**Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” noteiktais pilnvarojums pašvaldībām noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmes**

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2020.gada 26.oktobra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420228517, SKA-417/2020**

[ECLI:LV:AT:2020:1026.A420228517.8.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2020:1026.A420228517.8.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Vēsma Kakste, Jautrīte Briede, Dace Mita

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Spilbridge & Partners” pieteikumu par Rīgas domes 2017.gada 9.maija lēmuma Nr. 2‑30/RD-17-986-nd grozīšanu, sakarā ar SIA „Spilbridge & Partners” kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 31.oktobra spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Rīgas domes Pašvaldības ieņēmumu pārvalde aprēķināja pieteicējai SIA „Spilbridge & Partners” nekustamā īpašuma nodokli 2017.gadam par dzīvokli, tam piekrītošajām kopīpašuma domājamām daļām un koplietošanas telpām Teātra ielā, Rīgā, 1,5 procentu apmērā no īpašuma kadastrālās vērtības. Pieteicēja šim aprēķinam nepiekrita un vērsās Rīgas domē, lūdzot piemērot nodokļa likmi 0,2 procentu apmērā.

Dome ar 2017.gada 9.maija lēmumu Nr. 2-30/RD-17-986-nd aprēķinu atstāja negrozītu un norādīja, ka atbilstoši pašvaldības 2015.gada 9.jūnija saistošo noteikumu Nr. 148 „Par nekustamā īpašuma nodokli Rīgā” (turpmāk – saistošie noteikumi Nr. 148) 3.1.2.apakšpunktam samazināto nodokļa likmi ir pamats piemērot, ja objekts ir izīrēts dzīvošanai, īres tiesības nostiprinātas zemesgrāmatā un īpašumā vismaz vienai personai ir deklarēta dzīvesvieta. Tā kā pieteicējai piederošajā dzīvoklī nevienai personai nav deklarēta dzīvesvieta, samazinātā nodokļa likme nav piemērojama.

[2] Pieteicēja vērsās tiesā ar pieteikumu, kurā lūgts domes lēmumu grozīt, nodokļa aprēķinā piemērojot 0,2 procentu likmi. Pieteikums pamatots ar to, ka likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas 2.punkta „a” apakšpunktā un 3.panta 1.7daļā jau ir noteikts, ka 0,2 procentu likme ir piemērojama komersantam piederošam dzīvoklim, ja zemesgrāmatā ir nostiprinātas īres tiesības. Pieteicējas ieskatā, likums nepiešķir pašvaldībai kompetenci saistošajos noteikumos izvirzīt papildu prasību, ka īpašumā vēl arī jābūt deklarētai personas dzīvesvietai.

[3] Administratīvā apgabaltiesa ar 2018.gada 31.oktobra spriedumu pieteikumu noraidīja.

Tiesa konstatēja, ka likumdevējs ir deleģējis pašvaldībām tiesības ar saistošajiem noteikumiem noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmi no 0,2 līdz 3 procentiem no īpašuma kadastrālās vērtības, savukārt likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmajā daļā noteiktās nodokļa likmes ir piemērojamas vienīgi tad, ja pašvaldība līdz normā noteiktajam laikam nav publicējusi šādus saistošos noteikumus. Šajā gadījumā dome likumā noteiktajā termiņā bija publicējusi saistošos noteikumus Nr. 148, tādējādi noteicošās ir tajos paredzētās likmes.

Tiesa secināja, ka attiecībā uz pieteicēju neizpildās saistošo noteikumu Nr. 148 3.1.2.apakšpunktā paredzētais priekšnoteikums, ka komersantam piederošajā un izīrētajā dzīvoklī ir deklarēta dzīvesvieta vismaz vienai personai, tādēļ dome pamatoti piemēroja 1,5 procentu likmi, nevis samazināto nodokļa likmi.

Tiesa arī atzina, ka domes rīcība, 2016.gadā piemērojot īpašumam samazināto nodokļa likmi, nevarēja radīt pieteicējai tiesiski aizsargājamu paļāvību, ka arī 2017.gadā tiks piemērota tāda pati likme vai ka 2016.gadā likme piemērota pareizi, bet 2017.gadā – nepareizi. Tiesa ņēma vērā domes skaidrojumu, ka 2016.gadā jaunais regulējums netika piemērots, jo bija radušās tehniskas problēmas saistībā ar personu dzīvesvietas deklarēšanu, tādējādi ievērojot labas pārvaldības principu un radot saprātīgu pārejas periodu sagatavoties jaunā regulējuma piemērošanai. Turklāt iepriekš saistošo noteikumu Nr. 148 30.2punkts par 2016.gadu arī paredzēja atšķirīgu nekustamajā īpašumā deklarēto personu vērtēšanas kārtību.

[4] Pieteicēja par apgabaltiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību.

Pieteicējas ieskatā, likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” normas interpretējamas tādējādi, ka tās jau noregulē nodokļa 0,2 procentu likmes piemērošanu komersantam piederošiem izīrētiem dzīvokļiem, un pašvaldībai nav kompetences šo jautājumu regulēt arī savos saistošajos noteikumos, paredzot papildu priekšnoteikumus šādas likmes piemērošanai (to, ka dzīvoklī deklarēta vismaz vienas personas dzīvesvieta). Pieteicēja nepiekrīt tiesas skaidrojumam, ka likuma 3.panta 1.7daļa domāta tikai gadījumam, ja pašvaldība noteiktā termiņā nav publicējusi saistošos noteikumus. Šādam gadījumam esot jau paredzēts likuma 3.panta pirmās daļas 2.punkta „a” apakšpunkts, savukārt 3.panta 1.7daļa vērsta uz to, lai pašvaldība saistošajos noteikumos nenoteiktu augstāku likmi nekā 0,2 procentus tiem īpašumiem, kas ir izīrēti un īres tiesības reģistrētas zemesgrāmatā. Attiecīgi pieteicēja uzskata, ka saistošajos noteikumos Nr. 148 ietvertā prasība, ka dzīvoklī jābūt deklarētai vismaz vienas personas dzīvesvietai, ir pretrunā likuma 3.panta 1.7daļai, 3.panta pirmās daļas 2.punkta „a” apakšpunktam un likuma „Par pašvaldībām” 21.panta 15.punktam, tādēļ atbilstoši Administratīvā procesa likuma 104.panta trešajai daļai bija jāpiemēro likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” ietvertās tiesību normas, nevis saistošie noteikumi.

Kasācijas sūdzībā arī norādīts, ka Rīgas domes rīcība neatbilst tiesiskās paļāvības principam, jo dome 2016.gadā piemēroja pareizo nodokļa likmi, bet 2017.gadā nolēma piemērot 1,5 procentu likmi, lai arī saistošie noteikumi un likums bija tādā pašā redakcijā.

[5] Rīgas dome kasācijas sūdzību neatzīst un paskaidrojumos norāda, ka pašvaldībai bija tiesības noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmes, tādēļ lietā pamatoti piemēroti saistošie noteikumi Nr. 148.

**Motīvu daļa**

[6] Lietā ir strīds par to, vai saistošie noteikumi, kas paredz nekustamā īpašuma nodokļa likmes komersantu īpašumā esošiem dzīvokļiem un izvirza priekšnoteikumus šādu likmju piemērošanai, ir izdoti atbilstoši likumā paredzētajam pilnvarojumam. Secīgi noskaidrojams, kuras tiesību normas šajā gadījumā piemērojamas – saistošo noteikumu Nr. 148 3.1.2.apakšpunkts vai likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas 2.punkta „a” apakšpunkts un minētā panta 1.7daļa.

[7] Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmā daļa noteic, ka „nekustamā īpašuma 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. Nekustamā īpašuma nodokļa 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. Ja pašvaldība līdz noteiktajam termiņam saistošos noteikumus nav publicējusi, nekustamā īpašuma nodokļa likme ir:

(..)

2) 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 –

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

Likuma 3.panta 1.7daļa noteic: „šā 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 nekustamā īpašuma nodokļa 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.”

[8] Saistošie noteikumi Nr. 148 izdoti, pamatojoties uz likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmo daļu. Savukārt no minētās likuma normas teksta izriet likumdevēja pilnvarojums pašvaldībām noteikt konkrētas nekustamā īpašuma nodokļa likmes. Tas loģiski ietver arī tiesības noteikt priekšnoteikumus konkrētas likmes piemērošanai, taču pašvaldībai ir jāievēro likumdevēja noteiktās likmju robežas, proti, no 0,2 līdz 3 procentiem no īpašuma kadastrālās vērtības.

Salīdzināšanas nolūkā vērā ņemams arī Satversmes tiesas 2018.gada 18.oktobra spriedums lietā Nr. 2017-35-03. Minētajā spriedumā atzīts par Latvijas Republikas Satversmes 105. un 91.pantam atbilstošu saistošo noteikumu Nr. 148 3.2.1.apakšpunkts, kurš regulē nodokļa samazinātās likmes piemērošanu dzīvokļos nesadalītam īpašumam un kurš arī paredz līdzīgu priekšnoteikumu kā šajā lietā piemērotā norma, proti, ka īpašumā ir deklarēta kādas personas dzīvesvieta. Satversmes tiesa atzina, ka attiecīgā norma izdota, ievērojot likumdevēja pilnvarojumu, kas izriet no likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas. Satversmes tiesas spriedumā norādīts, ka pašvaldībai atbilstoši likumdevēja pilnvarojumam un ievērojot likumdevēja noteikto nekustamā īpašuma nodokļa likmju ietvaru, ir tiesības noteikt atšķirīgas nodokļa likmes, ja vien tas atbilst vispārējiem tiesību principiem un citām augstāka juridiskā spēka tiesību normām (sk. *minētā sprieduma 12.punktu un 13.2.apakšpunktu*).

No likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas trešā teikuma arī skaidri izriet, ka tikai tad, ja pašvaldība saistošos noteikumus (kuros noteiktas nodokļa likmes) līdz noteiktajam datumam nav publicējusi, ir piemērojamas normas pirmajā daļā norādītās likmes.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa šajā lietā pamatoti raudzījās, vai likumā noteiktajā termiņā bija publicēti pašvaldības saistošie noteikumi, un, konstatējusi, ka šādi noteikumi bija publicēti un tajos ir noteiktas likmes komersantiem piederošiem īpašumiem, kas paredzēti dzīvošanai, pamatoti piemēroja attiecīgo saistošo noteikumu normu.

[9] Nevar piekrist pieteicējas viedoklim, ka likuma 3.panta pirmās daļas 2.punkts ir apskatāms atrauti no likuma 3.panta 1.7daļas regulējuma, proti, ka 3.panta pirmās daļas 2.punkta noteikumi attiecas uz gadījumu, kad pašvaldība nav publicējusi saistošos noteikumus, bet panta 1.7daļa piemērojama neatkarīgi no tā, vai šādi noteikumi ir publicēti. Tāpat nevar piekrist, ka, atzīstot par pareizu apgabaltiesas interpretāciju, būtu jāsecina, ka normas dublē viena otru.

Jau likuma 3.panta 1.7daļas teksts („šā panta pirmās daļas 2.punktā noteiktā nodokļa likme piemērojama šā panta pirmās daļas 2.punktā noteiktajiem komersanta īpašumā esošiem objektiem, ja (..)”) norāda uz to, ka norma aplūkojama kopā ar šā panta pirmās daļas 2.punktu.

Strīdus normas saprotamas tādējādi, ka 3.panta pirmā daļa paredz pašvaldību tiesības noteikt nodokļa likmes, kā arī paredz likmes gadījumiem, ja pašvaldība tās nav noteikusi saistošajos noteikumos, savukārt panta 1.7daļa izvirza papildu priekšnoteikumus panta pirmās daļas 2.punkta piemērošanai attiecībā uz komersantiem piederošu īpašumu. Līdz ar to minētās tiesību normas nevar tikt aplūkotas atrauti. Tās regulē vienu un to pašu jautājumu papildinošā veidā, nevis dublē vai izslēdz viena otru.

[10] Pieteicējas norādītais apstāklis, ka likuma 3.panta 1.7daļā atšķirībā no citām šā panta daļām nav atrunas par pašvaldības tiesībām noteikt atšķirīgu nodokļa likmi (sk. *1.4, 1.5, 1.6daļu*), neietekmē minētās normas interpretāciju. Šādai atrunai var būt dažādas nozīmes, kas katrā konkrētā gadījumā izriet no konteksta. Šajā gadījumā jāņem vērā, ka tajās 3.panta daļās, kurās ir īpašas norādes uz pašvaldības tiesībām noteikt nodokļa likmes atsevišķiem objektiem, nav pēc būtības atšķirīga regulējuma no tā, kas vispārīgākā formā jau ir ietverts 3.panta pirmajā daļā, proti, ka pašvaldībām ir tiesības saistošajos noteikumos noteikt nekustamā īpašuma nodokļa likmes. Citās šā panta daļās tikai vēlreiz uzsvērtas šīs pašvaldību tiesības, un tas darīts attiecībā uz augstākās nodokļa likmes piemērošanu atsevišķiem objektiem, piemēram, vidi degradējošām būvēm vai ilgstoši nepabeigtām būvēm. Ņemot vērā, ka ar šīm norādēm netiek noteikts fundamentāli jauns tiesiskais regulējums, attiecīgo norāžu neesība citās panta daļās nenozīmē, ka tātad citos gadījumos pašvaldībām nav tiesību paredzēt no likumdevēja noteiktajām atšķirīgas nodokļa likmes. Pretējā gadījumā zustu 3.panta pirmās daļas jēga.

[11] Apkopojot minēto, atzīstams, ka apgabaltiesa ir pareizi interpretējusi likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmās daļas 2.punktu un 3.panta 1.7daļu un pamatoti piemērojusi saistošo noteikumu Nr. 148 3.1.2.apakšpunktu.

[12] Apgabaltiesa spriedumā ir izvērtējusi pieteicējas argumentus par tiesiskās paļāvības principa pārkāpumu saistībā ar to, ka pašvaldība 2016.gadā nepiemēroja attiecīgos saistošos noteikumus. Senāts šajā novērtējumā kļūdas nesaskata. Pieteicēja arī kasācijas sūdzībā nenorāda konkrētus iebildumus, kas attiektos tieši uz spriedumā ietverto pamatojumu, proti, kā tieši šajā ziņā izpaužas sprieduma nepareizība. Savukārt tas vien, ka pieteicēja nepiekrīt tiesas secinājumiem, nenozīmē, ka spriedums ir nepareizs.

[13] Apkopojot minēto, apgabaltiesas spriedums atstājams negrozīts, bet pieteicējas kasācijas sūdzība noraidāma.

**Rezolutīvā daļa**

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

**nosprieda**

Atstāt negrozītu Administratīvās apgabaltiesas 2018.gada 31.oktobra spriedumu un SIA „Spilbridge & Partners” kasācijas sūdzību noraidīt.

Spriedums nav pārsūdzams.