



UPRavno sodišče
REPUBLIKE SLOVENIJE

SODBA

V IMENU LJUDSTVA

Upravno sodišče Republike Slovenije je v senatu, ki so ga sestavljale višje sodnice Bojana Prezelj Trampuž kot predsednica ter mag. Mojca Muha in Adriana Hribar Milič kot članici,

ob sodelovanju višje pravosodne svetovalke Ksenje Prosen kot zapisnikarice,

v upravnem sporu tožeče stranke: [REDACTED] [REDACTED] ki ga zastopa [REDACTED] [REDACTED] zoper toženo stranko: **REPUBLIKA SLOVENIJA**, ki jo zastopa Ministrstvo za finance, Vojkova 57, Ljubljana,

zaradi odmere dohodnine za leto 2015,

o tožbi zoper odločbo Finančne uprave Republike Slovenije št. [REDACTED] z dne 1. 12. 2017 v zvezi z odločbo Ministrstva za finance št. [REDACTED] z dne 29. 3. 2019,

na seji 19. maja 2020

RAZSODILO:

- I. Tožbi se ugotovi, odločba Finančne uprave Republike Slovenije št. [REDACTED] [REDACTED] z dne 1. 12. 2017 se odpravi ter se zadeva vrne istemu organu v ponovni postopek.
- II. Tožena stranka je dolžna tožeči stranki povrniti stroške tega postopka v znesku 347,70 EUR v roku 15 dni od vročitve te sodbe, od poteka tega roka dalje do plačila z zakonskimi zamudnimi obrestmi.

OBRAZLOŽITEV

1. Prvostopenjski davčni organ je z izpodbijano odločbo tožniku odmeril dohodnino za leto 2015 v znesku [REDACTED], pri čemer je tožniku naložil, da mora razliko med odmerjeno dohodnino in med letom plačanimi akontacijami v višini [REDACTED] plačati v postavljenem roku, dotlej brezobrestno in pod izvršbo. Iz obrazložitve izpodbijane odločbe izhaja, da je tožnik zoper informativni izračun dohodnine pravočasno ugovarjal, vsled česar je organ preveril njegove navedbe ter na podlagi le-teh in svojih podatkov odmeril predmetno dohodnino. Pri tej je bilo upoštevano med drugim tudi, da je tožnik v obravnavanem davčnem letu prejel [REDACTED] preostalih dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja, v zvezi s čimer je bilo upoštevanih [REDACTED] stroškov.
2. Drugostopenjski davčni organ je tožnikovo pritožbo zoper izpodbijano odločbo zavnil. Iz obrazložitve drugostopenjske odločbe med drugim izhaja, da je prvostopenjski organ tožniku z izpodbijano odločbo priznal stroške pri postavki preostali dohodki iz drugega pogodbenega razmerja v višini [REDACTED], med katerimi je v celoti upošteval tudi stroške prevoza, vsled česar se drugostopenjski organ v zvezi s stroški prevoza več ne opredeljuje. Tožnik je bil leta 2015 zaposlen pri [REDACTED] kot delodajalcu, v istem času pa je pri družbi [REDACTED] opravljal funkcijo člana nadzornega sveta (imenovan je bil s sklepom skupščine z dne [REDACTED]), od te družbe pa je prejel dohodek v višini [REDACTED] bruto (gre za vir pod oznako 1230 preostali dohodki iz drugega pogodbenega razmerja). Po prvem odstavku 38. člena Zakona o dohodnini (v nadaljevanju ZDoh-2) dohodek iz drugega pogodbenega razmerja vključuje vsak posamezni dohodek za opravljeno delo ali storitev. Takšna opredelitev tega dohodka je v obravnavanem primeru pravilna, saj je bil tožnik zaposlen pri drugem delodajalcu za polni delovni čas, pri [REDACTED] pa je opravljal delo nadzornika zgolj na podlagi drugega pogodbenega razmerja, zato ta dohodek ne more biti opredeljen kot plačilo delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje delojemalcev po 2. točki tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2.
3. Tožnik vlaga tožbo iz razlogov po 1., 2. in 3. točki prvega odstavka 27. člena Zakona o upravnem sporu (v nadaljevanju ZUS-1) s predlogom, da sodišče izpodbijano odločbo odpravi in zadevo vrne v ponovno odločanje davčnemu organu prve stopnje s stroškovno posledico. Navaja, da je že v svojem ugovoru zoper informativni izračun, v izjavi tekom postopka ter v pritožbi opredelil, da sporni dohodek [REDACTED] predstavlja plačilo delodajalca za dopolnilno izobraževanje in usposabljanje v zvezi s poslovanjem delodajalca, ki po 2. točki tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2 ne šteje za boniteto. Stališče drugostopenjskega organa, da gre za dohodek iz drugega pogodbenega razmerja, je napačno, četudi je tudi izplačevalec uporabil to opredelitev. Pri tem je takšno

materialnopravno podlago odločitve podal šele drugostopenjski davčni organ, izpodbijana odločba je ni vsebovala. Ne drži, da družba [REDACTED] v obravnavanem primeru ne more biti delodajalec. Definicija delodajalca je podana v četrtem odstavku 39. člena ZDoh-2, definicija dohodka iz zaposlitve pa v drugem odstavku 36. člena; iz teh definicij jasno izhaja, da se kot delodajalec šteje vsak izplačevalec dohodka in ne zgolj tisti, s katerim ima davčni zavezanec sklenjeno pogodbo o zaposlitvi, zato je lahko delodajalec [REDACTED]. V konkretnem primeru je šlo za stroške izobraževanja za potrebe delovnega procesa delodajalca, saj je šlo za pridobitev novih znanj tožnika, povezano s poslovanjem [REDACTED], oz. je bilo izobraževanje v interesu delovnega procesa. Tožnik brez tega izobraževanja svoje funkcije glede na zahteve nacionalnega in evropskega regulatorja sploh ne bi mogel opravljati. Davčni organ je že v pojasnilu št. 4210-24/2007 z dne 29. 6. 2007 pojasnil, da se stroški izobraževanja članov nadzornega sveta ne štejejo za boniteto. Ta stališča potrjujejo tudi ravnanja toženke, saj je tožniku v celoti priznala stroške za prebivanje in prevoz v znesku [REDACTED] v zvezi z izobraževanjem tožnika v [REDACTED] za potrebe delodajalca [REDACTED], po drugi strani pa ne priznava stroškov kotizacije za to isto izobraževanje v višini [REDACTED]. Tožnik se v dokaz svojih navedb sklicuje na mnenje [REDACTED] z dne 21. 8. 2015 in 17. 12. 2015 ter predlaga svoje zaslišanje.

4. Toženka v odgovoru na tožbo v celoti prereka tožbene navedbe in vztraja pri razlogih iz obrazložitve upravnih odločb ter predlaga zavrnitev tožbe kot neutemeljene.
5. Tožba je utemeljena.
6. V obravnavanem primeru je sporno, ali znesek [REDACTED], ki ga je izplačevalec [REDACTED] plačal za izobraževanje tožnika kot nadzornika (kot zatrjevano s strani tožnika in neprerekano s strani toženke), v zvezi s katerim je davčni organ tožniku tudi priznal za [REDACTED] stroškov (navedeno izrecno v drugostopenjski odločbi, zatrjevano tudi s strani tožnika; torej med strankama tudi o tem ni spora), predstavlja dohodek iz drugega pogodbenega razmerja ali plačilo, ki se ne šteje za boniteto.
7. Dohodki članov nadzornega sveta se štejejo za dohodke iz drugega pogodbenega razmerja po 38. členu ZDoh-2, s tem pa na podlagi drugega odstavka 36. člena ZDoh-2 za dohodek iz zaposlitve, pri čemer slednji na podlagi prvega odstavka cit. člena vključuje vsako izplačilo in boniteto, ki sta povezana z zaposlitvijo. Znesek [REDACTED] ni bil izplačan tožniku, temveč je bil plačan za tožnikovo izobraževanje (s strani toženke neosporavano, in sicer to ni bilo osporavano niti v izpodbijani niti v drugostopenjski odločbi niti v odgovoru na tožbo). V tej zvezi torej ni moč govoriti o izplačilu tožniku, temveč kvečjemu o ugodnosti v smislu

bonitete po 39. členu ZDoh-2. Vendar pa se skladno z 2. točko tretjega odstavka 39. člena ZDoh-2 za boniteto ne štejejo plačila delodajalca za dopolnilno izobraževanje delojemalcev v zvezi s poslovanjem delodajalca. To pomeni, da se tudi plačila stroškov, ki jih družba zagotavlja za izobraževanje članov nadzornega sveta, ne šteje za boniteto, če gre za izobraževanje, ki je v zvezi z poslovanjem družbe.

8. Glede na navedeno ima po presoji sodišča glede pravilne uporabe materialnega prava prav tožnik in je v zadevi prišlo do kršitve materialnega prava, saj izpodbijana odločba, upošteva pri tem tudi razloge drugostopenjske odločbe, ne temelji na zakonski določbi, ki bi morala biti uporabljena in bi lahko njena pravilna uporaba privedla do drugačne odločitve, seveda kolikor so za to podani vsi pogoji (tj. v primeru, da so ugotovljena takšna dejstva, ki vodijo v to, da se to izplačilo ne šteje za boniteto, namreč če se ugotovi, da je bil tožnik v skladu z ocenjenimi potrebami s strani ██████████ napoten na izobraževanje in izpopolnjevanje na področju, ki je bilo v neposredni povezavi z opravljanjem njegovega dela v nadzornem svetu; ta pravnorelevantna dejstva pa je treba šele ugotoviti).
9. Glede na to, da relevantni materialnopravni predpis sploh ni bil uporabljen, saj je davčni organ odločil na podlagi napačne določbe, ki spornega razmerja ne ureja, ker ga ureja druga specialna določba, je sodišče na podlagi 4. točke prvega odstavka 64. člena ZUS-1 izpodbijano odločbo odpravilo ter zadevo v skladu s tretjim odstavkom istega člena v tem delu vrnilo organu, ki je to odločbo izdal, v ponovni postopek.
10. Sodišče je odločilo na seji, brez glavne obravnave, ker je že na podlagi tožbe, izpodbijanega akta ter upravnih spisov očitno, da je treba tožbi ugoditi in izpodbijano odločbo odpraviti na podlagi prvega odstavka 64. člena tega zakona, pa v upravnem sporu ni sodeloval tudi stranski udeleženec z nasprotnim interesom (1. alineja drugega odstavka 59. člena ZUS-1).
11. Glede na to, da je sodišče tožbi ugodilo, je tožnik v skladu s tretjim odstavkom 25. člena ZUS-1 upravičen do povračila stroškov postopka v pavšalnem znesku po Pravilniku o povrnitvi stroškov tožniku v upravnem sporu (in ne do povračila „pravdnih“ stroškov, kot jih opredeljuje tožnik). Sodišče mu je priznalo stroške v znesku 285,00 EUR, povečano za 22 % DDV, skupaj 347,70 EUR, saj je bila zadeva rešena na seji in je tožnika v postopku zastopala pooblaščen odvetniška pisarna. Stroške je toženka dolžna povrniti v roku 15 dni od vročitve te sodbe, z zakonskimi zamudnimi obrestmi od poteka paricijskega roka do plačila.

12. PRAVNI POUK:

Pritožba zoper to sodbo ni dovoljena (prvi odstavek 73. člena ZUS-1).

Ljubljana, 19. maj 2020

Predsednica senata:

Bojana Prezelj Trampuž, l.r.



Ta prepis je soglasen z izvirikom

Podpis pristojne sodne osebe: