**Nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojums sabiedriskā labuma organizācijām**

Rīgas domes 2012.gada 18.decembra saistošo noteikumu Nr. 198 „Nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtība Rīgā” 4.punkts noteic nekustamā īpašuma nodokļu maksātāju kategorijas, kam piešķirami atvieglojumi no taksācijas gadam aprēķinātās nekustamā īpašuma nodokļa summas, un konkrētus apmērus. Atvieglojumu jēga ir samazināt nodokļu slogu neaizsargātām grupām (trūcīgas, maznodrošinātas personas, personas ar invaliditāti, personas ar bērniem, personas, kas zaudējušas apgādniekus), kā arī tādām nodokļu maksātāju kategorijām, kuras veic sabiedriski nozīmīgu funkciju (zooloģiska un ekoloģiska rakstura zināšanu sniegšana iedzīvotājiem, izglītības, sporta, kultūras un sociālo iestāžu darbība), īpašumiem, kas atrodas aizsargājamās dabas teritorijās, valsts aizsargājamiem kultūras pieminekļiem u.tml.

Noteikumu 4.17.apakšpunktā paredzētajā gadījumā atvieglojumi ir mērķēti uz tādu nodokļu maksātāju, kas sniedz nozīmīgu labumu sabiedrībai. Taču, lai atvieglojumus piemērotu, nekustamajam īpašumam ir jābūt nodotam ekskluzīvā sabiedriskās labuma organizācijas lietošanā, kas izslēdz citu personu dzīvošanu tajā. Proti, tā kā atvieglojumi ir attiecināmi uz konkrētu nodokļu subjektu (nodokļu maksātāju kategoriju), tad arī labumu no tā ir pamats gūt tieši tai personai, kas atbilst 4.punktā minētajiem nodokļu maksātājiem. Tikai tādā veidā tiek sasniegts normas mērķis – atvieglot nodokļu slogu atbilstīgajām nodokļu maksātāju kategorijām.

**Latvijas Republikas Senāta**

**Administratīvo lietu departamenta**

**2022.gada 22.decembra**

**SPRIEDUMS**

**Lieta Nr. A420272318, SKA-167/2022**

[ECLI:LV:AT:2022:1222.A420272318.12.S](https://manas.tiesas.lv/eTiesasMvc/eclinolemumi/ECLI:LV:AT:2022:1222.A420272318.12.S)

Tiesa šādā sastāvā: senatores Lauma Paegļkalna, Vēsma Kakste, Rudīte Vīduša

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz [pers. A] pieteikumu par Rīgas domes 2018.gada 14.augusta lēmuma Nr. 2-30/RD-18-253-ap atcelšanu, sakarā ar Rīgas domes kasācijas sūdzību par Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 4.decembra spriedumu.

**Aprakstošā** **daļa**

[1] Pieteicējai [pers. A] par dzīvokļa īpašumu [adrese], kura sastāvā ietilpst dzīvoklis un kopīpašuma domājamās daļas no mājas, (turpmāk – dzīvokļa īpašums) piemērota nodokļa likme 0,2 %, par zemi – 1,5 %.

Par 2017.gada decembri un 2018.gadu pieteicējai saskaņā ar Rīgas domes 2012.gada 18.decembra saistošo noteikumu Nr. 198 „Nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtība Rīgā” (turpmāk – saistošie noteikumi Nr. 198) 4.7.apakšpunktu kā personai, kurai ir kopīga deklarētā dzīvesvieta ar 2.grupas invalīdu piešķirti nodokļa atvieglojumi 50 %.

Pamatojoties uz pieteicējas iesniegumu, saskaņā ar saistošo noteikumu Nr. 198 4.17.apakšpunktu kā personai par nekustamo īpašumu, kuru lieto sabiedriskā labuma organizācija, par 2018.gadu piešķirti nodokļa atvieglojumi 90 % un pārrēķināts nodoklis.

2018.gada 7.jūnijā pārrēķināts nodoklis par 2017. un 2018.gadu, dzīvokļa īpašumam piemērojot nodokļa likmi 1,5 % un atceļot atvieglojumus par 2017.gadu. Nodokļu pārrēķins ar Rīgas domes 2018.gada 14.augusta lēmumu Nr. 2-30/RD-18-253-ap atstāts negrozīts.

Pieteicēja iesniedza pieteikumu administratīvajā tiesā.

[2] Apgabaltiesa, pievienojoties rajona tiesas motīviem, pieteikumu apmierināja un atcēla domes lēmumu ar tā pieņemšanas dienu. Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[2.1] Domes lēmumā citēta vienīgi saimnieciskās darbības definīcija un uzsvērts, ka dzīvokļa īpašums tiek izmantots biroja vajadzībām. Dome nav pamatojusi, kāpēc dzīvokļa īpašuma izmantošana starp pieteicēju un biedrību „Latvijas Sieviešu nevalstisko organizāciju sadarbības tīkls” 2016.gada 12.decembrī noslēgtajā patapinājuma līgumā paredzētajā veidā liecina, ka tas tiek izmantots saimnieciskajā darbībā.

Samazinātas nodokļu pamatlikmes piemērošanā izšķiroša nozīme ir tam, vai nekustamais īpašums tiek izmantots dzīvošanai vai saimnieciskajā darbībā. Uz to nepārprotami norāda domes 2015.gada 9.jūnija saistošo noteikumu Nr. 148 „Par nekustamā īpašuma nodokli Rīgā” (turpmāk – saistošie noteikumi Nr. 148) 3.1.apakšpunkts.

Kadastra informācijas sistēmā dzīvokļa īpašuma telpu grupas lietošanas veids ir „Triju vai vairāku dzīvokļu mājas dzīvojamo telpu grupa”, tātad tas atbilst lietošanas veidam „dzīvošana”. Dzīvoklī savu dzīvesvietu ir deklarējusi un tajā pastāvīgi dzīvo pieteicēja, bet no 2017.gada 1.novembra līdz 2018.gada 29.martam – arī viņas tēvs.

Biedrības mērķis nav peļņas gūšana (Biedrību un nodibinājumu likuma 2.panta pirmā daļa, Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 3.pants). Tas vien, ka dzīvokļa īpašumā ir reģistrēta biedrības juridiskā adrese, tajā atrodas biedrības arhīvs un mantas, tas tiek izmantots fizisku personu (brīvprātīgo palīgu un no vardarbības cietušo sieviešu) izmitināšanai uz laiku, neliecina, ka biedrība veic saimniecisko darbību. Saskaņā ar gada pārskatiem 2016.–2018.gadā biedrībai ieņēmumu no saimnieciskās darbības nebija. Tātad dzīvokļa īpašums netika izmantots saimnieciskajā darbībā, un tālab tas atbilda saistošo noteikumu Nr. 148 3.1.1.apakšpunkta kritērijiem un tam bija piemērojama 0,2 % likme.

[2.2] Pieteicējas tēvs ir 2.grupas invalīds. Tā kā dzīvokļa īpašums strīdus periodā netika izmantots saimnieciskajā darbībā, kā arī netika izīrēts vai iznomāts, pastāvēja priekšnoteikumi nodokļa atvieglojumu piemērošanai atbilstoši saistošo noteikumu Nr. 198 4.7.apakšpunktam.

[2.3] Savukārt tas, ka īpašumu lieto sabiedriskā labuma organizācija, pamatojoties uz saistošo noteikumu Nr. 198 4.17.apakšpunktu un 17.punktu (atvieglojumus piešķir atbilstoši vienam personai vislabvēlīgākajam nosacījumam), bija pamats piešķirt atvieglojumus 90 % apmērā.

[3] Rīgas dome par tiesas spriedumu iesniedza kasācijas sūdzību, kurā norādīti turpmāk minētie argumenti.

Tiesa secināja, ka dzīvokļa īpašums tiek izmantots divējādi, kas ir pretrunā saistošo noteikumu Nr. 148 3.1.1.apakšpunkta mērķim. Samazinātā nodokļa likme (0,2–0,6 %) nav piemērojama gadījumos, kad nekustamo īpašumu izmanto juridiska persona. Tā ir piemērojama gadījumos, kad nekustamais īpašums tiek izmantots tikai un vienīgi dzīvošanai.

Līdz ar to nav arī nozīmes tam, ka biedrība neveic saimniecisko darbību. Būtiski, ka biedrība izmanto to savas darbības nodrošināšanai, un tāpēc dzīvokļa īpašums nevar tikt izmantots vienīgi dzīvošanai.

Ja dzīvokļa īpašumu izmantot tikai dzīvošanai un tajā ir deklarēta fiziskā persona, tad piemērojama nodokļa likme 0,2–0,6 %; ja to izmanto sabiedriskā labuma organizācija, tad piemērojama nodokļa likme 1,5 % un atvieglojumi 90 %.

**Motīvu daļa**

[4] Kasācijas kārtībā izšķirams, vai dzīvokļa īpašumam, ja to lieto sabiedriskā labuma organizācija, piemērojama samazināta nekustamā īpašuma nodokļa likme un atvieglojumi.

[5] Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.panta pirmā daļa noteic, 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.

Pamatojoties uz minēto tiesību normu, izdoti saistošie noteikumi Nr. 148. Minēto noteikumu 3.1.apakšpunkts paredz, ka nekustamā īpašuma nodokļa likmes 0,2 līdz 0,6 % no kadastrālās vērtības 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 nekustamā īpašuma nodokļa objekti (turpmāk – objekti) netiek izmantoti saimnieciskās darbības veikšanai, izņemot valsts, pašvaldības un pašvaldības kapitālsabiedrību īpašumā vai valdījumā esošos objektus:

3.1.1. fiziskām personām, ja objektā taksācijas gada 1.janvārī plkst. 0.00 dzīvesvieta ir deklarēta vismaz vienai personai;

3.1.2. 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.

Pārējos gadījumos piemēro nekustamā īpašuma nodokļa likmi 1,5 % apmērā no objekta kadastrālās vērtības.

Senāts secina, ka tiesību norma paredz vairākus noteikumus, lai nekustamajam īpašumam būtu piemērojama samazināta nodokļa likme (0,2–0,6 %). Norma ir attiecināma uz tādu īpašumu (un tam piekrītošo koplietošanas telpu platību), kas atbilst lietošanas veidam – dzīvošana un kas netiek izmantots saimnieciskajā darbībā, un kurā taksācijas gada 1.janvārī plkst. 0.00 dzīvesvieta ir deklarēta vismaz vienai personai. Tālab Senāts piekrīt tiesas secinājumam, ka izšķiroša nozīme ir tam, vai nekustamais īpašums tiek izmantots dzīvošanai vai saimnieciskajā darbībā. Šāda normas pazīme ir attiecināma gan uz fizisko, gan juridisko personu īpašumā esošiem objektiem.

[6] Tiesa konstatēja, ka, lai arī dzīvoklī ir deklarētas fiziskās personas (pieteicēja un no 2017.gada 1.novembra līdz 2018.gada 29.martam viņas tēvs), dzīvokļa īpašums vienlaikus ir patapināts biedrībai, kurai ir sabiedriskā labuma organizācijas statuss. Tiesa atzina, ka atbildētāja nav pamatojusi viedokli, kāpēc dzīvokļa īpašuma izmantošana patapinājuma līgumā paredzētajā veidā liecina par dzīvokļa īpašuma izmantošanu saimnieciskajā darbībā. Tiesa no publiski pieejamiem gada pārskatiem arī konstatēja, ka strīdus periodā biedrība nav guvusi ienākumus.

[7] Sabiedriskā labuma organizāciju likuma 3.pants noteic, ka sabiedriskā labuma organizācijas ir biedrības, kuru mērķis ir sabiedriskā labuma darbība un kurām piešķirts sabiedriskā labuma organizācijas statuss, un kuras izlieto savus ienākumus darbībām, kurām nav komerciāla rakstura un kuras vērstas uz sabiedriskā labuma darbības nodrošināšanu. Sabiedriskā labuma darbība atbilstoši likuma 2.panta pirmajai daļai ir tāda darbība, kas sniedz nozīmīgu labumu sabiedrībai vai kādai tās daļai, it sevišķi, ja tā vērsta uz labdarību, cilvēktiesību un indivīda tiesību aizsardzību, pilsoniskas sabiedrības attīstību, izglītības, zinātnes, kultūras un veselības veicināšanu un slimību profilaksi, sporta atbalstīšanu, vides aizsardzību, palīdzības sniegšanu katastrofu gadījumos un ārkārtas situācijās, sabiedrības, it īpaši trūcīgo un sociāli mazaizsargāto personu grupu sociālās labklājības celšanu.

No minētā Senāts secina, ka sabiedriskā labuma organizācijas darbības mērķim nav komerciāla rakstura, taču sabiedriskās labuma organizācijas kā biedrības var gūt ienākumus. Tomēr to izmantošana ir ierobežota ar nozīmīga labuma sniegšanu sabiedrībai.

Konkrētajā gadījumā saimniecisko darbību no lietā iegūtajiem pierādījumiem tiesa nekonstatēja. Tālab Senāts piekrīt, ka nav pamata papildus pievērsties teorētiskam jautājumam, vai gadījumā, ja biedrība veiktu saimniecisko darbību, tā ietilptu saistošo noteikumu Nr. 148 3.1.apakšpunkta tvērumā. Konkrētajā gadījumā dzīvokļa īpašums ir izmantots tieši dzīvošanai, tālab tiesas secinājums, ka attiecībā uz dzīvokļa īpašumu pārbaudāmajā taksācijas periodā bija piemērojama samazinātā likme, ir pareizs.

[8] Vienlaikus Senāts atzīst, ka tas, ka izpildās priekšnoteikumi, lai saskaņā ar noteikumu Nr. 148 3.1.1.apakšpunktu dzīvokļa īpašumam piemērotu samazinātu nekustamā īpašuma nodokļa likmi, turpmāk norādīto apsvērumu dēļ izslēdz, ka dzīvokļa īpašumam varētu tikt piešķirti arī noteikumu Nr. 198 (kuri noteica nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību Rīgā periodā, par kuru šajā lietā ir strīds) 4.17.apakšpunktā noteiktie atvieglojumi.

[9] Noteikumu Nr. 198 2.punkts paredz, ka, lemjot par atvieglojumu piešķiršanu, izvērtē nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju atbilstību šo saistošo noteikumu nosacījumiem. Šo noteikumu 4.punkts noteic nekustamā īpašuma nodokļu maksātāju kategorijas, kam piešķirami atvieglojumi no taksācijas gadam aprēķinātās nekustamā īpašuma nodokļa summas, un konkrētus apmērus. Saskaņā ar 4.17.apakšpunktu personai par nekustamo īpašumu, kuru lieto sabiedriskā labuma organizācija, piešķirami atvieglojumi 90 %.

Nodokļu atvieglojumus nosakošas normas ir labvēlības vai atbalsta izpausme attiecībā uz konkrētiem indivīdiem to stāvokļa vai konkrētas rīcības dēļ (*Satversmes tiesas 2021.gada 3.decembra sprieduma lietā Nr. 2021-12-03 6.2.punkts*). Senāts saskata, ka tāds ir bijis arī tiesību normas izdevēja mērķis – atbalstīt noteiktas maksātāju grupas. Kā redzams no 4.punktā ietvertajām nodokļu maksātāju kategorijām, atvieglojumu jēga ir samazināt nodokļu slogu neaizsargātām grupām (trūcīgas, maznodrošinātas personas, personas ar invaliditāti, personas ar bērniem, personas, kas zaudējušas apgādniekus), kā arī tādām nodokļu maksātāju kategorijām, kuras veic sabiedriski nozīmīgu funkciju (zooloģiska un ekoloģiska rakstura zināšanu sniegšana iedzīvotājiem, izglītības, sporta, kultūras un sociālo iestāžu darbība), īpašumiem, kas atrodas aizsargājamās dabas teritorijās, valsts aizsargājamiem kultūras pieminekļiem u.tml. Arī 4.17.apakšpunktā paredzētajā gadījumā atvieglojumi ir mērķēti uz tādu nodokļu maksātāju, kas sniedz nozīmīgu labumu sabiedrībai, proti, sabiedriskā labuma organizāciju. Taču, lai atvieglojumus piemērotu, nekustamajam īpašumam ir jābūt nodotam ekskluzīvā sabiedriskās labuma organizācijas lietošanā, kas izslēdz citu personu dzīvošanu tajā. Proti, tā kā atvieglojumi ir attiecināmi uz konkrētu nodokļu subjektu (nodokļu maksātāju kategoriju), tad arī labumu no tā ir pamats gūt tieši tai personai, kas atbilst 4.punktā minētajiem nodokļu maksātājiem. Tikai tādā veidā tiek sasniegts normas mērķis – atvieglot nodokļu slogu atbilstīgajām nodokļu maksātāju kategorijām.

Tā kā konkrētajā gadījumā, kā to noskaidrojusi tiesa, dzīvokļa īpašumā dzīvo citas personas un tās tur ir deklarētas, un sabiedriskā labuma organizācijai īpašums nav nodots atsevišķā lietošanā, tad atvieglojumu piemērošanai nav pamata.

[10] Rezumējot minēto, tiesa ir nepareizi piemērojusi saistošo noteikumu Nr. 198 4.17.apakšpunktu. Tas ir novedis pie nepareiza sprieduma, tālab spriedums ir atceļams un lieta nododama jaunai izskatīšanai apgabaltiesai.

**Rezolutīvā daļa**

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 129.1panta pirmās daļas 1.punktu, 348.panta pirmās daļas 2.punktu un 351.pantu, Senāts

**nosprieda**

atcelt Administratīvās apgabaltiesas 2019.gada 4.decembra spriedumu un nodot lietu jaunai izskatīšanai Administratīvajai apgabaltiesai;

atmaksāt Rīgas domei par kasācijas sūdzības iesniegšanu samaksāto drošības naudu 70 *euro*.

Spriedums nav pārsūdzams.