



# LATVIJAS REPUBLIKAS SATVERSMES TIESA

---

## SPRIEDUMS

Latvijas Republikas vārdā

Rīgā 2024. gada 11. jūlijā

lietā Nr. 2023-10-03

Satversmes tiesa šādā sastāvā: tiesas sēdes priekšsēdētājs Aldis Laviņš, tiesneši Irēna Kucina, Gunārs Kusiņš, Jānis Neimanis, Artūrs Kučs, Anita Rodiņa un Jautrīte Briede,

pēc Senāta pieteikuma,

piedaloties institūcijas, kas izdevusi apstrīdēto aktu, – Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības domes – pārstāvjiem zvērinātam advokātam Artim Stuckam, Mārtiņam Pilmanim un Edītei Silovai,

ar tiesas sēdes sekretāri Alisi Ziemeli,

pamatojoties uz Latvijas Republikas Satversmes 85. pantu un Satversmes tiesas likuma 16. panta 3. punktu, 17. panta pirmās daļas 9. punktu, 19.<sup>1</sup> un 28. pantu,

2024. gada 4. un 12. jūnijā atklātā tiesas sēdē ar lietas dalībnieku piedalīšanos izskatīja lietu

**„Par Jūrmalas pilsētas domes 2012. gada 11. oktobra saistošo noteikumu Nr. 37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību” 3. punkta atbilstību Latvijas Republikas Satversmes 91. pantam”.**

### Konstatējošā daļa

1. Jūrmalas pilsētas dome 2012. gada 11. oktobrī izdeva saistošos noteikumus Nr. 37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību” (turpmāk – Saistošie noteikumi), kas stājās spēkā 2013. gada 1. janvārī.

Saistošo noteikumu 3. punkts tā sākotnējā redakcijā noteica, ka šo noteikumu izpratnē fiziska persona ir Latvijas pilsonis vai nepilsonis.

Ar Jūrmalas pilsētas domes 2015. gada 12. novembra saistošajiem noteikumiem Nr. 39 „Grozījumi Jūrmalas pilsētas pašvaldības 2012. gada 11. oktobra saistošajos noteikumos Nr. 37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību”” Saistošo noteikumu 3. punkts tika grozīts, un tas noteic, ka fiziska persona šo noteikumu izpratnē ir Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomiskās zonas valstu, Šveices konfederācijas pilsonis vai Latvijas nepilsonis (turpmāk – apstrīdētā norma).

**2. Pieteikuma iesniedzējs – Senāts** (turpmāk – Pieteikuma iesniedzējs) – uzskata, ka apstrīdētā norma neatbilst Latvijas Republikas Satversmes (turpmāk – Satversme) 91. pantam.

Pieteikuma iesniedzēja izskatīšanā ir administratīvā lieta Nr. A420243117, kas ierosināta pēc fiziskās personas pieteikuma par tāda administratīvā akta atcelšanu, ar kuru tai aprēķināts nekustamā īpašuma nodoklis, nepiemērojot nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu. Pieteicējam administratīvajā lietā piemērota apstrīdētā norma. Pieteicēja pilsonības valsts neesot ietverta apstrīdētajā normā minēto pilsonības valstu vidū. Tādējādi no apstrīdētās normas spēkā esības esot atkarīgas pieteicēja tiesības uz nodokļa atvieglojumu.

Pieteikuma iesniedzējs norāda, ka pašvaldība vispār ir tiesīga noteikt konkrētas iekšzemes nodokļu maksātāju (rezidentu) grupas, kurām noteiktos gadījumos būtu piešķirami nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi. Apstrīdētā norma skaidri un precīzi nosakot konkrēti identificējamu nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategoriju atbilstoši objektīvi konstatējamam kritērijam – noteiktas valsts pilsonības esība vai neesība. Savukārt likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” ietvertais pilnvarojums ļaujot pašvaldībām saistošajos noteikumos paredzēt atšķirīgu attieksmi pilsonības dēļ, ja vien tā ir pamatota ar tādiem objektīviem apsvērumiem, kas nav saistīti ar attiecīgo personu pilsonību.

Pilsonība esot uzskatāma par vienu no kritērijiem, uz kuru pamata diskriminācija ir aizliegta. Tomēr atšķirību noteikšana, pamatojoties uz pilsonības kritēriju, neesot uzskatāma par absolūti aizliegtu, jo noteiktos gadījumos šāda kritērija izmantošana varot tikt attaisnota.

Vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos atrodoties visi nekustamā īpašuma nodokļa maksātāji. Galvenā tos vienojošā pazīme esot pienākums maksāt nekustamā īpašuma nodokli.

Apstrīdētā norma piešķirot tiesības saņemt nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu tikai Eiropas Savienības dalībvalstu, tostarp Latvijas, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņiem un Latvijas nepilsoņiem. Līdz ar to apstrīdētā norma paredzot atšķirīgu attieksmi pret personām, kuras atrodas vienādos un salīdzināmos apstākļos.

Pilsonības valsts kritērijs nevarot tikt izmantots atšķirīgas attieksmes noteikšanai pret nodokļu maksātājiem. Tas attiecoties ne tikai uz Eiropas Savienības dalībvalstu, tostarp Latvijas, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņiem un Latvijas nepilsoņiem, bet arī uz citu valstu pilsoņiem. Atšķirīgā attieksme pilsonības dēļ varot pamatot vienīgi ar tādiem objektīviem apsvērumiem, kas nav saistīti ar nodokļu maksātāju pilsonības valsti. Šajā lietā neesot konstatējams tāds leģitīms mērķis, kas varētu attaisnot apstrīdētajā normā noteikto atšķirīgo attieksmi. Arī Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības dome neesot sniegusi pamatojumu tam, ka atšķirīgā attieksme būtu attaisnojama. Turklāt apstrīdētā norma neatbilstot arī samērīguma principam.

**3. Institūcija, kas izdevusi apstrīdēto aktu, – Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības dome** – uzskata, ka apstrīdētā norma atbilst Satversmes 91. pantam.

Eiropas Savienības dalībvalstu, tostarp Latvijas, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņi un Latvijas nepilsoņi neatrodies vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos ar citu valstu pilsoņiem. Attiecībā uz šo personu grupu pastāvot stingrs pienākums nodrošināt vienādu attieksmi bez jebkādam atkāpēm. Savukārt attiecībā uz citu valstu pilsoņiem esot pieļaujama atšķirīgu nodokļa likmju noteikšana, ja vien šādai atšķirīgai attieksmei ir objektīvs pamats.

Apstrīdētās normas leģitīmais mērķis esot sabiedrības labklājības nodrošināšana. Apstrīdētā norma esot vērsta uz papildu mantiska labuma piešķiršanu konkrētām iedzīvotāju grupām, Eiropas Savienības dalībvalstu, tostarp Latvijas, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņu un Latvijas nepilsoņu nevienlīdzības novēršanu, kā arī Latvijas valsts starptautisko saistību izpildi. Papildu mantiskais labums esot piešķirts ievērojamam skaitam Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā deklarēto Eiropas Savienības dalībvalstu, tostarp Latvijas, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņu un Latvijas nepilsoņu. Tas šai sabiedrības daļai ļaujot ietaupītos finanšu līdzekļus izlietot citu vajadzību apmierināšanai un sasniedzot apstrīdētās normas leģitīmo mērķi – sabiedrības labklājības nodrošināšana. Turklāt

apstrīdētajai normai piemītot arī regulējoša funkcija, jo tā mudinot nodokļa maksātājus iegūt Latvijas vai citas ar Latviju vienā tiesiskajā telpā esošas valsts pilsonību. Proti, nodokļu maksātājs varot pielāgot savu rīcību tādā veidā, lai viņam tiktu piemēroti nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi. Apstrīdētā norma veicinot mājokļu pieejamību vietējiem iedzīvotājiem, stimulējot mājokļu iegādi pašvaldības teritorijā un nodrošinot papildu ienākumus pašvaldības budžetā, vienlaikus mazinot spekulācijas ar pašvaldības teritorijā esošo nekustamo īpašumu cenām.

Nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršana citām personām ievērojami palielinātu to fizisko personu skaitu, kurām piemērojams nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojums. Tātad tiktu samazināti Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības ienākumi, kuri varētu tikt izlietoti pašvaldības autonomo funkciju nodrošināšanai. Pašvaldībai nāktos samazināt visiem atvieglojumu saņēmējiem pašlaik pienākošos atvieglojumu apmēru, un apstrīdētās normas subjektiem būtu jāmaksā proporcionāli ievērojami lielāks nekustamā īpašuma nodoklis nekā līdz šim. Tādējādi tiktu aizskartas Latvijas valstspiederīgo un Latviju vienā tiesiskajā telpā esošu valstu valstspiederīgo tiesības saņemt nodokļa atvieglojumus.

**3.1.** Papildus atbildes rakstā minētajam Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības dome norādījusi, ka ar apstrīdēto normu tā esot cerējusi veicināt Jūrmalas pašvaldības iedzīvotāju skaita palielināšanos un tādējādi arī iedzīvotāju ienākuma nodokļa ieņēmumu palielinājumu pašvaldības budžetā. Šis mērķis tiekot sasniegts, jo Jūrmalas pilsētā pēdējo gadu laikā esot vērojams deklarēto iedzīvotāju skaita pieaugums, kas skaidrojams ar sakārtoto infrastruktūru un pašvaldības nodrošināto labvēlīgo sociālo politiku – pašvaldības iedzīvotājiem paredzētām apjomīgām nekustamā īpašuma nodokļa atlaidēm.

Saeima likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” jau esot paredzējusi vairākas nodokļa maksātāju kategorijas, kurām pienākas nodokļu atvieglojumi saskaņā ar šo likumu. Papildus tam arī domei esot piešķirta plaša rīcības brīvība lemt par tām nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijām, kurām piemērojami nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi.

Jūrmalas pašvaldības politika esot vērsta uz tādu pasākumu īstenošanu, lai Jūrmalas administratīvajā teritorijā savu pamata dzīvesvietu deklarētu pēc iespējas vairāk Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu un Šveices Konfederācijas pilsoņu. Šīs personas esot orientētas uz Rietumvalstu dzīves telpu un tās iedzīvotāju vērtībām. Tām esot ievērojami ienākumi, un tās izjutoties vai nākotnē izjutīšoties patiesi piederīgas pie Jūrmalas vietējās kopienas.

Turklāt Eiropas Savienības pilsoņiem esot garantētas tiesības līdzdarboties pašvaldības pārvaldē. Savukārt Latvijas nepilsoņiem esot ar likumu piešķirts īpašs statuss. Turpretim trešo valstu pilsoņi nepiedaloties Jūrmalas pašvaldības darbā un īpaši necenšoties integrēties Jūrmalas vietējās kopienas sociālajā ietvarā. Turklāt Krievijas pilsoņu vairākums atbalstot Krievijas uzsākto karu Ukrainā. Jūrmalas pašvaldības dome nevēloties tās teritorijā dzīvojošo Krievijas pilsoņu skaita palielināšanos, kas nenovēršami izraisīsot konfliktus ar Ukrainas pilsoņiem. Tāpēc Jūrmalas pašvaldības dome vēloties, lai pašvaldības teritorijā dzīvotu tikai iepriekš minēto valstu pilsoņi un cenšoties to panākt arī ar nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu palīdzību.

Latvijā ilgstoši esot pastāvējusi sistēma, saskaņā ar kuru trešo valstu pilsoņiem, kas šeit iegādājušies nekustamo īpašumu, tika piešķirta termiņuzturēšanās atļauja. Šī sistēma esot mākslīgi uzturējusi augstas cenas nekustamo īpašumu tirgū un veicinājusi dažādu spekulatīvu darījumu veikšanu. Tā bijusi acīmredzami neizdevīga Jūrmalas iedzīvotājiem, jo šo darījumu dēļ esot pieaudzis nekustamā īpašuma nodokļa apmērs. Daudziem vietējiem iedzīvotājiem paaugstināto cenu dēļ neesot bijis iespējams iegādāties nekustamo īpašumu.

**3.2.** Tiesas sēdē Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības pārstāvji norādīja, ka Jūrmalas vājās puses ir sezonālitate un augstas nekustamo īpašumu cenas. Turklāt Jūrmalai draudot iedzīvotāju skaita un līdz ar to arī pašvaldības budžeta samazināšanās. Taču Jūrmalai esot iespēja plaši iesaistīt sabiedrību un atbildīgi plānot pilsētu. Reaģējot uz minēto, Jūrmala esot vēlējusies panākt Latvijas pilsoņu skaita palielināšanos pašvaldībā, kā arī tādu pašvaldības iedzīvotāju skaita palielināšanos, kuriem ir lieli ienākumi, proti, kuri ir Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņi un Latvijas nepilsoņi. Šādā veidā esot panākta iedzīvotāju ienākuma nodokļa ieņēmumu palielināšanās un ar nekustamajiem īpašumiem veikto spekulatīvo darījumu skaita samazināšanās, kā arī Jūrmalas vietējās kopienas vērtīborientācijas maiņa no Austrumiem uz Rietumiem. Tas saskanot arī ar Jūrmalas stratēģiju starptautiskās konkurētspējas veicināšanā, piesaistot tūristus no Rietumeiropas.

Pēc Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības domes ieskata, apstrīdētā norma neierobežo pašvaldības pastāvīgo iedzīvotāju tiesības, jo tā nemainot nedz nekustamā īpašuma nodokļa likmes, nedz nodokļa maksāšanas pamatprincipus. Turklāt Jūrmalas iedzīvotājiem esot pieejams visplašākais sociālās palīdzības pasākumu klāsts.

Attiecībā uz Latvijas dalību Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijā Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības pārstāvis norādīja, ka rezidences noteikšana nevar būt balstīta tikai uz teritorialitātes principu vien. Esot izvērtējams personas nodoms apmesties attiecīgajā valstī uz patstāvīgu dzīvi un laika posms, kas atspoguļojot personas vēlmi uzturēties attiecīgajā dzīvesvietā ilgstoši un nepārtraukti. Jūrmala esot izvēlējusies pilsonību kā kritēriju, pēc kura konstatējama personas saikne ar vietējo kopienu.

Jūrmalai vajagot rūpēties par savas administratīvās teritorijas iedzīvotāju interesēm. „Pašvaldības iedzīvotājs” esot jēdziens ar augstu abstrakcijas pakāpi, un tā satura noteikšana esot pašvaldības domes kompetencē. Pašvaldībai esot tiesības vietējos iedzīvotājus grupēt pēc pilsonības kritērija.

**4. Pieaicinātās personas – Saeimas** – pārstāve tiesas sēdē norādīja, ka likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” ietvertais objektīva grupējuma princips pieprasot, lai pašvaldības, nosakot nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijas, kurām piešķirami atvieglojumi, personas grupētu pēc kādas iepriekš zināmas, objektīvi konstatējamās, noteiktai nodokļu maksātāju grupai kopīgas un to vienojošas pazīmes. Šā principa mērķis esot novērst to, ka atvieglojumi varētu tikt piešķirti patvaļīgi, proti, vai nu balstoties uz subjektīvām pazīmēm, vai arī tos piešķirot atsevišķām individuāli noteiktām personām.

Pēc Saeimas ieskata, personas pilsonība ir objektīvi konstatējama, noteiktai nodokļu maksātāju grupai kopīga un to vienojoša pazīme. Likumdevējs neesot likumā paredzējis nedz konkrētu atļauju, nedz arī aizliegumu grupēt personas pēc pilsonības kritērija. Līdz ar to objektīva grupējuma princips pieļaujot nodokļu maksātāju grupēšanu pēc to pilsonības.

Saistošajos noteikumos paredzētie atvieglojumi varot kalpot kā sociāls atbalsts un līdz ar to esot uzskatāmi par daļu no sociālās drošības sistēmas. Pēc Saeimas ieskata, izskatāmajā lietā esot piemērojami principi un kritēriji, kas izriet no normatīvajiem aktiem sociālās drošības jomā.

Prasība pēc personas pastāvīgas uzturēšanās valstī, atbilstību kurai varētu apliecināt noteiktā pašvaldībā deklarēta dzīvesvieta, varētu būt nosacījums nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemērošanai un tādējādi arī veicināt pašvaldības funkciju un uzdevumu izpildi. Sociālās drošības sistēma Latvijā paredzot sociālā atbalsta sniegšanu personai neatkarīgi no tās pilsonības, un pilsonības kritērijs likumā „Par sociālo drošību” neesot pieminēts. Tomēr, lai persona varētu pretendēt uz valsts vai pašvaldības sniegto sociālo atbalstu, vajagot

konstatēt tās saikni ar Latviju un pastāvīgu uzturēšanos Latvijā. Proti, likuma „Par sociālo drošību” noteikumi esot spēkā attiecībā uz visām personām, kuru dzīvesvieta ir Latvijā. Savukārt atbilstoši Sociālo pakalpojumu un sociālās palīdzības likumam sociālos pakalpojumus un sociālo palīdzību citu valstu pilsoņi varot saņemt tad, ja viņiem ir izsniegta pastāvīgās uzturēšanās atļauja, kas apliecinot ilgstošu uzturēšanos Latvijā un ciešu, noturīgu saikni ar Latviju.

Arī grupēšana pēc rezidences kritērija varētu iekļauties likumdevēja piešķirtā pilnvarojuma ietvaros. Turklāt rezidentam esot pienākums deklarēt savu dzīvesvietu kādā no Latvijas pašvaldībām, ja tā pamata dzīvesvieta ir Latvijā, vai arī pienākums pierādīt, ka tas uzturas Latvijas Republikā 183 dienas vai ilgāk jebkurā 12 mēnešu periodā. Tātad arī no rezidentiēm tiek gaidīts tas, lai viņi apliecinātu savu piesaisti Latvijai un to, ka šeit uzturas pastāvīgi.

Arī pašvaldībai esot tiesības izvērtēt nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu saņēmēju loku, ievērojot diskriminācijas aizlieguma principu, tiesiskās vienlīdzības principu un Latvijas starptautiskās saistības. Tas neesot tikai un vienīgi valsts izšķiršanās jautājums.

**5. Pieaicinātā persona – zvērināts advokāts *Mg. iur. Jānis Taukačs* –** uzskata, ka nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu saņēmēju diferencēšana pēc viņu pilsonības valsts ir pretrunā ar Latvijas nodokļu konvencijās nostiprināto diskriminācijas aizlieguma principu un Līguma par Eiropas Savienības darbību 63. pantu.

Noteiktas valsts pilsonības esība vai neesība esot objektīvi konstatējams kritērijs. Likums „Par nekustamā īpašuma nodokli” ļaujot pašvaldībai nodokļu maksātājus grupēt pēc šā kritērija un noteikt, kuri no tiem ir tiesīgi saņemt nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumus.

Latvijas dalība Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijā pati par sevi neuzliekot tai pienākumu novērst to valstu pilsoņu diskrimināciju, ar kurām Latvijai nav spēkā esošas nodokļu konvencijas. Tomēr Latvija saskaņā ar Līguma par Latvijas Republikas pievienošanās Konvencijai par Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizāciju nosacījumiem esot pieņēmusi Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas Padomes 1997. gada 23. oktobra rekomendāciju attiecībā uz Ienākumu un kapitāla nodokļu paraugkonvenciju C(97)195/FINAL (turpmāk – Rekomendācija). Pieņemot Rekomendāciju, Latvija esot apņēmusies slēgt divpusējas konvencijas par nodokļu dubultās uzlikšanas un ļaunprātīgas izvairīšanās no nodokļu maksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla

nodokļiem (turpmāk – Nodokļu konvencija), iekļaujot tajās noteikumus par diskriminācijas aizliegumu attiecībā uz nodokļu uzlikšanu otras līgumslēdzējas valsts nodokļu rezidentiem. Turklāt Latvija esot apņēmusies, slēdzot šādas konvencijas, izmantot Ienākumu un kapitāla nodokļu paraugkonvencijas (turpmāk – Paraugkonvencija) pantu redakciju un iztulkot šo konvenciju normas saskaņā ar Paraugkonvencijas komentāriem.

Nodokļu konvencijas, kurās ir ietverts uz pilsonību balstītas diskriminācijas aizliegums, liedzot Latvijas valstij un pašvaldībām izslēgt attiecīgo līgumslēdzēju valstu pilsoņus no to personu loka, kurām pienākas nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi. No Paraugkonvencijas 24. panta pirmās daļas izrietot, ka diskriminācija pēc pilsonības kritērija ir aizliegta, ja, pirmkārt, otras līgumslēdzējas valsts pilsoņi attiecībā uz nodokļu uzlikšanu atrodas salīdzināmos apstākļos ar Latvijas pilsoņiem un, otrkārt, otras līgumslēdzējas valsts pilsoņi ir pakļauti atšķirīgai nodokļu piemērošanas kārtībai. Vārdu savienojums „tādos pašos apstākļos” attiecoties uz nodokļu maksātājiem, kas no vispārīgo nodokļu normatīvo aktu piemērošanas viedokļa pēc būtības atrodas juridiski un faktiski salīdzināmos apstākļos. Vārdu savienojums „jo īpaši attiecībā uz rezidenci” skaidri norādot uz to, ka nodokļu rezidence ir viens no faktoriem, kas ir būtiski, lai noteiktu, vai nodokļu maksātāji atrodas līdzīgos apstākļos.

Visi Latvijas nodokļu rezidenti neatkarīgi no to pilsonības vienlīdz piedaloties tās pašvaldības darbības finansēšanā, kurā atrodas to dzīvesvieta. Līdz ar to Latvijas un ārvalstu pilsoņi, kuru īpašumā, tiesiskajā valdījumā vai lietošanā ir nekustamais īpašums Latvijā, nekustamā īpašuma nodokļa piemērošanas nolūkā atrodoties salīdzināmā situācijā.

Paugkonvencijas 24. panta pirmā daļa un nodokļu līgumi neparedzot iespēju atsaukties uz leģitīmu mērķi, lai attaisnotu augstāka nodokļu sloga vai apgrūtinošākas nodokļu uzlikšanas kārtības piemērošanu citu līgumslēdzēju valstu pilsoņiem. Ja līgumslēdzējas valstis vēlas paredzēt atkāpes no Paraugkonvencijas noteiktā standarta, tās varot izteikt atrunas par Paraugkonvencijas pantu redakciju un apsvērumus par Paraugkonvencijas komentāriem, un vienoties ar otru līgumslēdzēju valsti par atšķirīgu normu redakciju. Turklāt līgumslēdzējas valstis nodokļu līgumus piemērojot atbilstoši abpusējības principam. Ja otra līgumslēdzēja valsts atsakās piemērot Nodokļu konvencijas noteikumus Latvijas nodokļu rezidentiem, tad Latvijai esot tiesības apturēt vai pārtraukt attiecīgā līguma noteikumu piemērošanu šīs līgumslēdzējas valsts rezidentiem. Tikai tādā

situācijā būtu pieļaujamas atkāpes no Latvijas nodokļu līgumos noteiktā uz pilsonību balstītas diskriminācijas aizlieguma.

Apstrīdētā norma diferencējot nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojuma piemērošanu ne tikai pēc pilsonības kritērija, bet netieši arī pēc rezidences kritērija. Nosacījums, ka nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojums ir piemērojams personām, kuru pamata dzīvesvieta bez pārtraukuma ir deklarēta attiecīgajā īpašumā ne mazāk kā divus gadus esot piemērots tam, lai veicinātu pašvaldības teritorijas ilgspējīgu attīstību un dzīvesvietas deklarēšanu pašvaldības teritorijā, kā arī mazinātu nekustamā īpašuma cenu pieaugumu, ko varot radīt īstermiņa ieguldījumi nekustamajā īpašumā. Nodokļu konvencijas esot balstītas uz principu, ka rezidenti un nerezidenti neatrodas salīdzināmā situācijā, tāpēc tās pieļaujot piemērojamo nodokļu diferencēšanu atkarībā no personas nodokļu rezidences. Arī Latvijas nacionālie nodokļu normatīvie akti nodokļu piemērošanu ienākumam diferencējot atkarībā no rezidences statusa. Līdz ar to nekustamā īpašuma nodokļa likmes vai atvieglojuma diferenciācija atkarībā no nodokļu rezidences esot pieļaujama.

Apstrīdētā norma esot pretrunā ar Līguma par Eiropas Savienības darbību 63. pantu, kurš aizliedzot kapitāla aprites ierobežojumus Eiropas Savienības dalībvalstu starpā, kā arī Eiropas Savienības dalībvalstu un trešo valstu starpā. Kapitāla aprites brīvība esot attiecināma arī uz kapitāla apriti pārrobežu situācijā attiecībās starp Eiropas Savienības dalībvalsti un trešās valsts rezidentu. Apstrīdētā norma citu valstu pilsoņiem paredzot augstāku nekustamā īpašuma nodokļa slogu nekā Latvijas, citu Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu un Šveices Konfederācijas pilsoņiem, tādējādi atturot nerezidentus no ieguldījumu veikšanas Latvijā. Izskatāmajā lietā neesot konstatējams leģitīms mērķis, kas varētu attaisnot apstrīdētajā normā ietverto atšķirīgo attieksmi. Tikai un vienīgi ekonomiska rakstura mērķi neesot uzskatāmi par primāru vispārējo interešu apsvērumu, kas attaisnotu Eiropas Savienības pamatbrīvību ierobežojumu. Līdz ar to apsvērumi par pašvaldības budžeta ieņēmumiem paši par sevi nevarot attaisnot atšķirīgu nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemērošanu to valstu pilsoņiem, kuri nav Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu vai Šveices Konfederācijas pilsoņi.

Tiesas sēdē J. Taukačs norādīja, ka Nodokļu konvencija ir piemērojama, ja persona vienlaikus ir divu valstu nodokļu rezidents saskaņā ar abu valstu nacionālajiem likumiem. Ja persona ir vienīgi Latvijas nodokļu rezidents, tad nepastāvot pārrobežu situācija, kurai būtu piemērojama Nodokļu konvencija.

Turklāt Nodokļu konvenciju piemērošana esot vērtējama katrā konkrētajā situācijā un tas neesot Satversmes tiesā risināms jautājums. Nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemērošana esot valsts līmenī risināms jautājums. Tomēr likums „Par nekustamā īpašuma nodokli” šobrīd pieļaujot to, ka pašvaldības piemēro nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumus noteiktu valstu pilsoņiem. Pilsonības kritērijs esot diskriminējošs, un pilsonība nevarot tikt izmantota kā nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemērošanas kritērijs.

**6. Pieaicinātā persona – Finanšu ministrija** – norāda, ka atšķirīgu attieksmi nevar noteikt, pamatojoties tikai uz pilsonības kritēriju, ja attiecīgo personu rezidences statuss attiecībā uz Latviju ir vienāds.

Latvija, izstrādājot nodokļu normatīvos aktus, konsekventi ievērojot Paraugkonvencijā noteiktos diskriminācijas aizlieguma noteikumus, kā arī Līguma par Eiropas Savienības darbību noteikumus, kas aizliedzot noteikt ierobežojumus kapitāla brīvai aprītei starp dalībvalstīm, kā arī starp dalībvalstīm un trešajām valstīm. Latvijai kā Eiropas Savienības un Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas dalībvalstij neesot tiesību nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemērošanā paredzēt atšķirīgu attieksmi pēc pilsonības kritērija pret tiem Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas dalībvalstu pilsoņiem, kuri nav Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu vai Šveices Konfederācijas pilsoņi, ja to rezidences statuss ir vienāds ar salīdzināmās pilsoņu grupas rezidences statusu attiecībā uz Latviju.

Pašvaldībām, izdodot saistošos noteikumus, atbilstoši likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” noteiktajam objektīva grupējuma principam esot jāievēro arī iepriekš minētais diskriminācijas aizliegums. Saskaņā ar Nodokļu konvenciju panta „Diskriminācijas nepieļaušana” sesto daļu minētā panta noteikumi attiecoties uz visu veidu un nosaukumu nodokļiem, kurus uzliek līgumslēdzēja valsts vai tās politiski administratīva vienība vai pašvaldība. Līdz ar to arī pašvaldībām esot jāievēro uz pilsonību balstītas diskriminācijas aizliegums, ja attiecīgajām personām ir vienāds rezidences statuss.

Tiesas sēdē Finanšu ministrijas pārstāvis norādīja, ka Latvijai neesot tiesību nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemērošanā paredzēt atšķirīgu attieksmi pret Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas dalībvalstu pilsoņiem, kuri nav Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu vai Šveices Konfederācijas pilsoņi. To liedzot spēkā esošās Nodokļu konvencijas, kas esot noslēgtas ar visām Ekonomiskās sadarbības un attīstības

organizācijas dalībvalstīm izņemot Jaunzēlandi, Austrāliju un Čīli. Savukārt uz minētajām trīs valstīm attiecoties Līguma par Eiropas Savienības dalību 63. pantā noteiktais aizliegums ierobežot kapitāla apriti, kurš pastāvot starp Eiropas Savienības dalībvalstīm, kā arī Eiropas Savienības dalībvalstīm un trešajām valstīm.

Nodokļu konvencijas esot piemērojamas tad, ja personai ir līgumslēdzējas valsts pilsonība. Attiecībā uz tādas valsts pilsoni, ar kuru noslēgta Nodokļu konvencija, nedrīkstot noteikt atšķirīgus nodokļa uzlikšanas noteikumus, ja rezidences apstākļi ir vienādi.

Nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu saņēmēju loka noteikšana nevarot būt pamatota tikai uz šo personu pilsonību. Piemērojot likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” noteikto objektīva grupējuma principu, esot jāievēro, pirmkārt, nacionālo normatīvo aktu tvērums, tajos noteiktais deleģējums, kā arī Līgums par Eiropas Savienības darbību un Nodokļu konvencijas. Visskaidrāk uz pilsonību balstītas diskriminācijas aizliegumu nosakot Nodokļu konvencijas, un tās nepieļaujot elastību. Turpretim likums „Par nodokļiem un nodevām”, kas esot hierarhiski augstāks par citiem nodokļu normatīvajiem aktiem un nodokļu likumiem, neparedzot nodokļa maksātāju grupēšanu pēc pilsonības principa. Šis likums paredzot nodokļa maksātāju iedalījumu tikai iekšzemes nodokļu maksātājos un ārvalstu nodokļu maksātājos, kas atbilstoši starptautiskajai terminoloģijai esot rezidenti un nerezidenti. Šā likuma normas attiecoties uz visiem nodokļiem, tostarp arī nekustamā īpašuma nodokli. Likumdevējs nekad neesot mēģinājis noteikt atšķirīgu nodokļu regulējumu uz pilsonības pamata, jo jau kopš 1992. gada esot zināms Nodokļu konvenciju standarts un kopš 2004. gada esot zināms arī Eiropas Savienības standarts. Pilsonība esot objektīvi nosakāms kritērijs, tomēr pašvaldībām dotais deleģējums nepieļaujot pilsonības kritērija izmantošanu – kaut arī tas neesot pietiekami precīzi gramatiski formulēts vai norādīts likuma grozījumu anotācijā.

Veicinot Latvijas pilsonības iegūšanu, pašvaldība neveicinot attiecīgo personu pārcelšanos uz Latviju un ciešākas saiknes izveidošanu ar Latviju, kā arī to, ka personas veiks iedzīvotāju ienākuma nodokļa iemaksas pašvaldības budžetā.

**7. Pieaicinātā persona – Viedās administrācijas un reģionālās attīstības ministrija** – atzīst pašvaldības rīcības brīvību, veidojot nodokļu politiku savā administratīvajā teritorijā, taču norāda uz pašvaldības pienākumu ņemt vērā likumā noteiktos nekustamā īpašuma nodokļa likmju un atvieglojumu noteikšanas

principus, kā arī Saeimas apstiprinātajos starptautiskajos līgumos noteiktās nodokļu aprēķināšanas vai maksāšanas kārtības piemērošanas prioritāti.

Ministrija esot izvērtējusi Saistošos noteikumus un Jūrmalas pilsētas domes 2015. gada 12. novembra saistošos noteikumus Nr. 39 „Grozījumi Jūrmalas pilsētas pašvaldības 2012. gada 11. oktobra saistošajos noteikumos Nr. 37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību””, un sniegusi par tiem atzinumus, neizsakot iebildumus.

2018. gadā ministrija esot saņēmusi Jūrmalas pilsētas domes vēstuli ar lūgumu sniegt viedokli par Saistošo noteikumu atbilstību Latvijas Republikas valdības un Krievijas Federācijas valdības līgumam par nodokļu dubultās uzlikšanas un nodokļu nemaksāšanas novēršanu attiecībā uz ienākuma un kapitāla nodokļiem (turpmāk – Nodokļu konvencija ar Krieviju). Pēc tam, kad saņēmusi vadošās valsts pārvaldes iestādes nodokļu politikas veidošanā valsts mērogā – Finanšu ministrijas – viedokli, Viedās administrācijas un reģionālās attīstības ministrija esot aicinājusi Jūrmalas pašvaldību veikt nepieciešamos grozījumus Saistošajos noteikumos, lai nodrošinātu to atbilstību Nodokļu konvencijas ar Krieviju nosacījumiem.

Pēc Jūrmalas pilsētas pašvaldības atbildes saņemšanas, Viedās administrācijas un reģionālās attīstības ministrija esot lūgusi Finanšu ministrijas, Ārlietu ministrijas un Tieslietu ministrijas viedokļus. Finanšu ministrija atbildējusi, ka Nodokļu konvencija ar Krieviju neatļaujot noraidīt Krievijas pilsoņa, kurš attiecībā uz rezidenci atrodas vienādos apstākļos ar Latvijas pilsoņiem (ir Latvijas rezidents un ir deklarējis pamata dzīvesvietu Jūrmalas administratīvajā teritorijā), iesniegumu nodokļa atvieglojumu piemērošanai. Ārlietu ministrija atbildējusi, ka Saistošajos noteikumos ietvertie nosacījumi varot radīt tiesvedības riskus gan Satversmes tiesā, gan – atkarībā no Satversmes tiesas nolēmuma – Eiropas Cilvēktiesību tiesā. Ārlietu ministrija atsaukusies uz Finanšu ministrijas iepriekš sniegto viedokli un norādījusi uz valsts pienākumu pildīt un piemērot starptautiskā līguma noteikumus. Savukārt Tieslietu ministrija pievienojusies Finanšu ministrijas un Ārlietu ministrijas viedokļiem, vienlaikus norādot, ka Nodokļu konvencija ar Krieviju attiecībā uz šajā konvencijā minētajām personām izslēdzot pilsonības (valstspiederības) kritēriju kā objektīva grupējuma pamatu.

Ievērojot saņemtos viedokļus, Viedās administrācijas un reģionālās attīstības ministrija esot aicinājusi Jūrmalas pašvaldības domi nodrošināt Saistošajos noteikumos paredzēto nodokļa atvieglojumu piešķiršanu konkrētajai

personai un izvērtēt iespēju grozīt Saistošos noteikumus. Dome uz šo vēstuli atbildējusi, ka konkrētajā brīdī attiecīgās personas un pašvaldības strīda izskatīšana ir administratīvās tiesas kompetencē, un norādījusi, ka ir izveidota darba grupa, kuras uzdevums esot sniegt priekšlikumus par iespējamiem Saistošo noteikumu grozījumiem.

Viedās administrācijas un reģionālās attīstības ministrija norādījusi, ka tā neveicot un neuzturot pašvaldību saistošo noteikumu projektu reģistrus vai citas datubāzes katrā konkrētajā jomā. Tomēr ministrija, iepazīstoties ar 43 pašvaldību saistošajiem noteikumiem nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu jomā, esot secinājusi, ka tikai Jūrmalas pilsētas pašvaldībai ir izdoti un spēkā esoši saistošie noteikumi, kas nosaka atšķirīgus nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumus atkarībā no nodokļa maksātāja pilsonības.

Attiecībā uz situāciju citās pašvaldībās ministrija norādīja, ka pilsonības kritērijs divās citās pašvaldībās esot izmantots samazinātu nekustamā īpašuma nodokļa likmju noteikšanai. Dienvidkurzemes novada pašvaldības saistošajos noteikumos esot ietverta norma, kas nosakot, ka samazinātu likmi piemēro fiziskām personām, ja objektā taksācijas gada 1. janvārī dzīvesvieta 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. Teju identisks nosacījums samazinātas likmes piemērošanai esot noteikts arī Smiltenes novada pašvaldības saistošajos noteikumos.

Tiesas sēdē Viedās administrācijas un reģionālās attīstības ministrijas pārstāve norādīja, ka ministrija, sniedzot atzinumu par apstrīdētās normas tiesiskumu, esot vērtējusi tās atbilstību vienīgi likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli” ietvertajam pilnvarojumam, bet ne Latvijas starptautiskajām saistībām vai Satversmei. Tādējādi ministrija esot nonākusi pie secinājuma, ka apstrīdētā norma ir tiesiska, un tāpēc arī neesot izteikusi iebildumus.

### **Secinājumu daļa**

8. Satversmes 91. pants nosaka: “Visi cilvēki Latvijā ir vienlīdzīgi likuma un tiesas priekšā. Cilvēka tiesības tiek īstenotas bez jebkādas diskriminācijas.” Šajā pantā ir ietverti divi savstarpēji cieši saistīti principi: tiesiskās vienlīdzības princips – panta pirmajā teikumā – un diskriminācijas aizlieguma princips – otrajā

teikumā (*sk. Satversmes tiesas 2005. gada 14. septembra sprieduma lietā Nr. 2005-02-0106 9.3. punktu*).

Satversmes tiesa ir atzinusi, ka tiesiskās vienlīdzības princips ir vērsts uz vienotas tiesiskās kārtības pastāvēšanu. Tā uzdevums ir nodrošināt, lai tiktu īstenota tāda tiesiskas valsts prasība kā likuma aptveroša ietekme uz visām personām un lai likums tiktu piemērots bez jebkādam privilēģijām. Savukārt diskriminācijas aizlieguma princips papildina, precizē un palīdz piemērot tiesiskās vienlīdzības principu konkrētās situācijās. Tā mērķis ir nepieļaut nevienlīdzīgu attieksmi, kas balstīta uz kādu nepieļaujamu kritēriju, un novērst iespēju, ka demokrātiskā tiesiskā valstī, pamatojoties uz kādu nepieļaujamu kritēriju, tiktu ierobežotas personas pamattiesības (*sk. Satversmes tiesas 2021. gada 4. jūnija sprieduma lietā Nr. 2020-39-02 17. punktu*).

Satversmes 91. panta otrajā teikumā ir ietverts vispārējs diskriminācijas aizliegums, bet nav uzskaitīti aizliegtie kritēriji (*sk. Satversmes tiesas 2019. gada 23. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2018-12-01 21. punktu*). Satversmes tiesa jau iepriekš atzinusi, ka pilsonība ir uzskatāma par vienu no kritērijiem, uz kuru pamata diskriminācija ir aizliegta. Atšķirību noteikšana, pamatojoties uz personas pilsonību, nav uzskatāma par absolūti aizliegtu, proti, noteiktos gadījumos pilsonības kritērija izmantošana var tikt attaisnota (*sk. Satversmes tiesas 2018. gada 29. jūnija sprieduma lietā Nr. 2017-28-0306 10.1. punktu*). Vērtējot apstrīdētās normas atbilstību Satversmes 91. pantā ietvertajam diskriminācijas aizlieguma principam, Satversmes tiesai jānoskaidro:

1) vai un kuras personas (personu grupas) atrodas vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos;

2) vai apstrīdētā norma paredz vienādu vai atšķirīgu attieksmi pret šīm personām (personu grupām);

3) vai šāda attieksme ir noteikta ar pienācīgā kārtībā pieņemtu tiesību normu;

4) vai šāda attieksme ir attaisnojama, proti, vai tai ir objektīvs un saprātīgs pamats (*sk. Satversmes tiesas 2021. gada 4. jūnija sprieduma lietā Nr. 2020-39-02 17. punktu un 2020. gada 10. jūlija sprieduma lietā Nr. 2019-36-01 10. punktu*).

9. Lai noteiktu, vai un kuras personu grupas atrodas pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos, nepieciešams atrast galveno šīs grupas vienojošo pazīmi (*sk. Satversmes tiesas 2020. gada 10. jūlija sprieduma lietā Nr. 2019-36-01 11. punktu*). Divas situācijas nekad nav identiskas, tādēļ

salīdzināšanai ir jāizvēlas tāda situācija, kurai ir viens vai vairāki kopīgi elementi ar pārbaudāmo situāciju. Kopējam elementam ir jāapvieno abas situācijas zem viena virsjēdziena. Turklāt Satversmes tiesai ir jāvērtē arī tas, vai nepastāv kādi būtiski apsvērumi, kas norāda, ka šādas personu grupas neatrodas savstarpēji salīdzināmos apstākļos (*sk. Satversmes tiesas 2022. gada 23. maija sprieduma lietā Nr. 2021-18-01 32. punktu*).

Satversmes tiesa iepriekš atzinusi, ka pienākums maksāt konkrēto nodokli ir galvenā salīdzināmo personu grupu vienojošā pazīme (*sk., piemēram, Satversmes tiesas 2018. gada 18. oktobra sprieduma lietā Nr. 2017-35-03 10.3. punktu un 2018. gada 29. jūnija sprieduma lietā Nr. 2017-28-0306 12. punktu*).

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 8. panta 3. punktu viens no valsts nodokļu veidiem ir nekustamā īpašuma nodoklis. Atbilstoši šā likuma 9. panta pirmajai daļai valsts nodokļi tiek iemaksāti valsts budžetā vai arī valsts budžetā un pašvaldību budžetos atbilstoši konkrētā nodokļa likumam. Savukārt saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 8. panta pirmo daļu nekustamā īpašuma nodoklis tiek iemaksāts tās pašvaldības budžetā, kuras administratīvajā teritorijā atrodas nekustamais īpašums vai tā daļa.

Atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 2. panta pirmajai daļai nekustamā īpašuma nodokli maksā Latvijas vai ārvalstu fiziskās personas, kuru īpašumā, tiesiskajā valdījumā vai – likumā noteiktajos gadījumos – lietošanā ir nekustamais īpašums.

Likuma „Par nodokļiem un nodevām” 3. panta otrā daļa noteic, ka konkrētā nodokļa likumā pašvaldībām var tikt dotas tiesības piemērot atvieglojumus tiem maksājumiem, kuri ieskaitāmi pašvaldību budžetos. Saskaņā ar šā likuma 16. panta pirmās daļas 1. punktu nodokļu maksātājiem ir tiesības izmantot likumos noteiktos nodokļu un nodevu atvieglojumus. Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 5. pantā ir noteiktas atsevišķas nodokļa maksātāju kategorijas, kurām piemērojami nodokļa atvieglojumi saskaņā ar likumu. Savukārt šā panta trešā daļa pilnvaro pašvaldības izdot saistošos noteikumus, kuros pašvaldība var paredzēt vēl citus atvieglojumus atsevišķām nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijām.

Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības dome, izmantojot likumdevēja piešķirto pilnvarojumu, izdevusi Saistošos noteikumus, kuri nosaka kārtību, kādā atsevišķām nodokļa maksātāju kategorijām piešķir par Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā esošu nekustamo īpašumu maksājamā nekustamā

īpašuma nodokļa atvieglojumus. Apstrīdētā norma noteic, ka fiziska persona šo noteikumu izpratnē ir Eiropas Savienības dalībvalsts, Eiropas Ekonomikas zonas valsts, Šveices Konfederācijas pilsonis vai Latvijas nepilsonis. Minētais fiziskās personas statuss ir Saistošo noteikumu 6. punkta un 7.1. apakšpunkta piemērošanas nosacījums. Atbilstoši Saistošo noteikumu 6. punktam nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemēro nodokļa maksātājam – fiziskai personai – , kurš deklarējis pamata dzīvesvietu Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā pirmstaksācijas gadā – par zemes īpašumiem vai to daļām. Savukārt atbilstoši Saistošo noteikumu 7.1. apakšpunktam nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piemēro nodokļa maksātājam – fiziskai personai – par īpašumā vai valdījumā esošu zemi vai tās daļu un/vai dzīvojamām mājām, to daļām, telpu grupām nedzīvojamās ēkās, kuru lietošanas veids ir dzīvošana, kurā personas pamata deklarētā dzīvesvieta bez pārtraukuma ir ne mazāk kā divus gadus pirms iesnieguma iesniegšanas dienas.

No minētajām normām izriet, ka Saistošie noteikumi attiecas uz nekustamā īpašuma nodokļa maksātājiem, kuri saskaņā ar likumu maksā nekustamā īpašuma nodokli par Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā esošu nekustamo īpašumu. Lai fiziskā persona varētu saņemt nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu saskaņā ar Saistošajiem noteikumiem, tās deklarētajai pamata dzīvesvietai jābūt Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā. Minētās personas neatkarīgi no to pilsonības atrodas vienādos un salīdzināmos apstākļos.

Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības dome norādījusi, ka trešo valstu pilsoņi neatrodas vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos ar Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņiem un Latvijas nepilsoņiem, jo pašvaldībai neesot juridiska pienākuma nodrošināt pret trešo valstu pilsoņiem tādu pašu attieksmi kā pret Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņiem un Latvijas nepilsoņiem. Pēc Satversmes tiesas ieskata, šis arguments attiecas uz atšķirīgās attieksmes pamatojumu, nevis uz to, vai vispār nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju grupas pēc to pilsonības valsts kritērija ir vai nav vienādos un pēc noteiktiem kritērijiem salīdzināmos apstākļos.

**Līdz ar to nekustamā īpašuma nodokļa maksātāji, kas maksā šo nodokli par Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā esošu nekustamo īpašumu un ir deklarējuši savu pamata dzīvesvietu Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā, atrodas vienādos un salīdzināmos apstākļos.**

10. Apstrīdētā norma Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņus un Latvijas nepilsoņus nošķir no citu valstu pilsoņiem, nosakot to personu loku, kurām ir tiesības saņemt atvieglojumu no nekustamā īpašuma nodokļa, kas jāmaksā par Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā esošu nekustamo īpašumu. Atbilstoši apstrīdētajai normai nekustamā īpašuma nodokļa maksātājam ir tiesības uz Saistošajos noteikumos paredzētajiem nodokļa atvieglojumiem atkarībā no tā, vai nodokļu maksātāja – fiziskas personas – pilsonības valsts atbilst apstrīdētajā normā noteiktajam, vai arī Latvijas nepilsoņa gadījumā – tam ir Latvijas nepilsoņa tiesiskais statuss. Ja fiziskās personas pilsonības valsts nav kāda no apstrīdētajā normā minētajām valstīm vai personai nav Latvijas nepilsoņa statusa, tad personai nav tiesību saņemt par Jūrmalas valstspilsētas administratīvajā teritorijā esošu nekustamo īpašumu maksājamā nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu.

Arī Jūrmalas valstspilsētas dome atzīst, ka ar apstrīdēto normu ir noteikusi nodokļu maksātāja – fiziskas personas – pilsonības valsti vai Latvijas nepilsoņa statusu par nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju grupēšanas kritēriju.

**Tādējādi apstrīdētā norma pret fiziskajām personām, kuras atrodas vienādos un salīdzināmos apstākļos, paredz atšķirīgu attieksmi, kas pamatota ar personas pilsonību vai Latvijas nepilsoņa statusu.**

11. Atšķirīga attieksme var tikt noteikta tikai saskaņā ar likumu (*sk. Satversmes tiesas 2018. gada 29. jūnija sprieduma lietā Nr. 2017-28-0306 14. punktu*). Vārds „likums” aptver ne tikai Saeimas pieņemtus likumus, bet arī citus ārējos normatīvos aktus, ja vien tie ir:

1) izdoti, pamatojoties uz likumu un ievērojot normatīvajos aktos paredzēto kārtību;

2) publicēti un publiski pieejami atbilstoši normatīvo aktu prasībām;

3) pietiekami skaidri formulēti, lai persona varētu izprast no tiem izrietošo tiesību un pienākumu saturu un paredzēt to piemērošanas sekas, kā arī nodrošina aizsardzību pret to patvaļīgu piemērošanu (*sk. Satversmes tiesas 2020. gada 9. jūlija sprieduma lietā Nr. 2019-27-03 24. punktu*).

Likumdevējs atsevišķu jautājumu izlemšanu var nodot pašvaldību kompetencē. Tātad pašvaldības domei tai piešķirtā pilnvarojuma robežās ir tiesības izdot vispārsaistošus (ārējus) normatīvos tiesību aktus. Tomēr tai nav likumdevēja rīcības brīvības un tā ir tiesīga izdot ārējos normatīvos tiesību aktus tikai likumos

noteiktajos gadījumos un apjomā. Pilnvarojuma apjoms nosaka to, ciktāl pašvaldības dome var rīkoties, izstrādājot un izdodot tiesību normas. No tiesiskuma un varas dališanas principiem izriet, ka pašvaldībai ir tiesības izdot saistošos noteikumus tikai likumā noteiktos gadījumos, likuma ietvaros un tie nedrīkst būt pretrunā ar Satversmes normām, kā arī citām augstāka juridiska spēka tiesību normām (*sk. Satversmes tiesas 2016. gada 12. februāra sprieduma lietā Nr. 2015-13-03 14.1., 14.3. un 15.3. punktu*).

Nosakot to, vai Saistošie noteikumi ir izdoti, pamatojoties uz likumu, Satversmes tiesai jānoskaidro:

1) kāds ir likumdevēja piešķirtais pilnvarojums attiecībā uz nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu paredzēšanu atsevišķām nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijām;

2) vai pašvaldības rīcība, īstenojot likumdevēja noteikto pilnvarojumu, ir objektīvi pamatota un balstīta racionālos apsvērumos (*sk. Satversmes tiesas 2024. gada 4. aprīļa sprieduma lietā Nr. 2023-27-03 12. punktu*).

Ne Pieteikuma iesniedzējs, ne Jūrmalas valstspilsētas pašvaldības dome neapšauba to, ka ar apstrīdēto normu paredzētā atšķirīgā attieksme, kas pamatota ar nodokļa maksātāja pilsonību vai Latvijas nepilsoņa statusu, ir noteikta saskaņā ar likumu.

Tomēr Satversmes tiesai jāpārbauda, vai apstrīdētā norma pēc sava satura atbilst likumdevēja pilnvarojumam un nepārsniedz tā robežas.

Nosakot likumdevēja piešķirtā pilnvarojuma apjomu, Satversmes tiesai ir jānoskaidro pilnvarojošo normu saturs un mērķis (*sal. sk. Satversmes tiesas 2020. gada 20. marta sprieduma lietā Nr. 2019-10-0103 25.3.2. punktu*). Ar pilnvarojuma mērķi saprot to, ko likumdevējs centies panākt, piešķirot Ministru kabinetam tiesības noregulēt kādu jautājumu. Ar likumdevēja doto pilnvarojumu izpildvarai jāsaprot ne tikai viena konkrēta lakoniska tiesību norma, bet pašā likuma būtība un mērķi tiesību sistēmas ietvarā (*sal. sk. Satversmes tiesas 2022. gada 8. jūnija sprieduma lietā Nr. 2021-40-0103 13.3.2. punktu*). Turklāt pašvaldībai, nosakot nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumus likumdevēja piešķirtā pilnvarojuma ietvaros, citstarp ir jāievēro gan vispārējie tiesību principi, gan nozares principi, kas konkretizēti likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.<sup>1</sup> pantā (*sal. sk. Satversmes tiesas 2018. gada 29. jūnija sprieduma lietā Nr. 2017-28-0306 15.2. punktu*).

**12.** Apstrīdētā norma ir izdota uz likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 5. panta trešās daļas pamata. Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 5. panta trešajā daļā noteikts, ka pašvaldības var izdot saistošos noteikumus, kuros paredzēti atvieglojumi atsevišķām nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijām. Šī norma sasaucas arī ar likuma „Par nodokļiem un nodevām” 3. panta otro daļu, no kuras izriet, ka likumdevējs konkrētā nodokļa likumā var dot pašvaldībām tiesības piemērot atvieglojumus tiem maksājumiem, kuri ieskaitāmi pašvaldību budžetos.

**12.1.** Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 5. pants regulē nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu noteikšanu. Šā panta daļas veido noteiktu nodokļa atvieglojumu sistēmu: pirmā daļa noteic, kādam nodokļa apmēram piemērojams atvieglojums; 1.<sup>1</sup> līdz otrā daļa noteic, kam piemērojami atvieglojumi saskaņā ar likumu; trešā daļa ietver pašvaldības pilnvarojumu noteikt atvieglojumu saņēmēju kategorijas; 3.<sup>1</sup> un 3.<sup>2</sup> daļa regulē to, kā attiecīgie nodokļa maksātāji tiek identificēti, kādi dati tiek izmantoti un kā iegūti; ceturtā daļa nosaka pieļaujamās atvieglojumu apmērus; piektā daļa noteic, kuri atvieglojumi tiek ņemti vērā, aprēķinot pašvaldību iemaksas pašvaldību finanšu izlīdzināšanas fondā; turpmākās daļas noteic, ka atvieglojumus nepiemēro nodoklim, kas aprēķināts par nekustamo īpašumu, attiecībā uz kuru zemesgrāmatā ierakstīta aizlieguma atzīme saskaņā ar Starptautisko un Latvijas Republikas nacionālo sankciju likumu, un kārtību šīs normas piemērošanai.

No minētajām normām izriet, ka likumdevējs visupirms pats ir izraudzījies nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijas, kurām, pamatojoties uz likumu, ir piemērojami atvieglojumi, un par pamatu šo nodokļa maksātāju grupēšanai izvēlējis personu finansiālo, ģimenes vai sociālo stāvokli.

Tā, piemēram, likumdevējs noteicis, ka saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 5. panta 1.<sup>1</sup> daļu pašvaldībai ir jāpiešķir nodokļa atvieglojums nodokļa maksātājiem, kuriem pašvaldība piešķirusi trūcīgas personas vai ģimenes (mājsaimniecības) statusu, – 90 procentu apmērā no aprēķinātās nodokļa summas, bet maznodrošinātām personām vai ģimenēm (mājsaimniecībām) – līdz 90 procentiem no aprēķinātās nodokļa summas. Tātad likumdevējs ir pilnvarojis pašvaldības noteikt nodokļa atvieglojuma apmēru maznodrošinātām personām vai ģimenēm (mājsaimniecībām). Tāpat likumdevējs ir noteicis arī nekustamā īpašuma objektus, kurus apliek ar nodokli, piemērojot atvieglojumus.

Saskaņā ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 5. panta 1.<sup>2</sup> daļu likumdevējs jau izšķīries par to, ka pašvaldībai ir jāpiešķir noteikta apmēra

nodokļa atvieglojums par noteiktiem nodokļa objektiem personai, kurai pašai vai kopā ar laulāto vai kuras laulātajam taksācijas gada 1. janvārī ir trīs vai vairāk bērni vecumā līdz 18 gadiem (arī aizbildnībā esoši vai audžuģimenē ievietoti bērni) vai bērni līdz 24 gadu vecumam, kuri iegūst vispārējo, profesionālo vai augstāko izglītību, ja personai vai tās laulātajam šajā objektā ir deklarēta dzīvesvieta kopā ar vismaz trim no minētajiem bērniem.

Likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 5. panta otrajā daļā likumdevējs noteicis, ka nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojums jāpiemēro politiski represētajām personām par zemi, kā arī par šā likuma 3. panta pirmās daļas 2. punktā un 1.<sup>2</sup> daļā minētajiem nekustamā īpašuma nodokļa objektiem, kas ir šo personu īpašumā vai valdījumā, ja nekustamais īpašums netiek izmantots saimnieciskajā darbībā.

**12.2.** Taču likumdevējs ir pilnvarojis arī pašvaldības izdot saistošos noteikumus, kuros pašvaldība var paredzēt papildu atvieglojumus atsevišķām nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijām.

Atbilstoši likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.<sup>1</sup> panta trešajai daļai pašvaldībai, nosakot šīs grupas un tām attiecīgi piemērojamos nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumus, ir jāievēro likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.<sup>1</sup> panta pirmās daļas 1., 2. un 3. punktā noteiktie principi un pašvaldība pēc izvēles var piemērot 3.<sup>1</sup> panta otrajā daļā noteiktos principus.

Likuma 3.<sup>1</sup> panta pirmās daļas 1., 2. un 3. punktā noteiktie principi, kas pašvaldībai ir obligāti jāievēro, savos saistošajos noteikumos nosakot nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumus, ir šādi:

1) objektīva grupējuma princips, saskaņā ar kuru nodokļa maksātāji vai nodokļa objekti tiek grupēti atbilstoši objektīviem kritērijiem;

2) efektivitātes princips, saskaņā ar kuru pašvaldība samēro nodokļa administrēšanas izdevumus ar nodokļa ieņēmumiem;

3) atbildīgas budžeta plānošanas princips, saskaņā ar kuru pašvaldība salāgo savus pienākumus ar to izpildei nepieciešamajiem līdzekļiem;

Savukārt tie principi, kurus pašvaldība var piemērot pēc savas izvēles, ir uzņēmējdarbības atbalsta princips un teritorijas attīstības un sakārtošanas princips.

Visbeidzot, pašvaldībai, nosakot nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumus, ir pienākums ievērot sociālās atbildības principu, saskaņā ar kuru tā it īpaši ņem vērā nodokļa ietekmi uz sociāli mazaizsargāto un trūcīgo iedzīvotāju grupām (*sk. likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.<sup>1</sup> panta ceturto daļu*).

No iepriekš minētajām pilnvarojumu konkretizējošām normām izriet, ka pašvaldībai ir tiesības noteikt atvieglojumus nekustamā īpašuma nodokļa maksātājiem, ja tie tiek grupēti pēc objektīviem kritērijiem. Turklāt šai grupēšanai jābūt efektīvai un atbildīgai, balstītai uz sociāliem kritērijiem vai arī jākalpo mērķim atbalstīt uzņēmējdarbību vai attīstīt un sakārtot teritoriju.

**13.** Ar likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.<sup>1</sup> panta pirmās daļas 1. punktā minēto jēdzienu „objektīvs kritērijs” literārā nozīmē saprotams ikviens kritērijs, kas nav pakārtots atsevišķa cilvēka subjektīvai uztverei, – tāds, kas konstatējams neitrāli un neatkarīgi, pastāvošs pats par sevi. Personas valstspiederība un tiesiskais statuss šādā gramatiskā izpratnē atbilst tiesību normas pazīmei „objektīvs kritērijs”.

Vienlaikus tiesību normās ietverto jēdzienu satura noskaidrošanā ir ievērojama arī tiesību normu sistēma, vēsture un mērķis.

**13.1.** Likumprojekta „Grozījumi likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli”” anotācijā norādīts, ka nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju grupēšana visā valstī vienoti balstās četros principos, tostarp, objektīvā grupējuma principā, saskaņā ar kuru nodokļa maksātāji vai nodokļa objekti tiek grupēti atbilstoši objektīviem kritērijiem, piemēram, nodokļa maksātāji – fiziskās personas un juridiskās personas; nodokļa objekti – dzīvojamās mājas, ražošanas objekti, komercobjekti (*sk. 2012. gada 15. novembra likuma „Grozījumi likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli”” projekta Nr. 386/Lp11 anotāciju. Pieejama: titania.saeima.lv*). Likumprojekta vēsturiskajos materiālos nav atrodamā izšķiroša atbilde uz to, vai fizisko personu detalizētāka grupēšana pēc valstspiederības vai Latvijas nepilsoņa statusa atbilst likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.<sup>1</sup> panta pirmās daļas 1. punktā lietotajai pazīmei „objektīvs kritērijs”.

**13.2.** Lai novērstu nodokļu dubultu uzlikšanu, nodokļu nemaksāšanu un diskrimināciju nodokļu uzlikšanā, kā arī lai precīzi sadalītu nodokļu uzlikšanas tiesības ar citām valstīm, Latvija 1992. gadā sāka slēgt Nodokļu konvencijas. Atbilstoši Finanšu ministrijas publiskotajai informācijai šādas konvencijas Latvija noslēgusi ar vairākām valstīm un viens no to galvenajiem mērķiem ir tieši novērst diskrimināciju nodokļu uzlikšanā. Piemēram, Latvija Nodokļu konvenciju ir noslēgusi ar Amerikas Savienotajām Valstīm, Izraēlu, Indiju, Kanādu, Saūda Arābiju, Turciju, Vjetnamu (*sk. Finanšu ministrijas publiskoto informāciju tās tīmekļvietnē. Pieejama: fm.gov.lv*).

Latvija 2016. gada 1. jūnijā pievienojās Konvencijai par Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizāciju, apstiprinot Līgumu par Latvijas Republikas pievienošanās Konvencijai par Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizāciju nosacījumiem. Saskaņā ar šim līgumam pievienoto Latvijas Republikas valdības noslēguma paziņojumu, Latvijas Republikai pieņemot Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas dalībvalsts saistības, Latvija pieņēmusi arī Rekomendāciju un atbilstoši tās 1. panta 1. punktam apņēmusies slēgt Nodokļu konvencijas, ievērojot Paraugkonvenciju un tās komentārus, kā arī iztulkot Nodokļu konvencijas atbilstoši Paraugkonvencijas komentāriem (*sk. Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijas Padomes 1997. gada 23. oktobra rekomendāciju attiecībā uz Ienākumu un kapitāla nodokļu paraugkonvenciju C(97)195/FINAL. Pieejama: one.oecd.org*).

Paraugkonvencijas 1. pants noteic, ka Nodokļu konvencija ir piemērojama personām, kuras ir vienas līgumslēdzējas valsts vai abu līgumslēdzēju valstu rezidenti. Savukārt tās 4. pants definē rezidenta jēdzienu. Turpretim Paraugkonvencijas 24. panta pirmā daļa noteic, ka līgumslēdzējas valsts pilsoņi otrā līgumslēdzējā valstī netiek pakļauti aplikšanai ar nodokļiem vai jebkurām ar tiem saistītajām prasībām, kas ir apgrūtināšākas vai kas atšķiras no aplikšanas ar nodokļiem vai ar tiem saistītajām prasībām, kurām tiek vai var tikt pakļauti citas valsts pilsoņi tādos pašos apstākļos, it īpaši attiecībā uz rezidenci. Šis noteikums attiecas arī uz personām, kas nav vienas līgumslēdzējas valsts vai abu līgumslēdzēju valstu rezidenti. Savukārt šā panta sestā daļa paredz, ka šis pants attiecas uz visiem nodokļiem neatkarīgi no tā, vai attiecīgais nodoklis ir regulēts konkrētajā divpusējā līgumā.

Paraugkonvencijas komentāros atzīts, ka Nodokļu konvenciju 24. pants aizliedz līgumslēdzējai valstij piemērot citas līgumslēdzējas valsts pilsoņiem citādu vai apgrūtināšākus nodokļus vai ar nodokļu uzlikšanu saistītas prasības, nekā tā analogiskos apstākļos, jo īpaši sakarā ar nodokļu maksātāja rezidenci, piemēro saviem pilsoņiem (*sk. Paraugkonvencijas 24. panta 1. paragrāfa komentāru. Pieejams: read.oecd-ilibrary.org; sk. arī: Reimer E., Rust A. (Eds.) Klaus Vogel on Double Taxation Conventions. Fourth Edition. Volume II, Kluwer Law International, Art. 24, § 3, p. 1683*).

No Finanšu ministrijas pārstāvja tiesas sēdē teiktā izriet, ka Latvija jau pirms pievienošanās Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijai Nodokļu konvenciju slēgšanā izmanto Paraugkonvenciju un tās komentārus. Savukārt pieaicinātā persona J. Taukačs tiesas sēdē norādīja, ka Paraugkonvencija un tās

komentāri ir piemērojami arī Nodokļu konvencijām, kuras Latvija noslēgusi pirms tās iestāšanās Ekonomiskās sadarbības un attīstības organizācijā.

Tātad, arī paredzot atvieglojumus atsevišķām nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijām, ir jāievēro Latvijai saistošās Nodokļu konvencijas un tajās ietvertais diskriminācijas aizlieguma princips. Tas attiecas arī uz nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju grupēšanu.

**13.3.** Saskaņā ar Līguma par Eiropas Savienības darbību 63. panta pirmo daļu ir aizliegti visi kapitāla aprites ierobežojumi dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā. Eiropas Savienības Tiesa ir atzinusi, ka Līgumā par Eiropas Savienības darbību ietvertais aizliegums ierobežot kapitāla apriti ir piemērojams kapitāla brīvai apritei dalībvalstu, kā arī dalībvalstu un trešo valstu starpā (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 1999. gada 14. oktobra sprieduma lietā C-439/97 18. punktu; 2006. gada 23. februāra sprieduma lietā C-513/03 37. punktu un 2007. gada 18. decembra sprieduma lietā C-101/05 20. punktu*). Turklāt kapitāla aprite ietver darījumus, ar kuriem nerezidenti izdara ieguldījumus nekustamajā īpašumā dalībvalsts teritorijā (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2019. gada 21. maija sprieduma lietā C-235/17 54. punktu*).

Šīs brīvības ierobežojums izpaužas kā tāda nelabvēlīgāka attieksme pret nerezidentiem nodokļu jomā, kas tos varētu atturēt no ieguldījumu veikšanas nekustamajā īpašumā (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2005. gada 8. septembra sprieduma lietā C-512/03 39. punktu*). Paredzot, ka nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi ir piemērojami tikai Eiropas Savienības dalībvalstu, Eiropas Ekonomikas zonas valstu, Šveices Konfederācijas pilsoņiem un Latvijas nepilsoņiem, tiek ierobežotas ārvalstu nodokļu maksātāju, kuriem nav attiecīgās pilsonības, tiesības uz kapitāla brīvu apriti. Šīm personām tiek uzlikts augstāks nekustamā īpašuma nodokļa slogs nekā apstrīdētajā normā norādīto valstu pilsoņiem un Latvijas nepilsoņiem, tādējādi atturot nerezidentus no ieguldījumu veikšanas Latvijā. Lai šādu kapitāla aprites ierobežojumu varētu atzīt par samērīgu, atšķirīgajai attieksmei ir jāattiecas uz situācijām, kas nav objektīvi salīdzināmas, vai jābūt pamatotai ar primāriem vispārējo interešu apsvērumiem (*sk. Eiropas Savienības Tiesas 2013. gada 17. oktobra sprieduma lietā C-181/12 44. punktu*).

Arī Eiropas Savienības sekundārajos tiesību aktos ir noteikts dalībvalstu pienākums nodrošināt vienlīdzīgu attieksmi pret trešo valstu pilsoņiem. Piemēram, saskaņā ar Eiropas Savienības Padomes 2003. gada 25. novembra direktīvas 2003/109/EK par to trešo valstu pilsoņu statusu, kuri ir kādas dalībvalsts pastāvīgie

iedzīvotāji 4., 5., 7. un 11. pantu trešo valstu pilsoņi, kuri likumīgi un nepārtraukti nodzīvojuši Eiropas Savienības dalībvalsts teritorijā piecus gadus, kuriem ir stabili un regulāri ienākumi un apdrošināšana slimības gadījumiem, un kuriem ir piešķirts pastāvīgā iedzīvotāja statuss, šajā direktīvā noteiktajās jomās ir tiesības saņemt tādu pašu attieksmi, kāda ir pret Eiropas Savienības pilsoņiem. Atbilstoši šīs direktīvas preambulas otrajam apsvērumam trešo valstu pilsoņu juridiskais statuss jātuvina dalībvalstu pilsoņu juridiskajam statusam, un personai, kas likumīgi nodzīvojusi dalībvalstī laikposmu, kurš vēl jānosaka, un kam ir pastāvīgās uzturēšanās atļauja, jāpiešķir virkne vienotu tiesību, kuras, cik vien tas iespējams, līdzinās Eiropas Savienības pilsoņu tiesībām. Turklāt no direktīvas 11. panta 1. punkta „e” apakšpunkta izriet, ka attieksmei pret pastāvīgajiem iedzīvotājiem jābūt tādai pašai kā pret Eiropas Savienības pilsoņiem, citstarp arī attiecībā uz nodokļu priekšrocībām.

Līdz ar to, nosakot nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategorijas, kurām piemērojami nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumi, ir jāievēro arī Eiropas Savienības tiesību normas, atbilstoši kurām jānodrošina vienlīdzīga attieksme pret trešo valstu pilsoņiem.

**13.4.** Ievērojot šā tiesību jautājuma būtisko raksturu, likumdevējs ir noteicis nodokļu maksātāju iedalījumu, likuma „Par nodokļiem un nodevām” 14. pantā tos vispārīgi iedalot iekšzemes nodokļu maksātājos (rezidentos) un ārvalstu nodokļu maksātājos (nerezidentos). Šāds nodokļu maksātāju dalījums likts arī Latvijas nodokļu sistēmas pamatā. Tas atspoguļojas likumā „Par nekustamā īpašuma nodokli”, kurā likumdevējs izmantojis likumā „Par nodokļiem un nodevām” sniegto nodokļu maksātāja jēdzienu.

Ja likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 3.<sup>1</sup> panta pirmās daļas 1. punktā minēto pazīmi „objektīvs kritērijs” interpretētu tā, ka tā ļautu pašvaldībai papildus grupēt nekustamā īpašuma nodokļa maksātājus arī pēc to valstspiederības vai Latvijas nepilsoņa statusa, tas ierobežotu jau likumā noteikto personu kategorijām atbilstošo personu loku, to vēl vairāk sašaurinot.

Vienīgi valsts kompetencē ietilpst savas nodokļu ārpolitikas noteikšana attiecībā uz citām valstīm. Šī politika ietver arī nodokļu diskriminācijas jeb atšķirību novēršanu nodokļu uzlikšanā nodokļu rezidentiem un nerezidentiem. Pašvaldību kompetence grupēt nodokļu maksātājus vēl pēc to valstspiederības nonāktu pretrunā ar valsts kompetenci noteikt savu nodokļu ārpolitiku attiecībā uz citām valstīm. Veidotos no pašvaldības ieskata un izpratnes atkarīga un fragmentēta pieeja nodokļu atvieglojumu noteikšanai trešo valstu pilsoņiem.

Tādēļ pazīme „objektīvs kritērijs” ir interpretējama saskaņā ar nodokļu tiesību normu sistēmu, Latvijas starptautiskajām saistībām un Eiropas Savienības tiesībām, kas neļauj pašvaldībai grupēt nekustamā īpašuma nodokļa maksātājus pēc to valstspiederības vai Latvijas nepilsoņa statusa. Šāda grupēšana pieļaujama tikai ar likumdevēja lēmumu, ievērojot valsts starptautiskās saistības un Eiropas Savienības tiesībās noteiktos ierobežojumus.

Ņemot vērā iepriekš minēto, ir secināms, ka apstrīdētā norma izdota, pārkāpjot likuma „Par nekustamā īpašuma nodokli” 5. panta trešajā daļā ietverto pilnvarojumu, jo nosaka tādu atsevišķu nekustamā īpašuma nodokļa maksātāju kategoriju, kura neatbilst šā likuma 3.<sup>1</sup> panta pirmās daļas 1. punktā minētajam objektīvā grupējuma kritērijam.

**Tādējādi apstrīdētā norma nav izdota pienācīgā kārtībā un neatbilst Satversmes 91. pantam.**

**14.** Saskaņā ar Satversmes tiesas likuma 32. panta trešo daļu tiesību norma, kuru Satversmes tiesa atzinusi par neatbilstošu augstāka juridiska spēka tiesību normai, uzskatāma par spēkā neesošu no Satversmes tiesas sprieduma publicēšanas dienas, ja Satversmes tiesa nav noteikusi citādi.

Lemjot par brīdi, ar kuru apstrīdētā norma zaudē spēku, Satversmes tiesas procesā līdzsvarojamas sabiedrības intereses un atsevišķu personu pamattiesības. Tiesai jāgādā par to, lai situācija, kāda varētu veidoties no brīža, kad apstrīdētā norma zaudē spēku, neradītu jaunus Satversmē noteikto pamattiesību aizskārumus, kā arī nenodarītu būtisku kaitējumu valsts un sabiedrības interesēm (*sk. Satversmes tiesas 2023. gada 3. maija sprieduma lietā Nr. 2022-22-01 16. punktu*). Apstrīdētās normas atzīšana par spēkā neesošu no tās izdošanas brīža radītu tiesības prasīt nodokļa atvieglojumu piešķiršanu par vairāk nekā desmit pagājušiem gadiem, savukārt tas prasītu tūlītējus un ievērojamus pašvaldības budžeta izdevumus, kas apdraudētu pašvaldības autonomo funkciju izpildi un kaitētu pašvaldības iedzīvotājiem. Tādēļ apstrīdētā norma nav atzīstama par spēkā neesošu no tās izdošanas brīža.

Tomēr, izskatot uz tiesas pieteikuma pamata ierosinātu lietu, Satversmes tiesai vienmēr ir jāizvērtē, kāda ietekme uz attiecīgo lietu būs tās spriedumam. Lemjot par brīdi, ar kuru apstrīdētā norma (akts) zaudē spēku, jāņem vērā, ka Satversmes tiesas uzdevums ir pēc iespējas novērst personām pamattiesību aizskārumu (*sk. Satversmes tiesas 2023. gada 3. maija sprieduma lietā Nr. 2022-22-01 16.1. punktu*). Pieteikuma iesniedzējs lūdz atzīt apstrīdēto normu par spēkā

neesošu no brīža, kad tā tika piemērota pieteicējam tā izskatīšanā esošajā administratīvajā lietā, lai nodrošinātu pieteicējas tiesību efektīvu aizsardzību. Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 250. panta otro daļu pieteikuma par administratīvā akta atcelšanu izspriešanā būtiska nozīme ir tām tiesību normām, ar kurām pamatots izdots administratīvais akts. Tas ir nozīmīgi arī tādēļ, lai izspriestu pieteikumu par tā citstarp ar apstrīdēto normu pamatotā Jūrmalas pilsētas domes administratīvā akta atcelšanu, ar kuru aprēķināts nekustamā īpašuma nodoklis par 2017. gadu. Tātad, lai šis spriedums ietekmētu tiesisko situāciju, kādā ir persona, kura savu tiesību aizsardzībai iesniegusi pieteikumu administratīvajā lietā Nr. A420243117, apstrīdētā norma ir atzīstama par spēkā neesošu no brīža, kad radās pieteicēja administratīvajā lietā pamattiesību aizskārums, tas ir, no brīža, kad šo normu pieteicējam piemērojusi Jūrmalas valstspilsētas pašvaldība.

Satversmes tiesā ir saņemta informācija arī par citām administratīvajām lietām, kurās administratīvā tiesa pieņēmusi lēmumu apturēt tiesvedību, jo administratīvajā lietā iestāde piemērojusi apstrīdēto normu, un tiesai būs šī norma jāpiemēro administratīvo lietu izspriešanā. Tātad arī šādās lietās apstrīdētās normas atzīšana par spēkā neesošu no pieteicēju subjektīvo tiesību aizskāruma rašanās brīža ir nepieciešama, lai administratīvā tiesa aizsargātu šo personu pamattiesības. Tāpat iespējams, ka administratīvajā tiesā ir iesniegti pieteikumi ar norādītiem līdzīgiem apstākļiem un līdzīgu prasījumu, bet tiesa vēl nav pieņēmusi lēmumu par pieteikuma pieņemšanu un lietas ierosināšanu. Turklāt Satversmes tiesai ir jāievēro to personu pamattiesību aizsardzības nozīme, kuras uzsākušas savu tiesību aizsardzību ar vispārējiem tiesību aizsardzības līdzekļiem, bet konkrētajā savu tiesību aizsardzības stadijā vēl atrodas apstrīdēšanas iestādē.

Ņemot vērā minēto, nolūkā aizsargāt visu to personu pamattiesības, kurām apstrīdētā norma ir piemērota un kuras šā sprieduma spēkā stāšanās dienā ir uzsākušas un turpina savu pamattiesību aizsardzību ar vispārējiem tiesību aizsardzības līdzekļiem, apstrīdētā norma atzīstama par spēkā neesošu no šo personu pamattiesību aizskāruma rašanās brīža.

### **Nolēmumu daļa**

Pamatojoties uz Satversmes tiesas likuma 30.–32. pantu, Satversmes tiesa

**nosprieda:**

**1. Atzīt Jūrmalas pilsētas domes 2012. gada 11. oktobra saistošo noteikumu Nr. 37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību” 3. punktu par neatbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 91. pantam.**

**2. Attiecībā uz personām, kuras uzsākušas savu pamattiesību aizsardzību ar vispārējiem tiesību aizsardzības līdzekļiem, atzīt Jūrmalas pilsētas domes 2012. gada 11. oktobra saistošo noteikumu Nr. 37 „Par nekustamā īpašuma nodokļa atvieglojumu piešķiršanas kārtību” 3. punktu par neatbilstošu Latvijas Republikas Satversmes 91. pantam un spēkā neesošu no šo personu pamattiesību aizskāruma rašanās brīža.**

Spriedums ir galīgs un nepārsūdzams.

Spriedums pasludināts Rīgā 2024. gada 11. jūlijā.

Spriedums stājas spēkā tā pasludināšanas brīdī.

Tiesas sēdes priekšsēdētājs

Aldis Laviņš