniedzot zvērinātam notāram iesniegumu par mantojuma pieņemšanu un apstiprināšanu mantojuma tiesībās, ir izteikusi gribu pieņemt mantojumu, un šim gribas izteikumam ir neatgriezenisks raksturs – to vairs nevar atsaukt. Tādējādi kasatore uzskata, ka pieteicēja ir pārņēmusi mantojuma atstājējas tiesības un saistības, tostarp arī pienākumu samaksāt radušos nekustamā īpašuma nodokļa parādu.

[7] Vispirms jāatgādina, ka saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 2.panta pirmo daļu nekustamā īpašuma 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.

Civillikuma 383.pants paredz, ka mantojums ir juridiska persona, kas var iegūt tiesības un uzņemties saistības. Atbilstoši Civillikuma 655.pantam mantojums atklājas ar mantojuma atstājēja nāvi (vai ar viņa izsludināšanu par mirušu ar tiesas lēmumu). Tas nozīmē, ka mantojuma atstājēja nāves brīdī jeb brīdī, kad mantojums atklājas, mantojums kļūst par juridisko personu, un saskaņā ar Civillikuma 701.pantu tas turpina pastāvēt līdz tam laikam, kad mantinieki to ir pieņēmuši un ieguvuši, tādējādi pārņemot visas mantojuma atstājēja tiesības un saistības, ciktāl tās neizbeidzas ar mantojuma atstājēja personu.

Tātad mantojums par juridisko personu kļūst nevis ar reģistrāciju publiskā reģistrā, bet pats par sevi uz likuma pamata, un kā juridiskā persona pastāv laikā starp mantojuma atklāšanos un tā iegūšanu. Tas arī nozīmē, ka mantojums kā juridiskā persona tiesībspēju iegūst mantojuma atklāšanās brīdī uz likuma pamata. Juridiskajā literatūrā atzīts, ka šādas juridiskās personas konstrukcijas mērķis ir apvienot visu mantojuma masu (mantojumu) vienā personā un ļaut tam piedalīties civiltiesiskajā apgrozībā. Tādējādi mantojuma juridiskās personas statuss ļauj arī aizsargāt mantojuma atstājēja kreditorus, kas var vērst savus prasījumus pret mantojumu kā tiesību subjektu, tāpat arī ļauj juridiski atvieglot mantojuma aizgādnim vai testamenta izpildītājam mantojuma masas pārvaldīšanu (sal. *Balodis K. Ievads Civiltiesībās. Rīga: Zvaigzne ABC, 2007, 105.–106.lpp.*). Tiesību literatūrā arī uzsvērts, ka mantojuma masa kā juridiskā persona ir pagaidu subjekts, kas pastāv tikai, lai pats beigtu savu eksistenci un nodotu savu vietu nākamajam subjektam (sal. *Tulbovičs Z. Juridiskās personas mantotspēja. Rīga: Spiestuve „Vārds”, 1939, 11.lpp.*).

[8] Iesniegums par mantojuma pieņemšanu un iesniegums par apstiprināšanu mantojuma tiesībās (Notariāta likuma 251.panta 1. un 2.punkts) ir divi dažādi mantošanas iesniegumi (lūgumi), kas var pastāvēt gan neatkarīgi viens no otra, gan arī var tikt apvienoti. Zvērināts notārs uzsāk mantojuma lietu pēc tam, kad ir saņemts mantošanas iesniegums (Notariāta likuma 250.pants).

Latvijas Zvērinātu notāru padome ir skaidrojusi, ka, apliecinot mantinieka gribas izteikumu pieņemt mantojumu likumiskās mantošanas gadījumā, zvērināts notārs apliecina mantošanas iesniegumu par mantojuma pieņemšanu (Notariāta likuma 251.panta 1.punkts). Ņemot vērā to, ka, ierodoties pieņemt mantojumu, tiek noskaidrots, ka personas griba ir arīdzan pabeigt mantojuma lietu, saņemot mantošanas apliecību, zvērinātu notāru praksē ir pašsaprotami šo mantošanas iesniegumu apvienot ar otru mantošanas iesnieguma veidu – par apstiprināšanu mantojuma tiesībās (Notariāta likuma 251.panta 2.punkts). Proti, izsakot gribu pieņemt mantojumu, vienlaicīgi notariālā akta dalībnieks lūdz viņu arī apstiprināt mantojuma tiesībās. Pretējā gadījumā personai būtu jāiesniedz papildu mantošanas iesniegums, aicinot viņu apstiprināt mantojuma tiesībās. Tas izraisītu mantiniekam papildu finansiālos izdevumus. Tādēļ šādu gadījumu praksē faktiski nav (sal. *Latvijas Zvērinātu notāru padome pēc Tieslietu ministrijas pasūtījuma. Civillikuma Mantojuma tiesību daļas tiesiskā regulējuma problēmjautājumi un to modernizācijas nepieciešamība. Gala nodevums. Rīga, 2017, 65.lpp., pieejams: https://www.tm.gov.lv/*). Tā ir bijis arī izskatāmajā lietā (*lietas 1.sēj. 82.lp.*).

[9] Atzīstot mantošanas iesniegumu par pamatotu, zvērināts notārs taisa notariālo aktu par apstiprināšanu mantojuma tiesībās pēc likuma (mantojuma apliecību), kurā norāda, vai iesniedzējs ieguvis visu mantojumu kā vienīgais mantinieks vai arī kā līdzmantinieks noteiktu tā domājamo daļu (Notariāta likuma 316.pants). Atbilstoši Ministru kabineta 2008.gada 4.augusta noteikumu Nr. 618 „Noteikumi par mantojuma reģistra un mantojuma lietu vešanu” (turpmāk – noteikumi Nr. 618) 102.punktam mantinieki, kuri nav pierādījuši savas mantojuma tiesības, mantojuma tiesībās netiek apstiprināti un netiek ņemti vērā, nosakot mantojuma daļas.

Savukārt gadījumi, kad zvērināts notārs apstiprina likumiskos mantiniekus mantojuma tiesībās, ir noteikti noteikumu Nr. 618 99.punktā: proti, ja: 1) notikusi mantojuma apsardzība; 2) izdarīts uzaicinājums; 3) *tiek mantots nekustams īpašums* vai normatīvajos aktos noteiktajā kārtībā reģistrējama kustama manta; 4) mantinieks lūdzis apstiprināt viņu mantojuma tiesībās arī citos gadījumos, tai skaitā gadījumos, ja nav konstatēta mantojuma atstājējam piederoša manta.

Minētais cieši sasaucas ar Augstākās tiesas plēnuma 1995.gada 27.marta lēmuma Nr. 1 „Par likumu piemērošanu mantojuma lietās” 4.punktā sniegto skaidrojumu par to, kādos gadījumos ir vajadzīga apstiprināšana mantojuma tiesībās. Proti, atzīstot, ka ne vienmēr ir bijis skaidrs, kādos gadījumos ir nepieciešams prasīt apstiprināšanos mantojuma tiesībās, plēnums ir skaidrojis, ka tāda apstiprināšanās ir vajadzīga: 1) gadījumos, kad notikusi mantojuma apsardzība; 2) gadījumos, kad izdarīts uzaicinājums; 3) *kad pie mantojuma pieder nekustams īpašums*; 4) kad mantiniekam vajadzīga leģitimācija pret valsts un citām iestādēm (piemēram, kredītiestādēm, kur glabājas mantojuma atstājēja naudas līdzekļi, vērtspapīri un tamlīdzīgi) (*Augstākās tiesas plēnuma 1995.gada 27.marta lēmuma Nr. 1 „Par likumu piemērošanu mantojuma lietās” 4.punkts, Augstākās tiesas tiesneša R. Krauzes komentārs „Lai sakārtotu un vienkāršotu mantošanas procesu”, pieejams: https://juristavards.lv/doc/34816-par-likumu-piemerosanu-mantojuma-lietas/*).

Tas nozīmē, ka citos gadījumos, piemēram, kad mantojuma masā ir tikai kustama, nereģistrējama manta, vai mantojamā manta nav konstatēta, mantojuma lietas uzsākšana ir mantinieka izvēle, nevis likumdevēja uzlikts pienākums apstiprināties mantojuma tiesībās notariālā procesa rezultātā (sal.*Latvijas Zvērinātu notāru padome. Civillikuma Mantojuma tiesību daļas tiesiskā regulējuma problēmjautājumi un to modernizācijas nepieciešamība. Gala nodevums. Tieslietu ministrijas pasūtījums. Rīga, 2017, 47.lpp., pieejams: https://www.tm.gov.lv/*).

Līdz ar to secināms, ka gadījumā, kad tiek mantots nekustamais īpašums, likumdevējs kā obligāti veicamu darbību ir paredzējis mantinieku, kuri noteiktajā termiņā un kārtībā izteikuši gribu pieņemt mantojumu un pierādījuši savas mantojuma tiesības, apstiprināšanu mantojuma tiesībās jeb mantojuma apliecības izdošanu.

[10] Tomēr, kā rāda prakse, ne visi mantošanas procesi, kuros iesniedzējs ir lūdzis izdot mantojuma apliecību, laikus noslēdzas ar mantojuma apliecības izsniegšanu. Tāds ir arī izskatāmais gadījums.

Saskaņā ar noteikumu Nr. 618 100.punktu pēc mantojuma pieņemšanas termiņa beigām zvērināts notārs pēc mantinieku pieprasījuma nosaka dienu, kad tiks izsniegta mantojuma apliecība; mantojuma apliecību izsniedz ne agrāk kā septiņas darbdienas pēc mantojuma pieņemšanas termiņa beigām. Līdz ar to, vispārīgi raugoties, mantinieks procesuāli būtu apstiprināms mantojuma tiesībās pēc mantojuma pieņemšanas termiņa un tam sekojošo septiņu darbdienu notecēšanas. Taču praksē šādas procesuālās darbības ierobežo tas, ka persona līdz mantojuma apliecības izsniegšanai nav veikusi zvērināta notāra amata atlīdzības un ar mantojuma lietu vešanu saistīto faktisko izdevumu apmaksu (sal.*Latvijas Zvērinātu notāru padome. Civillikuma Mantojuma tiesību daļas tiesiskā regulējuma problēmjautājumi un to modernizācijas nepieciešamība. Gala nodevums. Tieslietu ministrijas pasūtījums. Rīga, 2017, 65.lpp., pieejams: https://www.tm.gov.lv/*). Tāpat var izcelties strīds par tiesībām. Tādējādi šā iemesla dēļ mantojuma apliecības bieži netiek arī izsniegtas laikus.

[11] Šajā sakarā var norādīt, ka tām personām, kuras ir ieinteresētas iegūt skaidrību attiecībā uz mantojuma piederību, kā, piemēram, kreditoriem, nemaz nav intereses par katru cenu panākt, lai konkrēta persona (kas, piemēram, izteikusies par mantojuma pieņemšanu) tiktu atzīta par mantinieku – šīm personām ir tikai nepieciešams zināt, kad beidzot varēs sākt prasīt sev apmierinājumu, ja mantojuma atstājējam bija parādi un neviens ilgstoši netiek apstiprināts par mantinieku. Šajā ziņā tām ir pilnīgi vienalga, vai norēķins notiks ar apstiprināto mantinieku, ar mantojuma masu vai ar valsti (kurai galu galā piekritīs bezmantinieku manta, ievērojot Civillikuma 416.panta noteikumus par parādiem, kurus atzīst valsts). Galvenais, ka būs beidzies neziņas periods, būs panākta galīga skaidrība par mantojuma turpmāko piederību un norēķinu vispār varēs uzsākt. Spriest par to, ka, piemēram, kreditoriem vienmēr ir izdevīgi panākt, lai mantojumam būtu mantinieks, vismaz no mantojuma tiesību viedokļa ir neracionāli jau tāpēc vien, ka mantinieks, pat pieņemdams mantojumu, to var pieņemt ar inventāra tiesību (Civillikuma 708.pants), kas ierobežo viņa atbildības apmēru, vai galu galā viņš mantojumu var nepieņemt vispār (Civillikuma 689.pants). Pie šādām likuma dotām iespējām saprātīgs mantinieks tīšuprāt neuzņemsies atbildēt par mantojuma atstājēja parādiem ar savu paša mantu (sal. *Latvijas Zvērinātu notāru padome. Civillikuma Mantojuma tiesību daļas tiesiskā regulējuma problēmjautājumi un to modernizācijas nepieciešamība. Gala nodevums. Tieslietu ministrijas pasūtījums. Rīga, 2017, 51.–52.lpp., pieejams: https://www.tm.gov.lv/*).

[12] Mantošanas iesniegums par mantojuma pieņemšanu un/vai apstiprināšanu mantojuma tiesībās vēl nenozīmē mantinieka automātisku apstiprināšanu mantojuma tiesībās. Tikai ar apstiprināšanu mantojuma tiesībās mantinieks uzzina savu mantojamo daļu, domājamo daļu lielumu un mantojamās mantas sastāvu (Notariāta likuma 318.panta 5. un 6.punkts). Tas saskan ar Civillikuma 701.pantā noteikto, proti, ka ar mantojuma pieņemšanu un iegūšanu visas mantojuma atstājēja tiesības un saistības, ciktāl tās neizbeidzas ar viņa personu, pāriet uz mantinieku. Minētā tiesību norma paredz divus kumulatīvus kritērijus: pirmkārt, mantojuma pieņemšanu un, otrkārt, mantojuma iegūšanu, kuriem tikai kopā izpildoties, uz mantinieku pāriet mantojuma atstājēja tiesības un saistības, izņemot tīri personiskās (Civillikuma 705.panta pirmā daļa). Tātad, lai atzītu, ka mantojuma pieņemšanas rezultātā mantinieks ir ieguvis visas mantojuma atstājēja tiesības un saistības, nepieciešams apstiprinājums mantojuma tiesībās.

Tāpēc, atzīstot mantošanas iesniegumu par pamatotu, situācijā, kad tiek mantots nekustamais īpašums, zvērināts notārs atbilstoši Notariāta likuma 316.pantam un noteikumu Nr. 618 99.3.apakašpunktam taisa notariālo aktu par apstiprināšanu mantojuma tiesībās pēc likuma (mantojuma apliecību), kurā norāda, vai iesniedzējs ir ieguvis visu mantojumu kā vienīgais mantinieks vai arī kā līdzmantinieks noteiktu tā domājamo daļu. Tikai ar apstiprināšanu mantojuma tiesībās (mantojuma apliecības izdošanu) mantinieks uzzina savu mantojamo daļu, domājamo daļu lielumu un mantojamās mantas sastāvu – tādējādi arī uzzina to, ko viņš faktiski ir ieguvis savā tiesiskā valdījumā. Savukārt mantojuma pieņemšana ir priekšnosacījums mantojuma iegūšanai (sal. *Senāta 2014.gada 31.marta sprieduma lietā Nr. SKC-115/2014 (C04255209) 8.punkts*).

[13] Tā kā konkrētajā gadījumā pieteicējai mantojuma lietā nebija izsniegta mantojuma apliecība, tad apgabaltiesa spriedumā pareizi secināja, ka nav pamata uzskatīt, ka pieteicēja ir apstiprināta mantojuma tiesībās.

[14] Kasatore sūdzībā vērsusi arī uzmanību uz Notariāta likuma 259.3pantu, sakot, ka minētās tiesību normas mērķis ir atvieglot nodokļu administrācijai saņemt informāciju par tām personām, kuras izteikušas gribu pieņemt mantojumu un pierādījušas savas mantojuma tiesības, kā arī lai varētu pēc informācijas iegūšanas aprēķināt nekustamā īpašuma nodokli šādām personām.

Senāts konstatē, ka 2015.gada 29.decembrī stājās spēkā grozījumi Notariāta likumā, papildinot to ar jaunu 259.3pantu. Šis pants paredz, ka zvērināts notārs izsniedz lietvedības kārtībā apliecinātu mantojuma apliecības kopiju kreditoriem, kas iesnieguši pretenzijas mantojuma lietā. Nodokļus administrējošajām iestādēm, pamatojoties uz to pieprasījumu sakarā ar nodokļu administrēšanu, zvērināts notārs izsniedz ziņas par personām, kuras ir izteikušas gribu pieņemt mantojumu un pierādījušas savas mantojuma tiesības.

Minēto likuma grozījumu izstrādes materiāli liecina, ka šo grozījumu pamatā bija Tieslietu ministrijas rosinātais priekšlikums, kas paredzēja papildināt to personu loku, kas ziņas no zvērināta notāra varēs saņemt, pamatojoties uz likumu, nevis ar apgabaltiesas priekšsēdētāja atļauju. Virzot šo priekšlikumu, tika norādīts, ka problēmas praksē rada tās mantojuma lietas, kas tiek uzsāktas (pamatojoties uz mantinieka/kreditora mantošanas iesniegumu), bet ilgstoši netiek pabeigtas, jo normatīvais regulējums neaprobežo mantiniekus ar termiņu mantojuma apliecības saņemšanai, ko mantinieki nereti dažādu iemeslu dēļ izmanto un nelūdz izsniegt mantojuma apliecības. Līdz ar to nodokļus administrējošajām iestādēm nav informācijas par faktiskajiem mantojuma – nekustamā īpašuma – valdītājiem, kas rada šķēršļus nodokļu aprēķināšanā un iekasēšanā (*Tieslietu ministrijas 2015.gada 21.maija vēstules Nr. 1‑11/1916 „Par priekšlikumiem likumprojektam „Grozījumi Notariāta likumā” (reģ. Nr. 229/Lp12) pirms otrā lasījuma” 4.punkts, pieejams: https://titania.saeima.lv/LIVS12/SaeimaLIVS12.nsf/0/82BF82EEC4CD391FC2257E4D002368B3?OpenDocument*).

Šajā sakarā ir jāvērš uzmanība uz to, ka atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 2.panta pirmajai daļai un trešās daļas 3.punktam par nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju var būt ne tikai nekustamā īpašuma īpašnieks, bet arī nekustamā īpašuma tiesiskais valdītājs, kurš tiesisko valdījumu ir ieguvis uz mantojuma tiesību pamata.

Tomēr, kā jau iepriekš norādīts, ievērojot Civillikuma 701.pantu, ar mantojuma pieņemšanu vien nav pietiekami, lai atzītu, ka pieteicēja ir ieguvusi nekustamo īpašumu tiesisko valdījumu. Tādējādi kasatore kļūdaini uzskata, ka uz pieteicēju būtu arī pārgājušas nekustamā īpašuma nodokļa maksāšanas saistības. Tiesību normas imperatīvi noteic, ka ir nepieciešams, lai mantinieks arī *iegūtu* mantojumu, un tas, mantojot nekustamos īpašumus, notiek ar mantojuma apliecības izsniegšanu.

Ievērojot minēto, nav pamatota kasatores atsaukšanās uz Notariāta likuma 259.3pantu, jo nekustamā īpašuma nodokli nevar prasīt maksāt tādai personai, kura nav likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” subjekts – konkrētajā gadījumā pieteicējai, kura strīdus nekustamos īpašumus nav ieguvusi tiesiskā valdījumā uz mantošanas tiesību pamata, jo mantošanas lietā nav saņēmusi mantojuma apliecību.

[15] Taču, kā jau minēts iepriekš, kreditoram šajā ziņā būtu jābūt pilnīgi vienalga, ar kuru personu notiks norēķins par nekustamā īpašuma nodokļa parādu, jo laikā starp mantojuma atklāšanos un tā iegūšanu (notariālo aktu par apstiprināšanu mantojuma tiesībās) mantojums pastāv kā juridiskā persona, *kas atbild tikai ar savu mantu* (sal. *Balodis K. Ievads Civiltiesībās. Rīga: Zvaigzne ABC, 2007, 87.lpp.*). Piekrītot kasācijas sūdzībā teiktajam, mantojuma apliecības neizdošana mantojuma lietā nav šķērslis, lai kreditors nevarētu īstenot savas tiesības.

[16] Civillikuma 662.pants noteic, ka mantojuma pārvaldību nodrošina mantojuma aizgādnis. Mantojuma aizgādnībai var būt nozīme mantojuma pārvaldīšanā un mantojuma pārstāvēšanā, kamēr mantinieki nav apstiprinājušies mantojuma tiesībās, jo viņi nevar stāties saistībās mantojuma vārdā. Mantojums kā juridiskā persona var darboties ar savu reprezentu, mantojuma aizgādni, kamēr mantojuma atstājēja vietā nav iestājies viņa tiesību pārņēmējs – mantinieks (*Genzs Z. Mantošana. Zinātniski praktisks komentārs. Rīga: Tiesu namu aģentūra, 2002, 59.lpp.*). Tādējādi mantojuma aizgādnības būtība ir radīt efektīvu mehānismu, kas nodrošinātu pilnvērtīgu mantojuma darbību līdz brīdim, kamēr to pārņem mantinieki (sal. *Ministru kabineta 2009.gada 19.novembra rīkojums Nr. 797* *„Koncepcija par Civillikuma Mantojuma tiesību daļas modernizāciju**”*).

Saskaņā ar Civillikuma 666.panta pirmo daļu aizgādnība izbeidzas, kad likumīgā spēkā ir stājies tiesas spriedums vai lēmums vai notārs ir izdevis mantojuma apliecību par mantojuma pieprasītāju tiesībām. Līdz ar to arī izbeidzas aizgādņa tiesības rīkoties mantojuma masas vārdā. Panta otrā daļa paredz, ka aizgādnis nodod mantojumu līdz ar galīgo norēķinu atzītiem mantiniekiem pret parakstu un iesniedz to bāriņtiesai, kas pēc paraksta saņemšanas atsvabina aizgādni no viņa pienākumiem. No minētā var secināt, ka mantojuma masa, kurai sūtīti maksāšanas paziņojumi, ir patstāvīga juridiskā persona, kas var iegūt tiesības un uzņemties saistības, tostarp apmierināt kreditoru prasījumus (sal. *Senāta 2019.gada 22.februāra lēmuma lietā Nr. SKA‑637/2019 (ECLI:LV:AT:2019:0222.A420202416.13.L) 7.punkts*).

[17] Tā kā apgabaltiesa spriedumā konstatēja, ka pārsūdzētā lēmuma pieņemšanas brīdī pieteicēja nebija apstiprināta mantojuma tiesībās (nebija izdota mantojuma apliecība), tad tiesa pareizi secināja, ka iestāde ir nepamatoti uzlikusi pieteicējai pienākumu samaksāt nekustamā īpašuma nodokli par strīdus periodu. Attiecīgi pareizs ir apgabaltiesas secinājums, ka pieteicējai nebija radies arī pienākums informēt pašvaldību, ka viņa ir ieguvusi tiesiskā valdījumā strīdus nekustamos īpašumus. Pareizs ir tiesas secinājums, ka nekustamā īpašuma nodokļa maksātāja izskatāmajā gadījumā ir mantojuma masa.

[18] Apkopojot iepriekš teikto, Senāts atzīst, ka apgabaltiesa ir pareizi lietā interpretējusi un piemērojusi materiālās tiesību normas, tādēļ pārsūdzētais apgabaltiesas spriedums ir atstājams negrozīts, bet Rīgas domes kasācijas sūdzība kā nepamatota ir noraidāma.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 348.panta pirmās daļas 1.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 4.septembra spriedumu, bet Rīgas domes kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.