



REPUBLIKA
SLOVENIJA
UPRAVNO
SODIŠČE

UPRS Sodba II U 317/2020-11

Sodišče: Upravno sodišče

Oddelek: Upravni oddelek

ECLI: ECLI:SI:UPRS:2022:II.U.317.2020.11

Evidenčna številka: UP00063636

Datum odločbe: 14.12.2022

Senat, sodnik posameznik: Jasna Šegan (preds.), Mojca Medved Ladinek (poroč.), Nevenka Đebi

Področje: DAVKI

Institut: poroštvo - poroštvo za poravnavo davčnih obveznosti - prenos dejavnosti - izogibanje plačilu davka
- posebni ugotovitveni postopek

Zveza: ZDavP-2 člen 148, 148/1

Jedro

Tožnik je že v izjavi prerekal ugotovitve davčnega organa in navajal, da dolžnik in porok nista v nobeni medsebojni povezavi, ter da je z dejavnostjo nadaljeval z namenom preprečitve škode po prenehanju najemnega razmerja z dolžnikom. V predmetni izjavi tožnik resda ni podal nobenih konkretnih dokaznih predlogov, vendar pa sodišče, glede na dejstvo, da neposredna povezanost med davčnim dolžnikom in tožnikom ni izkazana, meni, da bi moral davčni organ v skladu z načelom materialne resnice, uzakonjenim v 5. členu ZDavP-2, izvesti ugotovitveni dokazni postopek.

Izrek

I. Tožbi se ugodi in se odločba Finančne uprave Republike Slovenije, Finančnega urada Koper, številka DT 4934-51841/2019-40 10-720-01 z dne 2. 7. 2019 ter odločba Ministrstva za finance številka DT 499-29-629/2019-4 z dne 26. 8. 2020 odpravita ter se zadeva vrne prvostopenjskemu organu v ponovno odločanje.

II. Tožena stranka je dolžna tožeči stranki povrniti stroške postopka v višini 15,00 EUR v roku 15 dni od prejema te sodbe, po preteku tega roka pa z zakonskimi zamudnimi obrestmi od zapadlosti do plačila.

Obrazložitev

Potek upravnega postopka

1. Finančna uprava Republike Slovenije, Finančni urad Koper, je z izpodbijano odločbo ugotovila, da je tožeča stranka (v nadaljevanju: tožnik) kot porok - oseba, na katero je bila prenesena dejavnost davčnega dolžnika A. - v stečaju, (davčna številka ..., v nadaljevanju tudi: dolžnik), odgovoren za plačilo davčnih obveznosti dolžnika po seznamu izvršilnih naslovov št. DT 4934-51841/2019-21 10-720-01 z dne 7. 5. 2019, v znesku glavnice 46.495,36 EUR, zamudnih obresti 4.109,59 EUR, skupaj torej 50.604,95 EUR, in nadaljnje zamudne obresti od zneska glavnice, ki tečejo od dne 8. 5. 2019 do vključno dneva plačila (1. točka izreka). Znesek iz 1. točke izreka mora biti plačan v 30 (tridesetih) dneh od vročitve odločbe, sicer se bo začel postopek davčne izvršbe. Naveden je tudi način izvršitve plačila, vključno z ugotovitvijo, da je odmerjeni znesek delno že plačan, tako da je preostanek zneska v višini 3.077,76 EUR s pripadajočimi zamudnimi obrestmi od 8. 5. 2019 naprej potrebno plačati v roku 30 dni od vročitve odločbe (2. točka izreka). Stranka trpi stroške, ki jih ima zaradi davčnega postopka. Davčnemu organu posebni stroški niso nastali (3. točka izreka). Pritožba ne zadrži izvršitve odločbe (4. točka izreka).

2. Iz obrazložitve prvostopenjske odločbe izhaja, da je davčni organ ugotovil, da davčnih obveznosti, navedenih v seznamu izvršilnih naslovov št. DT 4934-51841/2019-21 10-820-01 z dne 7. 5. 2019 ni bilo mogoče izterjati od dolžnika A. - v stečaju. V ugotovitvenem postopku je nato davčni organ ugotavljal, ali je mogoče na podlagi prvega odstavka 148. člena Zakona o davčnem postopku (v nadaljevanju: ZDavP-2) uveljavljati plačilo davčnih obveznosti od tožnika kot druge osebe, na katero je bila brez statusnega preoblikovanja prenesena dejavnost z namenom, da bi se dolžnik izognil plačilu davka.

3. Po ugotovitvah davčnega organa sta dolžnik in porok opravljala isto dejavnost na istem sedežu in z istim imenom lokalov ("..." in "..."), prav tako so bili delavci dolžnika prezaposleni k poroku. Dejavnost gostinstva so v omenjenih lokalih že pred tem opravljale družbe B., d.o.o., C., d.o.o. - v stečaju, Č., d.o.o. - v stečaju, nato pa še dolžnik in porok. Davčni organ je v izpodbijani odločbi podrobno opisal okoliščine, na podlagi katerih je ugotovil: da so navedene družbe tako ali drugače povezane s člani družine D. (D. D., njegova partnerica E. E., ki je 100 % lastnica družbe poroka, sin F. F. in hči G. G.); da so vse predhodne družbe kršile davčne predpise (niso imele odprtih poslovnih računov, niso predlagale davčnih obračunov, niso predlagale bilanc pristojni AJPES, niso tekoče prostovoljno plačevale davčnih obveznosti itd.); da so družbe pustile neporavnane obveznosti, in da odgovorne osebe v smislu Zakona o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (ZFPPIPP) niso sprožile potrebnih ukrepov, v dveh primerih pa je bil nastavljen "slamnat direktor" iz Bosne in Hercegovine (BiH), kar se je izkazalo v inšpekcijskem oziroma stečajnem postopku. Davčni organ je prav tako izpostavil, da so tudi navedeni člani družine D. davčni dolžniki, in da sta F. F. ter G. G. v postopku osebnega stečaja.

4. Glede povezave med dolžnikom in porokom je davčni organ navedel, da sorodstvenega razmerja H. H. (zakonitega zastopnika dolžnika) s člani družine D. sicer ni ugotovil, je pa v postopku inšpekcijskega nadzora ugotovil, da dolžnik ni izpolnjeval pogojev za opravljanje gostinske dejavnosti, prav tako ni odprl transakcijskega računa in se ni registriral za DDV. Zraven tega je bil v času od 1. 12. 2017 do 25. 4. 2018 le fiktivni najemodajalec gostinskih prostorov. V postopku inšpekcijskega nadzora je namreč davčni organ ugotovil, da je lastnik nepremičnin družba Č., d.o.o. - v stečaju, medtem ko je fitnes oprema in gostinska oprema v lasti poroka. Iz pridobljene dokumentacije v inšpekcijskem nadzoru nadalje izhaja, da je porok s soglasjem lastnika nepremičnin, družbe Č., d.o.o. - v stečaju, z dne 1. 10. 2014, smel poslovne prostore v najemu oddati v nadaljnji najem. Dolžnik je tako na TRR poroka konstantno plačeval znesek po 1.000,00 EUR kot polog gotovine, in sicer je v času od dne 21. 12. 2017 do dne 10. 4. 2018 plačal najemnino v skupnem znesku 17.200,00 EUR, podpisnik računa pa je bil D. D. Najemodajalec je račun za mesečno najemnino v višini 3.440,00 EUR za štiri mesece leta 2018 izdal šele dne 22. 5. 2017. Tudi iz tega je po mnenju davčnega organa zaključiti, da gre za povezane osebe, saj nepovezani poslovni subjekti ne bi

plačevali najemnine v tako visokih zneskih, ne da bi za to zahtevali prejem računa. Prvostopenjski organ je nadalje po pregledu davčnih blagajn še ugotovil, da porok do dne 25. 4. 2018 ni izdal nobenega računa, z dnevom opravljanja dejavnosti, t. j. z dnem 26. 4. 2018, pa je pričel z izdajanjem računov in je v času od 26. 4. 2018 do 13. 8. 2018 izdal kar 21.975 računov v znesku 136.719,88 EUR.

5. Ministrstvo za finance, Direktorat za sistem davčnih, carinskih in drugih javnih prihodkov, Sektor za upravni postopek na II. stopnji s področja carinskih in davčnih zadev, je po podani pritožbi poroka - sedaj tožnika, z odločbo št. DT 499-29-629/2019-4 z dne 26. 8. 2020 spremenilo 1. točko izreka prvostopenjske odločbe tako, da je porok odgovoren za plačilo davčnih obveznosti dolžnika v znesku 46.495,36 EUR glavnice in 4.109,59 EUR zamudnih obresti, obračunanih do dne 7. 5. 2019, ter nadaljnjih zamudnih obresti od zneska glavnice, ki tečejo od dne 8. 5. 2019 do vključno dneva plačila. Obveznosti temeljijo na izvršilnih naslovih, podrobno opredeljenih v izreku odločbe. V preostalem delu pa je prvostopenjsko odločbo potrdilo in pritožbo zavrnilo.

6. Iz obrazložitve drugostopenjskega organa dodatno izhaja, da je pritožbeni organ po vpogledu v najemno pogodbo z dne 27. 11. 2017, sklenjeno med davčnim dolžnikom kot najemnikom in (pri)tožnikom kot najemodajalcem, ugotovil, da je bila ta sklenjena za določen čas, in sicer za obdobje enega leta (13. člen pogodbe). Iz 14. člena pogodbe izhaja, da pogodbeno razmerje preneha veljati po preteku časa, za katerega je pogodba sklenjena, najemodajalec pa lahko, skladno s 15. členom pogodbe, takoj razdre pogodbo in nemudoma zahteva izpraznitev gostinskih prostorov le v primeru, če najemnik ne ravna s prostori kot dober gospodar in na njih nastaja škoda ali če najemnik ne opravlja dejavnosti, za katero mu je bil poslovni prostor oddan. Za primer, če najemnik ne plačuje najemnine v skladu s sklenjeno najemno pogodbo, pogodbeno določila torej ne predvidevajo razdora pogodbe s takojšnjim učinkom. Glede na navedeno je drugostopenjski organ ocenil pritožbene navedbe, da davčni dolžnik ni izpolnjeval svojih obveznosti po sklenjeni pogodbi, zaradi česar naj bi mu (pri)tožnik iz krivdnega razloga odpovedal najemno pogodbo s takojšnjim učinkom, kot povsem neprepričljive. Drugostopenjski organ je nadalje tudi dodal, da je bil pri davčnem dolžniku dne 25. 4. 2018 začel postopek davčnega inšpekcijskega nadzora, še istega dne je davčni dolžnik prenehal z opravljanjem dejavnosti, že naslednji dan, t. j. 26. 4. 2018, pa je porok - tožnik pričel z opravljanjem dejavnosti v istih prostorih in z isto delovno silo, zaradi česar tudi časovno sosledje po oceni drugostopenjskega organa več kot očitno kaže na to, da se je ista dejavnost nadaljevala z namenom, da bi se davčni dolžnik izognil plačilu davčnih obveznosti. Strinja pa se z navedbo (pri)tožnika, da za odločitev v predmetni zadevi ni bistveno, ali so člani družine D. davčni dolžniki.

Tožbene navedbe

7. Tožnik je vložil tožbo v upravnem sporu iz vseh razlogov, navedenih v 27. členu Zakona o upravnem sporu (v nadaljevanju: ZUS-1). Opozarja, da zgolj na podlagi navedb upravnega organa o "istem naslovu, isti delovni sili in istih osnovnih sredstvih" ni mogoče pravilno in zadostno sklepati na prenos dejavnosti z namenom, da bi se dolžnik izognil plačilu davka. V zvezi s prvim odstavkom 148. členom ZDavP-2 je namreč odločilno, da se izpostavi obstoj dejstva, ki hkrati predstavlja pravno pomemben razlikovalni element, to pa je dejstvo, da dolžnik, prav tako tudi ne njegovo posloводство, nista nikoli bila v nobeni povezavi s tožnikom, poleg tega pa tudi ne gre za povezane osebe v smislu določil ZDavP-2.

8. Tožnik izpostavlja, da je njegova glavna dejavnost parketarstvo, opravljanja gostinske dejavnosti pa ni nadaljeval, niti je od prejšnjega najemnika - dolžnika ni prevzel, temveč je z namenom preprečitve škode po prenehanju najemnega razmerja z dolžnikom šele začel opravljati dejavnost, za katero je bil registriran že prej. Ob tem navaja, da registracija dejavnosti poleg svoje glavne dejavnosti ni prepovedana in zaradi tega

tudi ne more predstavljati nikakršne podlage za obrazložitev naslovnega organa glede njegove odločitve o tako imenovanem poroštvu brez statusne spremembe.

9. Tožnik nadalje opozarja, da davčni organ tudi ni pravilno ugotovil aktualnega dejanskega stanja, saj je v prehodnem obdobju našel novega najemnika, in sicer družbo I., d.o.o., kar je bil tudi njegov namen, vendar pa v tako kratkem času ne bi mogel najti novega najemnika, s tem pa bi mu izpadli tudi dohodki iz oddajanja prostorov v podnajem. V interesu mu je namreč, da opravljanje dejavnosti ni prenehalo, saj bi navedeno imelo negativne posledice ne samo na iskanje novega najemnika, temveč tudi na poslovanje športnega centra kot celote, v katerega je lokal z gostinsko ponudbo močno vpet. Prereka tudi navedbe davčnega organa glede davčnih dolgov družine D. in "slamnatosti" zakonitega zastopnika poroka, direktorja J. J. ter navaja, da ni nič neobičajnega, da sta bila dolžnik in porok registrirana na istem naslovu, saj je logično, da je bil dolžnik registriran na naslovu, ki ga je (pod)najemal, porok pa je lastnik prostorov že od ustanovitve.

10. Tožnik predlaga, da sodišče zasliši D. D., F. F. in G. G. vpogleda v sodni register glede njegove dejavnosti, po izvedenem dokaznem postopku pa izpodbijano odločbo odpravi in toženi stranki naloži povrnitev stroškov, skupaj z zakonskimi zamudnimi obrestmi.

Navedbe tožene stranke

11. Tožena stranka je dne 19. 6. 2020 sodišču predložila upravni spis, v odgovoru na tožbo pa prereka tožbene navedbe v celoti in vztraja pri razlogih iz obrazložitve upravnih odločb. V zvezi s predlaganim zaslišanjem prič še pripominja, da tožnik v upravnem postopku navedenih dokaznih predlogov v upravnem postopku ni podal, zato gre za nedopustno tožbeno novoto, poleg tega pa dokazni predlogi tudi niso ustrezno substancirani. Predlaga, da sodišče tožbo kot neutemeljeno zavrne.

K točki I izreka:

12. Tožba je utemeljena.

13. Predmet presoje v obravnavani zadevi je pravilnost in zakonitost izpodbijane odločbe, s katero je tožena stranka tožniku, kot poroku, naložila plačilo neplačanih davčnih obveznosti dolžnika A. - v stečaju.

14. V prvem odstavku 148. člena ZDavP-2 je določeno, da če davka ni bilo mogoče izterjati iz premoženja dolžnika, se ta izterja iz premoženja povezanih oseb, ki so to premoženje neodplačno oziroma po nižji ceni od tržne pridobile od dolžnika v letu oziroma po letu, v katerem je davčna obveznost nastala, do vrednosti tako pridobljenega premoženja. *Davek* se lahko izterja tudi od druge osebe, na katero je bila prenesena dejavnost dolžnika izven statusnega preoblikovanja z namenom, da bi se dolžnik izognil plačilu davka.

15. Med strankama ni sporno, da davka ni bilo mogoče izterjati iz premoženja dolžnika A. - v stečaju, in da se je ista dejavnost opravljala na istem naslovu, v istih prostorih in z istimi delavci. Sporno pa je, ali je prišlo do prenosa dejavnosti z namenom, da bi se dolžnik izognil plačilu davka.

16. Kot je razvidno iz izpodbijane odločbe in listin v upravnem spisu, je davčni organ dne 8. 5. 2019 tožniku poslal obvestilo o uvedenem postopku in poziv za izjasnitev o ugotovljenih dejstvih in okoliščinah. Tožnik je dne 20. 5. 2019 podal izjavo, v kateri je navajal smiselno enako kot v tožbi, torej je že v izjavi prerekal ugotovitve davčnega organa in navajal, da dolžnik in porok nista v nobeni medsebojni povezavi, ter da je z dejavnostjo nadaljeval z namenom preprečitve škode po prenehanju najemnega razmerja z dolžnikom. V

predmetni izjavi tožnik resda ni podal nobenih konkretnih dokaznih predlogov, vendar pa sodišče, glede na dejstvo, da neposredna povezanost med davčnim dolžnikom in tožnikom ni izkazana, meni, da bi moral davčni organ v skladu z načelom materialne resnice, uzakonjenim v 5. členu ZDavP-2, izvesti ugotovitveni dokazni postopek. Po presoji sodišča bi tako moral davčni organ na ustni obravnavi zaslišati tako zakonitega zastopnika dolžnika H. H., za katerega davčni organ ni ugotovil sorodstvene povezave s člani družine D., kot tudi D. D., in na ta način razčistiti vse okoliščine glede prenosa dejavnosti, po potrebi pa še zaposlene v gostinskih lokalih "... in "..., vse z namenom pravilne in popolne ugotovitve dejanskega stanja. Res je sicer, da na podlagi druge povedi prvega odstavka 148. člena ZDaVP-2 ni treba dokazovati, da se porok in davčni dolžnik štejeta za povezani osebi, kakor tudi, da na medsebojno povezanost kažejo nekateri indici (vnaprejšnja registracija poroka za opravljanje gostinske dejavnosti, ki tudi po oceni sodišča sama po sebi ne more biti sporna, časovno sosledje, predhodno delovanje družb, ki so opravljale gostinsko dejavnost na istem naslovu in so tako ali drugače povezane s člani družine D., neizdajanje sprotnih računov za plačilo najemnine), vendar pa bi moral, po mnenju sodišča, ob konkretiziranem nasprotovanju tožnika posredovanim ugotovitvam, davčni organ navedene okoliščine vendarle nedvoumno raziskati in navedeno obrazložiti v izpodbijani odločbi.

17. Glede na obrazloženo je sodišče, na podlagi 2. točke prvega odstavka 64. člena ZUS-1, izpodbijano odločbo odpravilo, ker je tožena stranka nepopolno ugotovila dejansko stanje. V skladu s tretjim odstavkom 64. člena ZUS-1 je zato sodišče zadevo vrnilo organu, ki je izpodbijani upravni akt izdal, v ponovni postopek.

18. V ponovnem postopku bo moral davčni organ, skladno s četrtem odstavkom 64. člena ZUS-1, dopolniti dokazni postopek z izvedbo ustne obravnave in nato ponovno odločiti o zadevi.

19. Sodišče je na podlagi 2. točke drugega odstavka 59. člena ZUS-1 odločilo brez glavne obravnave, saj je bilo že na podlagi tožbe, izpodbijanega akta in upravnega spisa očitno, da je treba tožbi ugoditi in upravni akt odpraviti, v postopku pa tudi ni sodelovala stranka z nasprotnim interesom. Tudi glede na prakso Evropskega sodišča za človekove pravice (ESČP) pa zadeve davčne narave ne sodijo v okvir prvega odstavka 6. člena Evropske konvencije o varstvu človekovih pravic in temeljnih svoboščin (EKČP)¹. Sodišče je zato odločitev sprejelo na seji senata.

K točki II izreka:

20. V skladu s tretjim odstavkom 25. člena ZUS-1 je tožena stranka dolžna tožniku povrniti stroške postopka. Po določilu prvega odstavka 3. člena Pravilnika o povrnitvi stroškov tožniku v upravnem sporu je tožnik upravičen do povrnitve priglašenih stroškov v višini 15,00 EUR, ki jih je sodišče naložilo v plačilo toženi stranki.

21. Sodna taksa bo tožniku vrnjena po uradni dolžnosti.

22. Obresti od zneska pravnih stroškov je sodišče tožniku prisodilo od dneva zamude, tožena stranka pa bo prišla v zamudo, če stroškov ne bo poravnala v paricijskem roku (prvi odstavek 299. člena Obligacijskega zakonika – OZ v zvezi s 378. členom OZ – enako tudi načelno pravno mnenje Vrhovnega sodišča Republike Slovenije z dne 13. 12. 2006).

¹ Sodba ESČP v zadevi Ferrazzini v Italy, št.44759/98, z dne 12. julij 2001, točka 25 in Študija projekta Pomen prakse in zahtev ESČP za izvedbo glavne obravnave v upravnem sporu, Pravna fakultete v Ljubljani,

2018, str. 37.

Datum zadnje spremembe: 16.03.2023