



UPRAVNO SODIŠČE  
REPUBLIKE SLOVENIJE

**Evidenčna številka:** UP00048417

**Datum odločbe:** 14.07.2021

**Senat, sodnik posameznik:** Valentina Rustja

**Področje:** DAVKI - IZVRŠILNO PRAVO

**Institut:** davčna izvršba - prisilna izterjava davčnega dolga - osebni stečaj - izvršilni naslov - izpodbijanje izvršilnega naslova

**Zveza:** ZDavP-2 člen 145, 145/1, 145/2, 145/2-4, 151, 157

## Jedro

Okoliščina, da je izvršilni naslov naknadno pravnomočno odpravljen, spremenjen ali razveljavljen, in vse ostale za izvršbo relevantne po izdaji sklepa o davčni izvršbi nastale okoliščine, se upoštevajo v okviru instituta ustavitve davčne izvršbe (glej 155. člen ZDavP-2), v okviru katerega se s sklepom o ustavitvi davčne izvršbe odpravijo oziroma razveljavijo tudi izvršena dejanja v postopku davčne izvršbe. Niso pa to okoliščine oziroma ugovori, ki bi jih bilo mogoče z uspehom uveljavljati v pravnem sredstvu zoper sklep o davčni izvršbi.

## Izrek

I. Tožba se zavrne.

II. Vsaka stranka trpi svoje stroške tega postopka.

## Obrazložitev

1. Z uvodoma navedenim sklepom o davčni izvršbi na dolžnikove denarne prejemke z dne 22. 6. 2018 (v nadaljevanju: izpodbijani sklep ali sklep z dne 22. 6. 2018) je Finančna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju: FURS ali prvostopenjski organ) sklenila, da se zoper tožnika opravi davčna izvršba dolgovanega zneska obveznosti, ki znaša na dan 22. 6. 2018: glavnica 50,00 EUR in stroški sklepa 10,00 EUR, skupaj 60,00 EUR, z nadaljnjimi zamudnimi obrestmi, ki se obračunajo od 23. 6. 2018 do plačila posamezne obveznosti. V nadaljevanju izreka se Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (v nadaljevanju: ZPIZ) Slovenije kot izplačevalcu nalaga, da izvrši sklep z rubežem tožnikovih denarnih prejemkov, ob upoštevanju zakonskih omejitev, ki so povzete v 3. točki izreka. Kot je razvidno iz 4. točke

izreka, izvršilni naslov za izdajo izpodbijanega sklepa predstavlja sklep FURS št. 4934-72437/2018-1 z dne 16. 5. 2018 (v nadaljevanju: sklep z dne 16. 5. 2018), po katerem je tožnik dolžan plačati stroške v višini 50,00 EUR, medtem ko se znesek 10,00 EUR terja za stroške samega izpodbijanega sklepa. V njegovem izreku je še navedeno, da se izplačevalcu prepoveduje izplačati zarubljeni del denarnih prejemkov tožniku, da ta plača vse stroške davčne izvršbe ter da tožnikova pritožba in ugovor izplačevalca ne zadržita izvršitve izpodbijanega sklepa. V obrazložitvi le-tega prvostopenjski organ pojasnjuje, da po podatkih davčne knjigovodske evidence tožnik v predpisanem roku ni poravnal navedene obveznosti po sklepu z dne 16. 5. 2018, zato je bilo treba začeti davčno izvršbo v skladu z določbami Zakona o davčnem postopku (v nadaljevanju: ZDavP-2), ki so citirane v nadaljevanju obrazložitve.

2. Tožnikovo pritožbo zoper sklep z dne 22. 6. 2018 je Ministrstvo za finance z odločbo št. DT-499-29-594/2018-2 z dne 27. 12. 2018 zavrnilo. V obrazložitvi drugostopenjski organ povzema določbe 143. in 145. člena ZDavP-2 ter ugotavlja, da ima izpodbijani sklep vse sestavine, ki jih določa 151. člen tega zakona. Pojasnjuje, da je FURS s (predhodno izdanim) sklepom (o davčni izvršbi na premoženje št. DT 4934-72437/2018-1 06-720-12) z dne 16. 5. 2018 zoper tožnika začel davčno izvršbo dolžnega zneska davčnih obveznosti v skupni višini 4.769,76 EUR in mu ob tem naložil še plačilo stroškov izdaje omenjenega sklepa v znesku 50,00 EUR. Po tretjem odstavku 157. člena ZDavP-2 pritožba zoper sklep z dne 16. 5. 2018 ne zadrži začete davčne izvršbe. Sklep z dne 16. 5. 2018 je bil tožniku vročen 6. 6. 2018 in je tako postal izvršljiv. Stroški postopka pobiranja davkov, kamor sodijo tudi stroški izdaje sklepa o davčni izvršbi, se po 3. členu ZDavP-2 štejejo za davek. Če stroški davčne izvršbe niso poravnani, izvršljiv sklep o davčni izvršbi, s katerim so bili naloženi v plačilo dolžniku, postane samostojen izvršilni naslov za njihovo izterjavo (tako sodba tega sodišča I U 1337/2017 z dne 28. 8. 2018 ter sklep Višjega sodišča v Ljubljani I Ip 3823/2014 z dne 13. 11. 2014). Ker v konkretnem primeru stroški sklepa z dne 16. 5. 2018 niso bili poravnani (v postopku zadevne premoženjske izvršbe je bil 6. 6. 2018 sestavljen t.i. nični rubežni zapisnik), je bil zaradi njihove izterjave izdan izpodbijani sklep. Drugostopenjski organ poudarja, da je za začetek davčne izvršbe bistvena izvršljivost in ne pravnomočnost izvršilnega naslova. Sklep z dne 16. 5. 2018 je izvršljiv in pomeni veljaven izvršilni naslov po 145. členu ZDavP-2. To, da stroški v višini 50,00 EUR do izdaje izpodbijanega sklepa niso bili poravnani, pa glede na vsebino pritožbe niti ni sporne. Drugostopenjski organ zavrača očitke, da je izdaja izpodbijanega sklepa v nasprotju z načelom sorazmernosti in ekonomičnosti postopka, ter pojasnjuje še, da se pravilnost in zakonitost sklepa o davčni izvršbi presoja glede na stanje v času njegove izdaje, po tem nastale spremenjene okoliščine pa lahko vplivajo le na nadaljnje vodenje postopka izvršbe. Če bi bil sklep z dne 16. 5. 2018 kot izvršilni naslov v postopku s pravnimi sredstvi pravnomočno odpravljen, bi to pomenilo razlog za ustavitev davčne izvršbe (155. člen ZDavP-2). Zgolj v pojasnilo tako drugostopenjski organ doda, da je bila tožnikova pritožba zoper sklep z dne 16. 5. 2018 zavrnjena z odločbo št. DT-499-29-519/2018-7 z dne 21. 12. 2018.

3. Tožnik je vložil tožbo v upravnem sporu zaradi odprave sklepov FURS št. DT 4934-71960/2018-1 06 z dne 15. 5. 2018 (o davčni izvršbi na tožnikove denarne prejemke zaradi izterjave obveznosti v skupnem znesku 4.778,81 EUR) in št. DT 4934-71959/2018-1 06 z dne 15. 5. 2018 (o davčni izvršbi na tožnikova denarna sredstva zaradi izterjave obveznosti v navedenem znesku; v nadaljevanju: sklepa z dne 15. 5. 2018), odprave že navedenega sklepa z dne 16. 5. 2018 (o davčni izvršbi na tožnikove premoženjske obveznosti v skupnem znesku 4.819,76 EUR, od tega 50,00 EUR za stroške davčne izvršbe) ter odprave izpodbijanega sklepa z dne 22. 6. 2018.

4. V tožbi je navedel, da je prejel sklepe za izterjavo obveznosti v višini 4.819,76 EUR, ki temeljijo na v njih navedenih izvršilnih naslovih, vendar pa tožnik ni davčni dolžnik. V tej zvezi pojasnjuje, da se je zoper njega vodil postopek osebnega stečaja št. St ... (od oklica začetka stečajnega postopka 31. 1. 2014 do

pravnomočnosti sklepa o njegovem končanju z dne 8. 3. 2018), v katerem je bil tožniku izdan pravnomočni sklep o odpustu obveznosti z dne 24. 8. 2017. Davčni organ sedaj izterjuje terjatve, ki si jih v postopku osebnega stečaja ni poplačal. Te terjatve ne spadajo med terjatve, za katere po določbah Zakona o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (v nadaljevanju: ZFPPIPP) ne velja sklep o odpustu obveznosti, niti ni krivda za neplačilo dolga na strani tožnika, ampak je na strani davčnega organa. Ta je upnik davčnih terjatev, ki so nastale z upravljanjem in prodajo premoženja stečajne mase tekom stečajnega postopka in zato pomenijo stroške stečajnega postopka. Položaj takšnega upnika je varovan s pravico do prednostnega poplačila in z možnostjo prisilne izvršitve obveznosti (131. člen ZFPPIPP), ki bi jih poplačal stečajni upravitelj za račun stečajnega postopka. Vendar v slednjem davčni organ ni zahteval poplačila terjatev skozi procesne pravice, ki jih ima po zakonu, svojo procesno neaktivnost pa skuša sedaj prevaliti na tožnika. Davčni organ bi se lahko prepričal, da je stečajna masa višja od stečajnih stroškov, in se prednostno poplačal. Na sklep o končanju stečajnega postopka bi, če kot upnik stečajnih stroškov ni bil poplačan, moral vložiti pritožbo, predhodno bi lahko vložil tudi pritožbo zoper sklep o končni razdelitvi. Tožnik še izpostavlja, da s sklepom o končanju stečajnega postopka pravna subjektiviteta stečajnega dolžnika ugasne ter da mora davčni organ davčne odločbe pravilno vročati. Tožniku je bila v času trajanja stečajnega postopka omejena poslovna sposobnost, zato po zakonu ne plačuje stroškov stečajnega postopka niti ne more tega od njega zahtevati davčni organ. Ta je bil seznanjen, da so vse tožnikove nepremičnine oblikovale stečajno maso, in tudi z njihovimi prodajami. Vendar pa davčnega dolga ni prvenstveno uveljavljal v stečajnem postopku, temveč je čakal več let in z izterjavo pričel šele po pravnomočnem končanju osebnega stečaja nad tožnikom. Zato je kršil prvi odstavek 143. člena ZDavP-2 in osnovno načelo davčne izvršbe, po katerem je organ dolžan upoštevati osebno dostojanstvo davčnega dolžnika in poskrbeti, da je izvršba zanj čim manj neugodna (drugi odstavek 142. člena ZDavP-2). Z izpodbijanimi sklepi posega v tožnikov edini dohodek (pokojnino) in s tem v njegovo ustavno pravico do zasebne lastnine, čeprav bi se lahko poplačal v postopku osebnega stečaja.

5. Tožnik je v tožbi predlagal, naj sodišče razsodi, da se navedeni sklepi o davčni izvršbi z dne 15. 5. 2018, 16. 5. 2018 in 22. 6. 2018 odpravijo oziroma razveljavijo ter se ugotovi, da tožnik ni dolžnik davčnega dolga po v njih naštetih izvršilnih naslovih. Zahteval je tudi, da mu toženka povrne stroške postopka, v primeru zamude z zakonskimi zamudnimi obrestmi. Kot dokaze je v tožbi predlagal navedene sklepe z dne 15. 5. 2018, 16. 5. 2018 in 22. 6. 2018, svoje pritožbe zoper te sklepe in odločbo Ministrstva za finance z dne 21. 12. 2018 (s katero so bile v en postopek združene in nato zavrjnene tožnikove pritožbe zoper sklepe z dne 15. 5. 2018 in 16. 5. 2018), tožbi je priložil tudi odločbo Ministrstva za finance z dne 27. 12. 2018 (s katero je bila zavrjnena pritožba zoper izpodbijani sklep z dne 22. 6. 2018) in končno poročilo stečajnega upravitelja v zadevi St ... z dne 1. 2. 2018 ter predlagal vpogled v stečajni spis St .... V utemeljitev zahteve za izdajo začasne odredbe, ki jo je podal hkrati s tožbo, je predložil obvestilo ZPIZ Slovenije o svojih prejemkih, obvestilo o prometu in stanju na svojem TRR in zdravniško potrdilo z dne 11. 2. 2019.

6. Zahtevo za izdajo začasne odredbe, ki jo je tožnik, kot rečeno, vložil hkrati s tožbo, je sodišče zavrnilo s sklepom III U 45/2019-10 z dne 21. 2. 2019, ki je pravnomočen.

7. Toženka, ki je sodišču predložila upravne spise zadev, je v odgovoru na tožbo zoper sklep z dne 22. 6. 2018 prerekala tožbene navedbe ter vztrajala pri razlogih iz obrazložitve navedenega sklepa in drugostopenjske odločbe z dne 27. 12. 2018. Predlagala je, da sodišče tožbo zoper sklep z dne 22. 6. 2018 zavrne.

8. Tožnik je v nadaljnji vlogi dodatno utemeljeval, da obveznosti, ki pomenijo stroške stečajnega postopka, niso dolgovi bivšega stečajnega dolžnika; da se odločbe, namenjene stečajnemu dolžniku, v času stečajnega

postopka vročajo stečajnemu upravitelju ter da se z začetkom postopka osebnega stečaja omeji poslovna in procesna sposobnost stečajnega dolžnika, ki se zato ne more veljavno izjasnjevati v postopkih.

9. S sklepom III U 45/2019-21 z dne 23. 4. 2021 je sodišče sklenilo, da se postopek razdruži tako, da se v upravnem sporu pod št. III U 45/2019 obravnava in odloča o tožbi zoper sklepa z dne 15. 5. 2018 in sklep z dne 16. 5. 2018, v tem upravnem sporu pod št. III U 93/2021 pa se obravnava in odloča o tožbi zoper izpodbijani sklep z dne 22. 6. 2018. Istega dne, torej 23. 4. 2021 je sodišče s sklepom III U 93/2021-3, ki ga je senat sprejel na podlagi 3. alineje drugega odstavka 13. člena Zakona o upravnem sporu (v nadaljevanju: ZUS-1), sklenilo, da bo v zadevi pod št. III U 93/2021 odločal sodnik posameznik.

10. Sodišče je v tem upravnem sporu za dne 13. 7. 2021 razpisalo glavno obravnavo, na katero sta bila pravilno povabljeni tožnik in toženka, ki pa se obravnave nista udeležila. Toženka je sodišču že z vlogo z dne 18. 5. 2021 sporočila, da soglaša, da sodišče v tej zadevi odloči brez glavne obravnave na podlagi vlog strank in pisnih dokazov ter da se glavni obravnavi odpoveduje. Tožnik je v vlogi z dne 12. 7. 2021 sporočil, da se obravnave ne bo udeležil, in prosil, da sodišče odloči na podlagi stanja spisa ter upošteva njegove navedbe v tožbi in ostalih vlogah. Pri tem je še izpostavil, da je tukajšnje sodišče s sodbo III U 45/2019-23 z dne 23. 4. 2021 razveljavilo (pravilno: odpravilo - op. sodišča) sklepa z dne 15. 5. 2018 in sklep z dne 16. 5. 2018 ter zadeve vrnilo v ponovni postopek, kjer pa jih je FURS s sklepi z dne 23. 6. 2021 v celoti razveljavil in obveznosti storniral. Sodišče glede na zgoraj povedano glavne obravnave dne 13. 7. 2021 ni opravilo in je v tem upravnem sporu odločilo brez nje (tretji odstavek 58. člena ZUS-1).

K I. točki izreka:

11. Predmet presoje v tem upravnem sporu je (le) pravilnost in zakonitost izpodbijanega sklepa z dne 22. 6. 2018 (tožba zoper ostale tri napadene sklepe o davčni izvršbi, to je sklepa z dne 15. 5. 2018 in sklep z dne 16. 5. 2018, se je, kot že povedano, obravnavala v upravnem sporu pod št. III U 45/2019; iz nadaljevanja te obrazložitve pa je razvidno tudi, da na podlagi tožbe zoper sklep o davčni izvršbi ni mogoče presojati pravilnosti in zakonitosti aktov, ki kot izvršilni naslovi pomenijo podlago za začetek davčne izvršbe).

12. Po presoji sodišča je sklep o davčni izvršbi z dne 22. 6. 2018 pravilen in zakonit, pravilen je bil tudi postopek njegove izdaje. Kolikor iz te obrazložitve ne izhaja drugače, sodišče sledi razlogom, s katerimi sta navedeni sklep utemeljila prvostopenjski organ in ob odločanju o pritožbi dodatno še drugostopenjski organ, ki je tudi odgovoril na vse pritožbene ugovore. Sodišče teh razlogov ponovno ne navaja (drugi odstavek 71. člena ZUS-1) ter glede tožbe zoper sklep z dne 22. 6. 2018 le še dodaja:

13. Kot določa 143. člen ZDavP-2, davčni organ začne davčno izvršbo, če davek ni plačan v rokih, predpisanih z zakonom (prvi odstavek), in sicer se izvršba začne z izdajo sklepa o davčni izvršbi (drugi odstavek). Za davek se po četrtem odstavku 3. člena ZDavP-2 štejejo tudi stroški postopka pobiranja davkov, če ni s tem zakonom drugače določeno. V skladu s prvim odstavkom 145. člena ZDavP-2 se davčna izvršba opravi na podlagi izvršilnega naslova. Ta mora biti izvršljiv, kar je razvidno (tudi) iz določb drugega odstavka 145. člena ZDavP-2, v katerem so naštetih izvršilni naslovi v smislu prvega odstavka tega člena; med le-te po 4. točki drugega odstavka 145. člena ZDavP-2 spada tudi izvršljiv sklep davčnega organa. Sklep o davčni izvršbi mora imeti v 151. členu ZDavP-2 določene sestavine.

14. Glede na zakonsko ureditev po ZDavP-2 je za odločitev v obravnavanem primeru bistveno, da je bil tožniku izdan sklep z dne 16. 5. 2018, s katerim je bilo od njega zahtevano tudi plačilo stroškov davčne izvršbe v znesku 50,00 EUR. Sklep z dne 16. 5. 2018 je bil tožniku vročen 6. 6. 2018. Vse navedeno se je

odvilo že po tem, ko je bil postopek osebnega stečaja nad tožnikom pravnomočno zaključen, kar izhaja iz tožbenih navedb in med strankama niti ni sporno, kot tudi ni sporno, da navedena obveznost v višini 50,00 EUR do izdaje izpodbijanega sklepa (z) dne 22. 6. 2018 ni bila poravnana. To pomeni, da so bili ob izdaji izpodbijanega sklepa izpolnjeni predpisani pogoji za začetek davčne izvršbe, saj je obstajal izvršilni naslov (sklep z dne 16. 5. 2018), ki je bil izvršljiv (glej še določbe drugega in četrtega odstavka 224. člena Zakona o splošnem upravnem postopku, ZUP, v zvezi s tretjim odstavkom 2. člena ZDavP-2), in po tem izvršilnem naslovu neplačana obveznost, ki se šteje za davek. Znesek stroškov izpodbijanega sklepa v višini 10,00 EUR ima podlago v določbah prvega odstavka 152. člena ZDavP-2 in 66. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davčnem postopku. Že prvostopenjski organ pa je v svoji obrazložitvi navedel tudi pravno podlago za tek nadaljnjih zamudnih obresti.

15. Sodišče po navedenem ne more slediti tudi sicer (pre)splošno podanim ugovorom, da izdaja izpodbijanega sklepa pomeni nedopustni poseg v ustavno pravico do zasebne lastnine in kršitev določb ZDavP-2 ter temeljnih načel, ki jih omenja tožba, oziroma načel sorazmernosti in ekonomičnosti postopka. Pri tem gre pripomniti, da po ugotovitvah drugostopenjskega organa, ki jih tožnik ne prereka, premičninska izvršba po sklepu z dne 16. 5. 2018 (v zvezi s čimer je bil sestavljen rubežni zapisnik z dne 6. 6. 2018) ni bila uspešna. Prvostopenjski organ je zato zaradi izterjave neplačanega zneska stroškov po sklepu z dne 16. 5. 2018 z izpodbijanem sklepom začel davčno izvršbo na drugo sredstvo izvršbe, to je tožnikove prejemke pri ZPIZ Slovenije. Pri tej izvršbi se (kot je razvidno tudi iz izreka izpodbijanega sklepa) upoštevajo omejitve po ZDavP-2, ki zagotavljajo, da dolžniku kljub izvršbi ostanejo nujna sredstva za preživetje.

16. V obravnavanem primeru zavzeta stališča podpira tudi že oblikovana sodna praksa, ki jo je v svoji odločbi navedel drugostopenjski organ. Glede na vsebino tožbe sodišče tako zgolj ponovno izpostavlja, da je za izdajo izpodbijanega sklepa in za njegovo presojo v upravnem sporu, relevantno dejansko in pravno stanje ob izdaji izpodbijanega sklepa, ter nadalje, da upošteva je sedmi odstavek 157. člena ZDavP-2 s pritožbo in posledično tudi s tožbo zoper sklep o davčni izvršbi ni mogoče izpodbijati samega izvršilnega naslova. Okoliščina, da je izvršilni naslov naknadno pravnomočno odpravljen, spremenjen ali razveljavljen, in vse ostale za izvršbo relevantne, po izdaji sklepa o davčni izvršbi nastale okoliščine, se upoštevajo v okviru instituta ustavitve davčne izvršbe (glej 155. člen ZDavP-2), v okviru katerega se (s sklepom o ustavitvi davčne izvršbe) odpravijo oziroma razveljavijo tudi izvršena dejanja v postopku davčne izvršbe (nato pa tej odločitvi ustrezno odpravijo njihove posledice). Niso pa to okoliščine oziroma ugovori, ki bi jih bilo mogoče z uspehom uveljavljati v pravnem sredstvu zoper sklep o davčni izvršbi.

17. Tožbe zoper sklep z dne 22. 6. 2018 torej ni mogoče uspešno utemeljevati z navedbami, s katerimi tožnik izpodbija sklep z dne 16. 5. 2018 (in še manj z navedbami, s katerimi izpodbija sklep z dne 15. 5. 2018) ali v teh sklepih navedene izvršilne naslove, ter za takšne navedbe predlaganimi dokazi (v tem smislu v dokaz ponujenimi sklepi z dne 15. 5. 2018 in 16. 5. 2018, pritožbami zoper te sklepe in drugostopenjsko odločbo z dne 21. 12. 2018, končnim poročilom stečajnega upravitelja z dne 1. 12. 2018 in pavšalno podanim predlogom za vpogled v stečajni spis St ..., izvedbi katerega pa se je tožnik, ker se glavne obravnave ni udeležil, tudi sicer odrekel). Drugih navedb (ki bi bile glede na relevantno ureditev iz ZDavP-2 pomembne za presojo sklepa z dne 22. 6. 2018) pa tožnik v upravnem sporu ni podal. Kot izhaja iz predhodne obrazložitve, okoliščina, da so bili sklep z dne 16. 5. 2018 in sklep z dne 15. 5. 2018 glede na pravnomočno sodbo tega sodišča III U 45/2019 z dne 23. 4. 2021 odpravljeni, ni relevantna za presojo pravilnosti in zakonitosti sklepa z dne 22. 6. 2018. Omenjena okoliščina je pomembna za izdajo (in presojo) sklepa o ustavitvi davčne izvršbe (začete s sklepom z dne 22. 6. 2018), ki ga davčni organ po 155. členu ZDavP-2 izda po uradni dolžnosti ali pa na zahtevo dolžnika in v katerem odloči tudi o odpravi oziroma razveljavitvi v postopku davčne izvršbe morebiti izvršenih dejanj.

18. Glede na obrazloženo je moralo sodišče tožbo zoper izpodbijani sklep z dne 22. 6. 2018 kot neutemeljeno zavrniti (prvi odstavek 63. člena ZUS-1).

K II. točki izreka:

19. Odločitev o stroških tega postopka temelji na določbi četrtega odstavka 25. člena ZUS-1, po kateri v primeru, ko sodišče tožbo zavrne, vsaka stranka trpi svoje stroške postopka.

**Datum zadnje spremembe:** 04.11.2021