



**R E P U B L I K A  
S L O V E N I J A  
U P R A V N O  
S O D I Š Č E**

UPRS sodba I U 944/2013

**Sodišče:** Upravno sodišče

**Oddelek:** Javne finance

**ECLI:** ECLI:SI:UPRS:2014:I.U.944.2013

**Evidenčna številka:** UL0008510

**Datum odločbe:** 18.03.2014

**Senat, sodnik posameznik:** Marjanca Faganel (preds.), Zdenka Štucin (poroč.),  
Bogdana Bradač

**Področje:** DAVKI - STVARNO PRAVO

**Institut:** dohodnina - dobiček iz kapitala - odsvojitve nepremičnine - sporazum o ugotovitvi in delitvi  
skupnega premoženja - delitev kapitala iz skupnega premoženja - čas pridobitve nepremičnine

**Zveza:** SPZ člen 39.

ZDoh-2 člen 94, 101, 101/4.

## Jedro

Delitev skupnega premoženja v naravi in v skladu z deleži (zakoncev) na skupnem premoženju ne predstavlja odsvojitve kapitala, kot ga opredeljuje 94. člen Zakona o dohodnini. Drugačnega stališča tudi ne narekuje 101. člen istega zakona. Kadar je zavezanec kapital pridobil kot ena od oseb, ki imajo na njem skupno lastnino, in se tak kapital pozneje razdeli, se po določbi četrtega odstavka 101. člena za čas pridobitve kapitala, ki mu pripade na podlagi delitve, šteje čas, ko je kapital pridobil v skupno lastnino. Razdelitev kapitala, ki je bil pridobljen kot skupna lastnina torej ne vpliva na čas pridobitve, če zavezanec ob razdelitvi prejme kapital v obsegu, ki ustreza pripadajočemu deležu na skupnem premoženju.

## Izrek

Tožbi se ugodi, odločba Davčne uprave Republike Slovenije, Davčnega urada Kranj, št. DT 42152-1244/2011-8-07-130-03 z dne 6. 7. 2012 se odpravi in se zadeva vrne istemu organu v ponovni postopek.

Tožena stranka je dolžna tožeči stranki povrniti stroške tega postopka v znesku 342,00 EUR v roku 15 dni od vročitve te sodbe, od poteka tega roka dalje do plačila z zakonskimi zamudnimi obrestmi.

## Obrazložitev

Prvostopni davčni organ je tožniku z izpodbijano odločbo odmeril in naložil v plačilo dohodnino od dobička

iz kapitala od odsvojitve nepremičnine – solastniškega deleža do 1/2 poslovnega prostora na naslovu ..., K., od davčne osnove 81.247,63 EUR po stopnji 15% v znesku 12.187,15 EUR. Iz razlogov sledi, da je tožnik vložil napoved za odmero dohodnine od dobička iz kapitala pri odsvojitvi navedene nepremičnine. Kot pridobitni naslov je navedel prodajno pogodbo, datum pridobitve 27. 7. 2004 in datum odsvojitve 24. 3. 2011. V ponovnem postopku je vrednost ob pridobitvi (17.576,60 EUR) in vrednost kapitala ob odsvojitvi (100.00 EUR) ugotovljena skladno z napotki pritožbenega organa. Ob upoštevanju stroškov znaša davčna osnova 81.247,63 EUR, od nje pa se skladno z 132. členom Zakona o dohodnini (v nadaljevanju ZDoh-2) odmeri davek po stopnji 15 %.

Ministrstvo za finance je z odločbo DT-499-05-89/2012 z dne 23. 4. 2013 pritožbo tožnika kot neutemeljeno zavrnilo in izpodbijano odločbo potrdilo kot pravilno in skladno z zakonom. V obrazložitvi ugotavlja, da sta dne 24. 3. 2011 tožnik in njegova žena A.A. sklenila Sporazum o ugotovitvi in delitvi skupnega premoženja, iz katerega izhaja, da sta zakonsko zvezo sklenila 30. 4. 1988 in da s sporazumom urejata medsebojna razmerja glede dela premoženja, ki je bilo pridobljeno v času trajanja njune zakonske skupnosti. Skupno premoženje predstavlja poslovni prostor na naslovu ..., K. in stanovanje na naslovu ..., R. Z navedenim sporazumom sta po mnenju pritožbenega organa z davčnega vidika opravljena dva posla: ugotovitev in razdelitev skupnega premoženja in nato zamenjava premoženja v naravi. Sama razdelitev skupnega premoženja ne predstavlja podlage za odmero dohodnine od dobička iz kapitala. Za ugotavljanje dobička iz kapitala je bistven pogoj, da pride do spremembe lastništva kapitala – v kolikor ista oseba ostane lastnik kapitala, podlage za obdavčitev ni. Z določitvijo idealnih deležev na skupnem premoženju se lastništvo kapitala v ničemer ne spremeni, določijo se le idealni deleži. Ko se deleži določijo, je šteti, da je bil posamezni solastnik že od nastanka skupne lastnine lastnik stvari v tem deležu, zato ni mogoče zaključiti, da je z delitvijo pridobil oziroma odsvojil svoj kapital. Navedeno stališče potrjuje tudi določba četrtega odstavka 101. člena ZDoh-2.

Ob upoštevanju določb Stvarnopravnega zakonika (v nadaljevanju SPZ) postopek delitve skupnega premoženja poteka tako, da se ugotovi obseg skupnega premoženja po stvareh, ki ga sestavljajo, nato pa na vsaki posamezni stvari prejšnji skupni lastnik pridobi solastnino. V trenutku dogovora, da sta deleža na skupnem premoženju enaka, sta tožnik in njegova žena na vsaki posamezni nepremičnini pridobila solastnino v deležu vsak do 1/2. V naslednjem koraku, ko sta premoženje razdelila v naravi, pa sta razdelila solastnino, kar po svoji vsebini ne pomeni več delitve skupnega premoženja – to se je z določitvijo idealnih deležev izčrpalo. Način delitve solastnine določa 70. člen SPZ. Tako delitev skupne kot tudi delitev solastnine je potrebno obravnavati z vidika posamezne stvari, saj le to SPZ določa kot osnovno enoto. Tako ni mogoče obravnavati delitve premoženja kot celote več stvari. Tožnik in njegova žena A.A. sta tako izvedla dve delitvi solastnine – v povezavi s poslovnim prostorom je tožnik svoj del odsvojil ženi, ki je postala lastnica nepremičnine v celoti ter tožniku izplačala vrednost njegovega dela, žena pa je odsvojila svoj solastniški delež na stanovanju, tožnik pa ji je to vrednost izplačal. Glede na končni učinek sta tožnik in žena dejansko zamenjala kapital, kar je po 94. členu ZDoh-2 obdavčljiva transakcija. Navedeno utemeljuje tudi 2. stavek četrtega odstavka 101. člena ZDoh-2, v skladu s katerim se za čas pridobitve kapitala v primeru razdelitve solastnine v obsegu, ki presega del, ki zavezancu pripada iz solastništva, šteje čas razdelitve. V kolikor pa se trenutek razdelitve za enega od solastnikov šteje za čas pridobitve, pa se za drugega ta trenutek šteje za čas odsvojitve. Z dnem sklenitve sporazuma je tako A.A. pridobila pravico, da se na poslovnem prostoru vpiše njena izključna lastninska pravica, čeprav ji je bil na podlagi razdelitve skupne lastnine priznan le polovični solastniški delež. Šteje se, da je tega dne pridobila tožnikov delež, isti dan pa se šteje za dan odsvojitve s strani tožnika. Glede na to, da sta vrednost celotnega poslovnega prostora ocenila z 200.000 EUR, je tožnik svoj solastniški delež odsvojil za 100.000 EUR. Iz navedenih razlogov je po presoji pritožbenega organa neutemeljeno stališče tožnika, da fizična delitev stvari iz skupne lastnine zakoncev ne predstavlja odsvojitve v

smislu 94. člena ZDoh-2.

Ne strinja se tudi s trditvijo tožnika, da je čas pridobitve odsvojenega solastniškega deleža enak času odsvojitve. Za čas pridobitve je potrebno natančno interpretirati četrti odstavek 101. člena ZDoh-2. Tožnik je kapital odsvojil kot solastnik, zato je šteti, da ga je pridobil v trenutku, ko je pridobil solastniški delež. Vendar pa je tega pridobil z delitvijo skupne lastnine. Poslovni prostor pa je skupna lastnina zakoncev postal s pridobitvijo na podlagi 51. člena Zakona o zakonski zvezi in družinskih razmerjih (v nadaljevanju ZZZDR). Zato je kot čas pridobitve pravilno upoštevan dan sklenitve kupoprodajne pogodbe.

Tožeča stranka se z odločitvijo ne strinja. Toži iz razlogov po 1., 2. in 3. točki prvega odstavka 27. člena Zakona o upravnem sporu s predlogom, da sodišče brez glavne obravnave izpodbijano odločbo odpravi, toženi stranki pa naloži povrnitev stroškov postopka. Zaradi razlik med skupno lastnino in solastnino je pomembno ali se z določitvijo deležev na skupnem premoženju že vzpostavi solastninska skupnost med zakoncema ali pa stvari ostanejo v skupni lastnini. Režima skupnega premoženja ni mogoče ukiniti drugače kot z delitvijo. Teorija opozarja na razlikovanje med prenehanjem režima skupnega premoženja in delitvijo skupnega premoženja. Do delitve je za skupno premoženje bistven nerazdeljen način pripadnosti premoženjskih (stvarnih in obligacijskih) pravic zakoncev. Določitev deležev na skupnem premoženju še ne pomeni delitve skupnega premoženja – s tem trenutkom se skupna lastnina še ne transformira v solastnino. Z ugotovitvijo deležev ugotovimo le prispevek posameznega zakonca k skupnemu premoženju, ugotovimo le odstotke, v katerih si glede na svoje prispevke v času zakonske skupnosti v smislu drugega odstavka 59. člena ZZZDR zakonca to maso lahko razdelita.

Tudi z davčnega vidika ne more obveljati stališče, da se z določitvijo deležev oblikuje solastnina na posameznih stvareh iz skupnega premoženja od trenutka nastanka skupne lastnine, ker to v celoti zanika režim skupnega premoženja, ki je predpisan v slovenski družinskopravni zakonodaji za premoženjska razmerja med zakoncema. Določitev solastniških deležev je posledica sporazumne delitve skupne stvari – delitve, ki je pravni posel. Solastniška skupnost tako nastane šele s sporazumom in njen nastanek tudi za potrebe davčnega postopka ne more biti drugačen. Sploh pa ne ob dejstvu, da že sam davčni organ ugotavlja, da gre z davčnega vidika za dva pravna posla. Najprej razdelitev in nato menjavo posameznih solastniških nepremičnin. Ker je solastnina nastala s sporazumom, pa ni mogoče trditi, da je bil zamenjani solastniški delež pridobljen že v trenutku nastanka skupne lastnine.

Tožena stranka v odgovoru na tožbo vztraja pri izpodbijani odločitvi in pri razlogih. Predlaga zavrnitev tožbe.

Tožba je utemeljena.

Lastninska pravica se pridobi na podlagi pravnega posla, dedovanja, zakona ali odločbe državnega organa (39. člen SPZ). Navedeno pravilo velja tudi za pridobitev solastninske pravice. Sporazum o delitvi skupnega premoženja je zato pravni naslov za pridobitev solastninske pravice le, če jo stranki z njim dogovorita. Z določitvijo deležev na skupnem premoženju se solastniški deleži ne vzpostavijo po samem zakonu. Sporazum namreč obsega soglasje zakoncev o obsegu skupnega premoženja, deležu posameznega zakonca na skupnem premoženju in o načinu delitve. Če je dogovorjena fizična delitev skupnega premoženja, postane vsak od zakoncev samostojni lastnik konkretno določenih stvari, ki sodijo v skupno premoženje. Fizična delitev je torej način delitve skupnega premoženja in ne, kot meni tožena stranka, delitev solastnine, ki naj bi bila vzpostavljena z ugotovljenim deležem zakoncev na skupnem premoženju. V določbah ZDoh-2 pa sodišče ne najde podlage, ki bi narekovala drugačno davčno obravnavo razdružitve skupnega premoženja med zakoncema od zgoraj opisane.

V obravnavanem primeru s Sporazumom o ugotovitvi in delitvi skupnega premoženja z dne 24. 3. 2011, ki se nahaja v upravnem spisu, delitev skupnega premoženja z vzpostavitvijo solastninskih deležev ni dogovorjena. Dogovorjena je fizična delitev skupne lastnine. Sodišče se zato ne strinja s stališčem tožene stranke, da sta z davčnega vidika s sporazumom opravljena dva posla: razdelitev skupnega premoženja in menjava z delitvijo nastalih solastninskih deležev na vsaki od nepremičnin, ki sta predmet delitve.

Ob upoštevanju navedenega torej sodišče, drugače kot tožena stranka, meni, da delitev skupnega premoženja v naravi in v skladu z deleži (zakoncev) na skupnem premoženju ne predstavlja odsvojitve kapitala, kot ga opredeljuje 94. člen ZDoh-2. Drugačnega stališča tudi ne narekuje 101. člena ZDoh-2. V navedeni določbi zakona je namreč določen le način ugotavljanja časa pridobitve kapitala, ki je relevanten v primeru njegove odsvojitve. Kadar je zavezanec kapital pridobil kot ena od oseb, ki imajo na njem skupno lastnino, in se tak kapital pozneje razdeli, se po določbi četrtega odstavka 101. člena ZDoh-2 za čas pridobitve kapitala, ki mu pripade na podlagi delitve, šteje čas, ko je kapital pridobil v skupno lastnino. Razdelitev kapitala, ki je bil pridobljen kot skupna lastnina torej ne vpliva na čas pridobitve, če zavezanec ob razdelitvi prejme kapital v obsegu, ki ustreza pripadajočemu deležu na skupnem premoženju.

Ker temelji izpodbijana odločba na napačni uporabi določb ZDoh-2, je sodišče tožbi ugodilo, izpodbijano odločbo odpravilo na podlagi 4. točke prvega odstavka 64. člena Zakona o upravnem sporu (v nadaljevanju ZUS-1) in zadevo vrnilo davčnemu organu prve stopnje, da v zadevi ponovno odloči skladno s stališčem te sodbe.

Odločitev o stroških temelji na tretjem odstavku 25. člena ZUS-1 in drugem odstavku 3. člena Pravilnika o povrnitvi stroškov tožniku v upravnem sporu (Uradni list RS, št. 24/07, 107/13).

Dejansko stanje med strankama ni sporno, zato je sodišče v zadevi odločilo brez glavne obravnave (prvi odstavek 59. člena ZUS-1).

**Datum zadnje spremembe: 23.09.2014**