



**Mojca Kunšek,**  
mag. ekonomskih  
znanosti, direktorica  
Agencije RS za  
javnopravne evidence  
in storitve

Sodne izvedence, sodne cenilce in sodne tolmače opredeljujejo določbe 12. poglavja Zakona o sodiščih (ZS).<sup>1</sup> Skupno jim je, da so imenovani za neomejen čas na podlagi dokazovanja strokovnih znanj in prisege pred ministrom za pravosodje. Prav tako je pridobitev njihovega strokovnega mnenja, izvida in cenitve odvisna od potrebe sodišča, ki zaprosi za mnenje sodnega izvedenca ali sodnega cenilca v zadevnem primeru v sodnem postopku, ali pa za mnenje zaprosi upravni organ v upravnem postopku. Ministrstvo za pravosodje v skladu z 88. členom ZS vodi imenik sodnih izvedencev, sodnih cenilcev in sodnih tolmačev, ki zajema podatke o posamezni osebi in njegovem strokovnem znanju, EMŠO, naslov bivališča, kot tudi zaposlitev ali kak drug status.

# Davčna obravnava dohodkov sodnih cenilcev je odvisna od načina opravljanja dela

Za svoje izvedensko mnenje izvedenec prejme nagrado, ki mu jo določi sodišče ali upravni organ, prav tako pa je upravičen tudi do povrnitve stroškov, ki jih je imel s pripravo izvedenskega mnenja. Če izvedenec zamuja z izvedbo mnenja, mu lahko naročnik nagrado tudi zniža. Po 92. členu ZS to velja tudi za sodne cenilce in sodne tolmače.

## V preteklosti različna obravnava

Temeljni pogoj za davčno obravnavo posameznika je njegov vpis v davčni register. V skladu z določbami Zakona o finančni upravi (ZFU)<sup>2</sup> se v davčni register vpiše fizična ali pravna oseba, ki ni samostojni podjetnik posameznik in ni vpisana v sodni register, opravlja dejavnost in je vpisana v kak drug register.

Dosedanja praksa vpisovanja teh oseb je temeljila na stališču takratne Davčne uprave RS (danes Finančna uprava RS)<sup>3</sup> iz leta 2008 in sledila rešitvi, da se sodni cenilci, izvedenci in tolmači obravnavajo kot kategorija subjektov, ki so se v davčni register vpisovali na podlagi četrtega odstavka Zakona o davčni službi (ZDS-1)<sup>4</sup> (zdaj četrtega odstavka ZFU). Dogajalo se je tudi to, da so bili subjekti, ki so bili vpisani v imenik in imeli ustrezno licenco, vpisani tudi v Poslovni register.

To pa je pripeljalo do različne obravnave istih proslilcev, neustreznih vpisov v poslovni register oziroma vpisov fizičnih oseb, ki so sicer opravljale to dejavnost, vendar le občasno oziroma le ob pozivu sodišča.

## Davčna obravnava je odvisna od pogostosti opravljanja storitve

V povezavi z vprašanjem davčne obravnave teh oseb gre po ZFU za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, za katero ni registrskega organa (četrti odstavek 52. člena ZFU).

Po določbah ZS in mnenju Ministrstva za pravosodje gre pri teh osebah za netržno dejavnost, saj svoje delo opravljajo občasno, po naročilu in pod pogoji naročnika, ki je v teh primerih sodišče ali upravni organ.

Te osebe na zahtevo sodišča v stečajnih oziroma sodnih postopkih opravljajo določene storitve v neodvisnem razmerju, saj niso izpolnjeni pogoji iz 2. točke tretjega odstavka 35. člena Zakona o dohodnini (ZDoh-2),<sup>5</sup> po katerih bi oseba izvajala storitev na podlagi zagotavljanja sredstev in pogojev s strani naročnika in na podlagi katerih bi bilo mogoče razmerje med temi osebami in naročnikom opredeliti za odvisno pogodbeno razmerje.

Na tej podlagi je treba pri dohodninski obravnavi dohodkov upraviteljev, sodnih izvedencev, cenilcev, tolmačev in mediatorjev v vsakem primeru posebej razlikovati med tremi situacijami:

- 1. osebe občasno opravijo delo za sodišče, hkrati pa ne opravljajo istovrstne neodvisne samostojne dejavnosti:** dohodek je obravnavan kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja po tretjem odstavku 38. člena ZDoh-2;
- 2. osebe občasno opravijo delo za sodišče, hkrati pa opravljajo istovrstno neodvisno samostojno dejavnost:** dohodek je obravnavan kot dohodek iz opravljanja dejavnosti po 46. členu ZDoh-2, ki jo oseba izvaja v eni od pravno formalnih oblik podjetniške dejavnosti po predhodni registraciji kot poslovni subjekt;
- 3. osebe neprekinjeno opravljajo dela za sodišče:** dohodek je obravnavan kot dohodek iz opravljanja dejavnosti po 46. členu ZDoh-2.

S tega vidika oziroma ob upoštevanju različnih kontinuitet izvajanja te storitve je Ministrstvo za finance tudi pristopilo k spremembi omenjenega stališča<sup>6</sup> v smeri, da cenilci, izvedenci, tolmači in stečajni upravitelji, ki so v davčnem registru vpisani kot druge osebe z dejavnostjo, in ne kot samostojni podjetniki, sami opredelijo, ali svojo dejavnost opravljajo redno, neprekinjeno in so se zato dolžni vpisati v Poslovni register ali pa svojo dejavnost opravljajo le občasno, po naročilu in so se posledično dolžni izbrisati iz davčnega registra.

<sup>1</sup> Ur. l. RS, št. 19/94 in nastl.

<sup>2</sup> Ur. l. RS, št. 25/14.

<sup>3</sup> Pojasnilo DURS, št. 4230-336/200-1/2008.

<sup>4</sup> Ur. l. RS, št. 57/04 in nastl.

<sup>5</sup> Ur. l. RS, št. 117/06 in nastl.

<sup>6</sup> Prav tam.

## Nagrada je dohodek iz drugega pogodbenega razmerja

Če te osebe opravijo storitev za sodišče ali upravni organ le občasno, hkrati pa so v rednem delovnem razmerju pri drugem delodajalcu, je treba prejeto nagrado za storitev obravnavati kot dohodek iz drugega pogodbenega razmerja.

Po 38. členu ZDoh-2 dohodek iz drugega pogodbenega razmerja vključuje zlasti dohodek za opravljeno delo ali storitev, kamor štejejo zlasti naslednje dohodke:

- dohodek za opravljeno delo na podlagi podjemne pogodbe oziroma druge iz te izvedene pogodbe, kot je mandatna pogodba, pogodba o naročilu in podobno;
- dohodek za opravljeno delo na drugi podlagi (primeroma delo na podlagi imenovanja ali izvolitve, kot je na primer pogodba o prokuri, če je prokurist pooblaščen le za zastopanje družbe, pa tudi dohodki sodnih cenilcev, tolmačev in stečajnih upraviteljev, razen če oseba to storitev opravi v okviru samostojnega opravljanja dejavnosti;<sup>7</sup>
- dohodek za opravljeno delo ali storitev, ki ni dohodek iz dejavnosti ali v zvezi z dejavnostjo;
- dohodek, prejet za stvaritev avtorskega dela, in dohodek za izvedbo avtorskega ali folklornega dela;
- dohodek upokojujencev za opravljeno začasno ali občasno delo.

Davčna osnova dohodkov iz drugega pogodbenega razmerja je dohodek, vključno z morebitnimi povračili stroškov in ugodnostmi, ki jih je izplačevalec nudil izvajalcu. Ugodnosti se obravnavajo kot boniteta, katerih davčno obravnavo določa 43. člen ZDoh-2.

Davčna osnova se določi v skladu z 41. členom ZDoh-2. To pomeni, da se od celotnega izplačanega dohodka obračunajo prispevki po 18. členu Zakona o pokojninskem in invalidskem zavarovanju (ZPIZ-2)<sup>8</sup> in upoštevajo 10-odstotni normirani stroški ter obračuna 25-odstotna akontacija dohodnine.

To pomeni, da mora sodišče ob izplačilu nagrade in stroškov upravitelju, sodnemu izvedencu, cenilcu, tolmaču in mediatorju kot izplačevalec dohodka po 1. točki prvega odstavka 58. člena Zakona o davčnem postopku (ZDavP-2)<sup>9</sup> ob izplačilu dohodka za davčnega zavezanca izračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj. Poleg tega pa mora sodišče kot izplačevalec dohodka od dohodka, ki ga prejme ta oseba, ki hkrati ne opravlja istovrstne dejavnosti, obračunati in plačati tudi 15,5-odstotni prispevek za posebne primere zavarovanja za zavarovanca in 8,85-odstotni prispevek za izplačevalca.

Izvajalec storitve lahko uveljavlja tudi povračilo dejanskih stroškov prevoza in nočitve v skladu z 41. členom ZDoh-2 in 298. členom ZDavP-2, če lahko z ustreznimi dokumenti dokazuje, da so ti stroški dejansko nastali. Davčni zavezanec je upravičen do teh povračil do višine, kot jo določa Uredba o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja.<sup>10</sup> Davčni zavezanec lahko uveljavlja povračilo na dva načina:

- v ugovoru k informativnemu izračunu dohodnine;
- do 5. februarja tekočega leta za minulo leto s pisnim zahtevkom in natančnimi podatki, ki jih davčni organ potrebuje za pravilno izdelavo informativnega izračuna dohodnine (267. člen ZDavP-2).

## Nagrada za storitev je le prihodek v okviru izvajanja dejavnosti

Če sodni izvedenec, cenilec, tolmač ali mediator opravi storitev v okviru izvajanja registrirane dejavnosti bodisi kot samostojni podjetnik bodisi kot fizična oseba, ki opravlja dejavnost, se pridobljeni dohodek šteje za dohodek iz dejavnosti.

Pri tem velja opozoriti na dve omejitvi pri izvajanju teh storitev ob hkratnem izvajanju dejavnosti:

- oseba, ki je imenovana za sodnega izvedenca ali cenilca, mora opravljati dejavnost, ki je združljiva z opravljanjem teh storitev za sodišče ali upravni organ (87. člen ZS);
- oseba ne sme opravljati pridobitne dejavnosti, ki bi lahko vplivala na objektivnost in neodvisnost opravljanja te funkcije (89. člen ZS), saj je sicer lahko predčasno razrešena opravljanja te funkcije, če to izhaja iz ugotovitve Ministrstva za pravosodje.

Davčni zavezanec lahko izvaja dejavnost na enega od dveh načinov ugotavljanja davčne osnove, od česar je tudi odvisna davčna obremenitev. V skladu z 48. členom ZDoh-2 je davčna osnova dobiček, ki se izračuna kot razlika med prihodki in odhodki iz opravljanja dejavnosti.

Če se davčni zavezanec ob priglasitvi dejavnosti ob vpisu v davčni register odloči, da bo ugotavljal davčno osnovo na osnovi dejanskih prihodkov in stroškov, bo njegov dobiček obdavčen po progresivni dohodninski lestvici,<sup>11</sup> vendar pa bo lahko zniževal davčno osnovo z olajšavami in dejansko nastalimi stroški.

Če pa se davčni zavezanec ob priglasitvi dejavnosti ob vpisu v davčni register odloči, da bo ugotavljal davčno osnovo na osnovi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov (normiranec), pa to pomeni, da se mu pri ugotavljanju davčne osnove v skladu z 59. členom ZDoh-2 priznajo odhodki v višini 80 odstotkov prihodkov. Podjetnikov dobiček je obdavčen cedularno z 20-odstotno davčno stopnjo. Ob tem pa je treba opozoriti, da lahko davčni zavezanec ugotavlja davčno osnovo na tak način, če njegovi letni prihodki ne presegajo 50.000 oziroma 100.000 evrov in če ima vsaj enega zaposlenega za polni delovni čas vsaj pet mesecev.

## Različna davčna obravnava vodi k različni davčni obremenitvi

Iz tega izhaja, da je davčna obravnava sodnih cenilcev, izvedencev, tolmačev in mediatorjev različna glede na davčni status, ki ga posameznik ima. Ob tem lahko ugotovimo, da prejeta nagrada za opravljeno storitev ob hkratnem opravljanju redne zaposlitve prinaša najvišjo davčno obremenitev, izvajanje dejavnosti na osnovi normiranih odhodkov pa najnižjo.

Ne glede na to pa je za prehod na izključno izvajanje dejavnosti potreben temeljit razmislek, saj mora imeti najprej podlago v zadostnem obsegu prilivov za preživetje in šele potem se upošteva davčni vidik izvajanja dejavnosti.

<sup>7</sup> Glej novelirano mnenje FURS: Dohodnina – dohodek iz zaposlitve, Dohodek iz drugega pogodbenega razmerja, januar 2016.

<sup>8</sup> Ur. l. RS, št. 96/12.

<sup>9</sup> Ur. l. RS, št. 117/06 in nastl.

<sup>10</sup> Ur. l. RS, št. 140/06 in nastl.

<sup>11</sup> Od 16 do 50 odstotkov glede na obseg dosežene davčne osnove.