

2014

UNIVERZA NA PRIMORSKEM
FAKULTETA ZA MANAGEMENT

ZAKLJUČNA PROJEKTNA NALOGA

TAMARA BATISTA

KOPER, 2014

ZAKLJUČNA PROJEKTNA NALOGA

TAMARA BATISTA

UNIVERZA NA PRIMORSKEM
FAKULTETA ZA MANAGEMENT

Zaključna projektna naloga

PRIMERJAVA DAVKA NA DEDIŠČINE IN
DARILA V REPUBLIKI SLOVENIJI IN
REPUBLIKI HRVAŠKI

Tamara Batista

Koper, 2014

Mentor: doc. dr. Igor Stubelj

POVZETEK

Davek na dediščine in darila, na kar se navezuje zaključna projektna naloga, je le ena od oblik obdavčitve premoženja (premičnega ali nepremičnega), ki ga mora obdarjenec plačati po smrti zapustnika. Davki so v današnjem času tisti instrument, ki je osvojil vodilno vlogo med instrumenti zbiranja javnih prihodkov, in imajo velik pomen in vlogo v družbeno-gospodarskem in političnem življenju v državi. V zaključni projektni nalogi smo v teoretičnem delu podrobneje predstavili davek na dediščine in darila. V prvem delu smo predstavili pojem davka, lastnosti davka, opredelitev davka na dediščine in davka na darila, razloge za uvedbo davka ter njune podobnosti in razlike. V drugem delu smo podrobneje predstavili davek na dediščine in darila doma, v tretjem delu pa davek v Republiki Hrvaški. V empiričnem delu smo s praktičnimi primeri prikazali, kako državi urejata oprostitve in olajšave pri obračunu davka na dediščine in darila. Zaključili smo, da državi različno urejata davek na dediščine in darila. V Republiki Sloveniji je stopnja davka progresivna (stopničasta progresija) in je odvisna od stopnje sorodstva, medtem ko v Republiki Hrvaški velja oprostitvev le za I. dedni red, za vse ostale pa velja enotna davčna stopnja.

Ključne besede: davek na dediščine in darila, davčni zavezanec, oprostitve davka, davčna olajšava, stopnja davka.

SUMMARY

The final project is related to the gift and inheritance tax, which is only one of the forms of property and assets taxation that a gift recipient is obliged to pay after a decedent's death. Currently taxes are the instrument which plays a leading role among the instruments used to provide the public income, and are of vital importance in socioeconomic and political life in the country. In the theoretical part of the project we concentrated on the gift and inheritance tax. In the first part the concept of the tax and its characteristics are presented. Moreover, we included the definition of the gift and inheritance tax, investigated the reasons for its implementation, and we presented the similarities and differences between the two taxes. In the second part we focused on the gift and inheritance tax in Slovenia while the third part is about the tax in Croatia. In the empirical part we demonstrated on the basis of practical examples how the countries regulate exemptions and facilities when charging the gift and inheritance tax. We arrived at the conclusion that the regulation of the tax is different in each country. In Slovenia the tax rate is progressive (graduated progression), and is dependent on the degree of relationship. In Croatia, however, the exemption applies only to the first order of succession, while a unitary tax rate is used for everybody else.

Keywords: gift and inheritance tax, (person) liable to tax, exemptions from a tax, tax relief, tax rate.

UDK: 336.226.2(043.2)

ZAHVALA

Za pomoč pri pripravi zaključne projektne naloge se zahvaljujem mentorju, doc. dr. Igorju Stublju, in lektorici Olgi Novak, prof. slovenščine. Zahvaljujem se tudi družini za podporo v času študija in pisanja zaključne projektne naloge.

VSEBINA

1	Uvod	1
1.1	Opredelevitev obravnavanega problema in teoretičnih izhodišč	1
1.2	Namen in cilj zaključne projektne naloge	2
1.3	Predvidene metode za doseganje ciljev	2
1.4	Predpostavke in omejitve diplomskega dela	3
2	Opredelevitev davka na dediščine in darila	4
2.1	Davek na dediščine	4
2.2	Davek na darila	5
2.3	Primerjava davka na dediščine in davka na darila	5
2.4	Razlogi za uvedbo davka	6
3	Značilnosti davka na dediščine in darila v RS	7
3.1	Splošne značilnosti	7
3.2	Predmet obdavčitve	7
3.3	Zavezanec davka	8
3.4	Nastanek davčne obveznosti	8
3.5	Davčna osnova, davčne oprostitve in olajšave	8
3.5.1	Davčna osnova	8
3.5.2	Davčne oprostitve in olajšave	9
3.6	Stopnja davka	10
3.7	Odmera davka	12
3.8	Pomen davka v skupnem davčnem prihodku RS	14
3.9	Davek na premoženje kot delež BDP v državah članicah EU	15
3.10	Davek na dediščine in darila kot delež BDP-ja v državah EU	19
4	Obdavčitev dediščin in daril v Republiki Hrvaški	20
4.1	Temeljne značilnosti	20
4.2	Predmet obdavčitve	21
4.3	Zavezanec za davek	21
4.4	Nastanek davčne obveznosti	22
4.5	Davčna stopnja	22
4.6	Davčne oprostitve	23
4.7	Davčna osnova	23
4.8	Kraj obdavčitve	23
5	Primerjava obdavčitve v Sloveniji in Hrvaški s praktičnimi primeri	24
5.1	Obdavčitev davka na dediščine in darila v Republiki Sloveniji s praktičnim primerom	24
5.2	Obdavčitev davka na dediščine in darila v Republiki Hrvaški s praktičnim primerom	29
5.3	Obdavčitev nepremičnega in premičnega premoženja tujcev	30
5.4	Primerjava obdavčitve davka na dediščine in darila v RS in RH	32
6	Sklep	33

Literatura in viri.....	35
Pravni viri	37

SLIKE

Slika 1: Odstotni delež davka na premoženje v BDP-ju (Češka, Italija, Španija, Francija in Madžarska)	16
Slika 2: Odstotni delež davka na premoženje v skupnem davčnem prihodku (Belgija in Francija)	18
Slika 3: Odstotni delež davka na premoženje v skupnem davčnem prihodku (Nemčija in Švedska)	18
Slika 4: Odstotek prihodka od davka na dediščine in darila v skupnem lokalnem davčnem prihodku	21
Slika 5: Grafična shema dednih redov zakonitih dedičev po ZD	24
Slika 6: Grafična shema dednih redov po ZDDD	25

PREGLEDNICE

Preglednica 1: II. dedni red (starši, bratje, sestre in njihovi potomci)	12
Preglednica 2: III. dedni red (dedi in babice)	12
Preglednica 3: vse druge osebe	12
Preglednica 4: Realizacija davkov na premoženje	14
Preglednica 5: Davek na premoženje kot odstotni delež BDP-ja v državah članicah EU	16
Preglednica 6: Davek na premoženje kot odstotni delež skupnih davčnih prihodkov v državah EU	17
Preglednica 7: Davek na dediščine in darila, kot odstotni delež vseh davčnih prihodkov v državah EU	19
Preglednica 8: Prihodki od davkov na dediščine in darila v lokalnem proračunu (v eur)	20
Preglednica 9: II. dedni red (starši, bratje, sestre in njihovi potomci)	26
Preglednica 10: III. dedni red (dedi in babice)	27
Preglednica 11: vse druge osebe	28

KRAJŠAVE

BDP	Bruto domači proizvod
DURS	Davčni urad Republike Slovenije
EU	Evropska unija
MF	Ministrstvo za finance
MP	Ministrstvo za pravosodje
OECD	Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj
RH	Republika Hrvaška
RS	Republika Slovenija
SFRJ	Socialistična federativna republika Jugoslavija
Ur. l. RS	Uradni list Republike Slovenije
ZD	Zakon o dedovanju
ZDA	Združene države Amerike
ZDDD	Zakon o davku na dediščine in darila
ZFLS	Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave
ZPN	Zakon o porezu na promet nekretnina
ZRIPS	Zakon o registraciji istospolne partnerske skupnosti
ZZNPOB	Zakon o zdravljenju neplodnosti in postopkih oploditve z biomedicinsko pomočjo
ZZZDR	Zakon o zakonski zvezi in družinskih razmerjih

1 UVOD

1.1 Opredelitev obravnavanega problema in teoretičnih izhodišč

Davek na dediščine in darila je eden od oblik davka na premoženje. Obdavčitev dediščin in daril je v Republiki Sloveniji urejena z Zakonom o davku na dediščine in darila, ki je začel veljati s 1. 1. 2007. Poleg fizičnih oseb so v zakonu zajete tudi nekatere pravne osebe zasebnega prava. Obveznost za plačilo davka nastane, ko fizična ali pravna oseba podeduje ali dobi podarjeno premoženje od druge fizične ali pravne osebe. Glede na predmet obdavčitve so obdavčene dediščine in darila (Škof idr. 2007, 572).

Davek na dediščino uvrščamo med osebne davke, za katere je značilno, da se pri odmeri upoštevajo okoliščine na strani zavezanca za davek. Pri davčnih oprostitvah poznamo subjektivne oprostitve, ki se nanašajo na dediča oziroma obdarjenca in objektivne oprostitve, ki se nanašajo na predmet oziroma daritve. Slednja se v današnjem času uporablja v zelo majhnem obsegu. Načini priznavanja davčnih olajšav se v raznih državah razlikujejo. V nekaterih državah poznajo tudi davek na zapuščino, ki upošteva celotno premoženje. V Sloveniji celotne zapuščine ne obdavčujemo (Škof idr. 2007, 588).

Davki imajo v današnjem času vodilno vlogo zbiranja javnih prihodkov in imajo velik pomen ter vlogo v družbeno-gospodarskem in političnem življenju v posameznih državah. Davkoplačevalci predstavljajo velik odpor do plačevanja davka na dediščine in darila, kar kažejo tudi podatki v DURS 2012, da je bil delež ugotovljenih nepravilnosti v Republiki Sloveniji 2,3 odstotka. Osnovo davka na dediščine in darila v večini držav predstavlja neto vrednost premoženja v trenutku smrti ali dedovanja, zmanjšana za vse stroške in dolgove, ki so to premoženje obremenjevali. V večini držav so stopnje progresivne in odvisne od velikosti pridobljene dediščine ali darila in bližine sorodstva z zapustnikom.

Načini priznavanja davčnih olajšav in oprostitvev se v raznih državah razlikujejo. Davek na dediščine in darila spada med davke na premoženje, kamor uvrščamo tudi davke na nepremičnine, premičnine, davke na promet nepremičnin in na finančno premoženje. Vsi ti davki so lokalni (občinski) davki, zato imajo vlogo lokalnega financiranja in urejanja prostora (DURS 2012, 10/38). S pomočjo preglednice 4 smo prikazali pomen davka na dediščine in darila v skupnem davčnem prihodku.

Obdavčitev dediščin in daril je v Republiki Hrvaški urejena z več predpisi, med katerimi je najpomembnejši Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (ZFLS, Narodne novine, št. 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 26/07, 73/08, 25/12). Ta določa obdavčitev podedovane ali podarjene premičnine (ZFLS). Obdavčitev podedovanega premoženja in podarjenih nepremičnin je urejena z Zakonom o porezu na promet nekretnina (ZPN, Narodne novine, št. 69/97, 153/02,

22/11). Če bi se želela Hrvaška približati sodobnemu pravnemu sistemu obdavčevanja, bi morala narediti določen preobrat na reformo davka na dediščine in darila. Uvesti bi morala dvojno progresijo. Na ta način bi se približala evropskim standardom obdavčevanja davkov na dediščine in darila.

V diplomski nalogi smo dosledno in popolno raziskali razvoj, vlogo in pomen davka na dediščine in darila v sodobnem obdavčevanju s poudarkom na obdavčevanju dediščine in daril v Republiki Sloveniji in na Hrvaškem. Čeprav je davku na dediščine in davku na darila veliko tega skupno, obstajajo med njimi tudi razlike, ki jih bomo predstavili v nalogi. Razlike v obdavčitvi bomo prikazali s praktičnimi primeri.

1.2 Namen in cilj zaključne projektne naloge

Osnovni namen diplomske naloge je pojasniti pomen, vlogo davka na dediščine in darila ter prikazati tako njegovo pomembnost v skupnem davčnem prihodku, kakor tudi same značilnosti tega davka v Sloveniji in na Hrvaškem. Skušali smo ugotoviti razlike in podobnosti davka v posameznih sistemih med državama.

Cilj naloge je raziskati in analizirati osnovne značilnosti davka na dediščine in darila (davkoplačevalci, stopnja, olajšave ...) v Sloveniji in na Hrvaškem.

Da bi se rešil problem raziskovanja in uresničil predmet raziskovanja, smo poskušali doseči naslednje cilje:

- preučitev zakonodaje davka na dediščine in darila v RS;
- preučitev zakonodaje davka na dediščine in darila v Republiki Hrvaški;
- ugotoviti pomen davka v skupnem davčnem prihodku posameznih držav;
- ugotoviti podobnosti in razlike obdavčitve v Sloveniji in na Hrvaškem;
- praktični primer obdavčitve dediščin in daril v Sloveniji in Hrvaški.

1.3 Predvidene metode za doseganje ciljev

Pri izdelavi diplomske naloge smo uporabili določene znanstvene metode in postopke. Z metodo deskripcije smo natančno opisali pojem zakonodaje v izbranih državah, ki je bistvenega pomena za izdelavo naloge. Z metodo kompilacije smo povzeli spoznanja, stališča, sklepe in rezultate. Z uporabo komparativne metode smo primerjali podobnosti in razlike v obdavčevanju dediščin in daril v Sloveniji in na Hrvaškem.

Pri izdelavi zaključne projektne naloge smo se v teoretičnem delu posluževali domače in tuje literature, ki je dostopna v knjižnicah, internetnih virov ter aktualnih člankov in revij. Po pregledu literature smo povzeli, kar bo koristno pri pripravi naloge.

1.4 Predpostavke in omejitve diplomskega dela

Predvidevamo, da se zakoni v Sloveniji in na Hrvaškem v času pisanja diplomske naloge niso spremenili.

Predvidevamo, da smo pridobili vse potrebne podatke o obdavčenju dediščin in daril v Republiki Hrvaški in da obstajajo določene razlike in podobnosti med Slovenijo in Hrvaško.

Omejitve pri pisanju diplomskega dela vidimo v nedostopnosti tuje literature o davkih, zastarelosti podatkov, razumevanju tuje literature, predvsem razumevanju tujih strokovnih davčnih izrazov in v spremembah zakona v času pisanja naloge.

2 OPREDELITEV DAVKA NA DEDIŠČINE IN DARILA

Davek na dediščine in darila (Inheritance and Gift Tax) je davek, ki se pobira s prenosom lastništva, do katerega pride brez nadomestila med živimi: iz darovalca na obdarjenca ali v primeru smrti iz zapustnika na dediča. Davek se uporablja z dvema različnima prenosoma premoženja, enkrat je to dedovanje, drugič darovanje. Čeprav je davku na dediščine in davku na darila veliko tega skupno, obstajajo med njimi tudi razlike.

2.1 Davek na dediščine

Premk (2007, 54) opisuje dedovanje kot »prehod premoženja umrle osebe na druge osebe (njegove naslednike) in je urejeno z dednim pravom.«

Deduje se premoženje, ki ga zapustnik ob svoji smrti zapusti svojim dedičem, ki poleg premoženja pridobijo tudi pravice in obveznosti, ki jih je v skladu z zakonodajo mogoče dedovati. Po zakonu se ne more dedovati pravic iz družinskega prava (npr. roditeljska pravica), osebnostnih pravic in pravic iz socialnega varstva (npr. pravica do starševskega dodatka) (Informiran.si b.l.).

Dedovanje nastopi v trenutku smrti zapustnika tako, da njegovo premoženje avtomatično preide na njegove dediče. Dedič, ki deduje, je lahko vsak, ki je živ v času zapustnikove smrti, kar pomeni, da mora preživeti zapustnika. Deduje lahko tudi že spočet, a še ne rojen otrok, vendar se mora roditi živ. Pravne osebe lahko prav tako dedujejo ob smrti zapustnika, vendar le na podlagi oporoke. Premoženje lahko deduje ena ali več oseb (prav tam).

Poznamo dva načina dedovanja, in sicer dedovanje po oporoki in po zakonu (prav tam):

- oporočno dedovanje. Oporoko lahko sestavi vsak, ki je razsoden in je dopolnil petnajst let starosti. Pravna oseba v tem primeru ne more biti oporočitelj. Dedovanje nastopi takrat, ko zapustnik naredi oporoko. Je enostranska izjava volje zapustnika, za katero ni potrebno soglasja osebe, ki ji je zapustnik v oporoki kaj naklonil. Za veljavno oporoko se šteje tista, ki je napravljena v obliki in ob pogojih, kakor jih določa zakon. Njena prednost je v tem, da jo oporočitelj lahko kadarkoli prekliče in naredi novo. Dediči, ki jih zapustnik imenuje v oporoki, dedujejo pred zakonitimi dediči oziroma zakonite dediče izključujejo od dedovanja (razen v primeru nujnega dedovanja). Oporoko lahko sestavimo na različne načine. Poznamo lastnoročno oporoko, pisno oporoko, sodno, notarsko itd. Oporoka mora biti napisana v takšni obliki in pod pogoji, ki jih določa zakon (prav tam),
- zakonito dedovanje. Do zakonitega dedovanja pride v več primerih: zapustnik ne sestavi oporoke, oporoka je neveljavna, oporočni dedič se odpove dedovanju ali pa je dedno nevreden, oporočni dedič umre pred zapustnikom ali pa iz oporoke ni mogoče ugotoviti, kdo je dedič. Zakonito dedovanje je urejeno z Zakonom o dedovanju. Pri zakonitem dedovanju se deduje po določenih dednih redih, glede na bližino razmerja z zapustnikom,

pri kateri sta najpomembnejši razmerji sorodstvo in zakonska zveza. Zakonito dedovanje nastopi v primeru, ko oporočitelj ne sestavi nobene oporoke ali pa je ta neveljavna. Neveljavna oporoka je lahko takrat, ko se oporočni dedič odpove dedovanju, lahko je dedno nevreden ali pa umre pred zapustnikom. Oporočitelj lahko v oporoki določi nadomestnega dediča, če se prvotni dedič odpove dedovanju, je dedno nevreden ali pa umre pred zapustnikom (prav tam).

2.2 Davek na darila

Darilo je nekaj, kar se nekomu podari in ne pomeni plačila. Darilo v davčnem smislu pomeni darežljivo naklonitev med živimi, če pride do obogatitve obdarjenca na račun darovalca. Za darilno pogodbo se šteje, da se stranki med seboj strinjata glede darila. Pogodba mora biti sklenjena v strogi obliki, prav tako mora darovalec dejansko izročiti darilo obdarjencu (Premk 2007, 61). Za darilo velja, da je sprejeto takrat, ko je podpisana darilna pogodba. V primeru, ko pogodba ni podpisana, pa velja takrat, ko je darilo sprejeto (DURS 2006b).

Premk (2007, 61) pravi, da darovanje ni enostranski akt, ampak gre za pogodbo, ki jo mora obdarjenec privoliti, saj se le tako šteje za veljavno. Dodaja, da je za darilo pomembno, da darovalec ne zahteva plačila v zameno za prejeti dar.

Škof idr. (2007, 582) opisujejo daritev kot naklonitev premoženja, pri katerem se zmanjša darovalčevo premoženje na eni strani in poveča premoženje obdarjenca na drugi strani.

Poznamo različne vrste daril. V praksi se pojavljajo »klasična« darila, mešana darila, darila z bremenom, remuneratorična darila in vzajemna darila. Za mešana darila je značilno, da je dajatev ene stranke v nesorazmerju z dajatvijo druge stranke ter mora biti izpolnjen tako objektivni kot subjektivni kriterij. O pogodbi govorimo, ko je ta deloma odplačna, deloma pa neodplačna. Darilo s pogojem pomeni, da mora obdarjenec nekaj storiti ali opustiti, in mora biti manjše vrednosti kot darilo. Remuneratorična darila ali darila za nagrado so navadna darila in se upoštevajo le, če sta prisotna nagib hvaležnost ali druga moralna obveznost. Pri vzajemnem darilu gre za izmenjavo darežljivih naklonitev (Škof idr. 2007, 583–584).

2.3 Primerjava davka na dediščine in davka na darila

Podobnosti davka na dediščine in davka na darila:

- v obeh primerih prihaja do prenosa premoženja iz ene osebe (zapustnik, darovalec) na drugo osebo (naslednik, obdarjenec);
- spadata med osebne (subjektivne) davke;
- sta predmet enega zakona, zanju veljajo enaka pravila, davčna tarifa je nastavljena enako za obe vrsti davka itd.;

- povečanje ekonomske moči osebe, ki je to premoženje pridobila v lastništvo, vendar brez vloženega truda in na željo zapustnika oziroma darovalca, da prenese lastništvo svojega premoženja na drugo osebo. Oba davka obremenjujeta neodplačane prenose premoženja,
- obdavčevanje dediščine in daril se izvršuje s t. i. dvojno progresijo. Davek se povečuje glede na vrednost podedovanega ali v dar prejetega premoženja in na bližino stopnje sorodstva med zapustnikom (darovalcem) in naslednikom (obdarjencem).

Razlike davka na dediščine in davka na darila:

- pri davku na dediščine prihaja do obremenitve prenosa premoženja – mortis causa (torej med umrlimi oziroma v primeru smrti), medtem ko davek na darila bremeni prenose premoženja – inter vivos (med živimi).
- do darovanja prihaja z izrecno željo darovalca, pri dedovanju lahko pride tudi do prenosa premoženja proti volji oporočitelja (npr. v primeru zakonitega dedovanja).

2.4 Razlogi za uvedbo davka

Zakon o davku občanov, ki ga je sedaj nadomestil davek na dediščine in darila, je bilo potrebno posodobiti na tak način, da se prilagodi vse obsežnejšemu pojavljanju novih oblik premoženjskih, obligacijskih in stvarno pravnih razmerij, ki imajo po vsebini naravo dedovanja ali darovanja in ga ta zakon ni določal ali ga je določal premalo precizno, zaradi česar so se pri izvajanju pojavljale težave. Pomembno je, da se med davčnimi obveznostmi upoštevajo nova pogodbena razmerja glede na obligacijski in stvarno pravni zakonik ter nekatere določbe zakona o dedovanju kot npr. darila za primer smrti, izročilne pogodbe, pogodbe o preužitku, volila itd. Davek na dediščine in darila je prihodek lokalnih skupnosti. Davčni sistem je prirejen tako, da omogoča enostavno pobiranje davka in upošteva ekonomsko moč zavezanca. Eden glavnih razlogov za sprejem novega zakona o davku na dediščine in darila je bil predvsem systemske narave, ker so bile obdavčene le fizične osebe, pravne pa ne. Po novem zakonu so obdavčene tudi pravne osebe zasebnega prava, kot so fundacije, skladi, društva, ustanove in podobno (DURS 2006a).

Predlog za spremembo davčnih stopenj je bil, da prvi dedni red ostane neobdavčen, za ostale dedne redove pa je bilo potrebno spremeniti davčne stopnje, in sicer za tiste dedne redove, ki niso v ožjem sorodstvu z zapustnikom. Davčne stopnje so se po novem nekoliko spremenile. Prvi dedni red ostaja nespremenjen in je oproščen plačila davka. Nekoliko višja je davčna lestvica za drugi dedni red od 5 do 14 odstotkov (prej od 5 do 13 odstotkov). Tretji dedni red ostaja nespremenjen od 8 do 17 odstotkov, za vse druge rede znaša po novem lestvica od 12 do 39 odstotkov (prej od 11 do 30 odstotkov). Davčne stopnje so višje pri zavezancih, ki z zapustnikom niso v sorodstvenem razmerju (DURS 2006a).

3 ZNAČILNOSTI DAVKA NA DEDIŠČINE IN DARILA V RS

3.1 Splošne značilnosti

Davek na dediščine in darila obstaja že v vseh sodobnih davčnih sistemih, vendar zaradi skromnega fiskalnega donosa nima bistvenega pomena, pa tudi del prihodka od tega davka se v skupnem davčnem prihodku sodobnih držav giblje okrog 1 % (OECD 2012).

V sklopu sprejete nove davčne zakonodaje je s 1. 1. 2007 pričel veljati tudi Zakon o davku na dediščine in darila (ZDDD), ki je nadomestil osnovni Zakon o davkih občanov iz leta 1988.

Prihodki od davka na dediščine in darila pripadajo posamezni lokalni skupnosti, kjer se nepremičnina nahaja. Ko gre za premičnino in premoženjske ter druge stvarne pravice, se davek pobira glede na stalno ali začasno prebivališče zavezanca. Prav tako se davek pobira, ko gre za premičnine in premoženjske ter druge stvarne pravice izven Republike Slovenije in je bil zapustnik ali darovalec v času dedovanja rezident Republike Slovenije (Kovač 2008, 291).

3.2 Predmet obdavčitve

Po Zakonu o davku na dediščine in darila je predmet obdavčitve premoženje, ki ga prejme tako fizična kot tudi pravna oseba od fizične ali pravne osebe kot dediščino ali darilo, in se ne šteje kot dohodek po zakonu, ki ureja dohodnino (ZDDD, 2. člen).

Kot premoženje se obdavčujejo nepremičnine, premičnine (vrednostni papirji in denar) in premoženjske (npr. avtorske) ter druge stvarne pravice (npr. služnost). Kot darilo se šteje tudi volilo (Kovač 2008, 292). Dediščina ali darilo, ki zajema le premičnine in katerega skupna vrednost je manjša od 5000 evrov, nista predmet obdavčitve (ZDDD, 2. člen).

Škof (2000, 84) navaja, da lahko davčna obveznost nastane tudi v primeru razdelitve solastniškega premoženja. Pravi, da gre za »razdelitev tistega dela, ki ga je posamezni solastnik prejel brez odplačila, prek dela, ki bi mu pripadal iz solastništva, ne zapade pod davek podedovanega ali podarjenega začasnega ali dosmrtnega užitka nepremičnin«. Največkrat se zgodi, da solastniki pri delitvi premoženja prejmejo večji delež v naravi, kot jim pripada. V praksi se pojavljata dva primera. Prvi primer je ta, da se večji delež prejme brez odplačila in drugi, ko se večji prejeti delež odplača.

Dedič ali obdarjenec ne plača davka od podedovanega ali podarjenega začasnega ali dosmrtnega užitka nepremičnine. Prav tako ne plača davka od dela nepremičnine, na kateri ni mogel dobiti lastninske pravice, pravice uporabe ali užitka (DURS 2006b).

3.3 Zavezanec davka

Po zakonu je zavezanec (v nadaljevanju davčni zavezanec) za plačilo davka fizična ali pravna oseba zasebnega prava, ki podeduje ali dobi v dar premoženje. Prav tako je zavezanec posameznik, ki prejme premoženje na podlagi pogodbe o dosmrtnem preživljanju ali na podlagi darilne pogodbe za primer smrti (ZDDD, 3. člen).

Pomembno je, da se po ZDDD za pravne osebe zasebnega prava štejejo samo društva, fundacije, skladi, ustanove, zasebni zavodi in gospodarska interesna združenja, ne pa tudi gospodarske družbe (Škof idr. 2007, 595).

Pravne osebe lahko pridobijo dedno sposobnost, ko pridobijo premoženje neodplačno na podlagi darilne pogodbe ali na podlagi oporoke (prav tam).

3.4 Nastanek davčne obveznosti

Davčna obveznost nastane na dan sprejema darila oziroma na dan pravnomočnosti sklepa o dedovanju ali na dan pravnomočnosti sklepa o volilu. Lahko nastane tudi pri pogodbah o dosmrtnem preživljanju in pri darilnih pogodbah za primer smrti na dan smrti preživljanca oziroma na dan smrti darovalca. Treba je poudariti, da darilo velja za sprejeto ob podpisani darilni pogodbi, izročilni pogodbi, pogodbi o preužitku oziroma dejanskemu sprejemu darila. (DURS 2006b).

Škof idr. (2007, 593) dodajajo, da je pomembno, da se davčna osnova odmeri karseda točno, saj se pri odmeri davka upošteva vrednost dediščine in se davek odmeri po stopnjah. V času zapustnikovega življenja ne obstaja nobena dedna pravica, niti nobena druga pravica do zapuščine. Do obogatitve dediča pride po smrti zapustnika, zato je davčna obveznost odložena do trenutka pravnomočnosti sklepa o dedovanju. Sodišče nato obravnava premoženje zapustnika, dediče in njihove pravice.

3.5 Davčna osnova, davčne oprostitve in olajšave

3.5.1 Davčna osnova

ZDDD v 5. členu opredeljuje davčno osnovo kot vrednost podedovanega (ali v dar prejetega) premoženja v času nastanka davčne obveznosti, zmanjšana za dolgove, stroške in bremena, ki se nanašajo na premoženje.

Poznamo različne vrste premoženja, po katerih se ugotavlja vrednost. Pri nepremičninah se kot vrednost šteje 80 % posplošene tržne vrednosti, ugotovljene z vrednotenjem nepremičnin, pri premičninah (razen pri denarju) pa je tržna vrednost tega premoženja (Čok idr. 2007, 65).

Zavezanec lahko v določenem roku zahteva, da se namesto posplošene tržne vrednosti nepremičnin kot davčna osnova upošteva ocenjena posamična tržna vrednost nepremičnine. Stroške cenzitve nepremičnine nosi zavezanec (DURS 2006b). »Do vzpostavitve podatkov o posplošeni tržni vrednosti nepremičnin je davčna osnova vrednost nepremičnine, ki bi se dala doseči v prostem prometu v času nastanka davčne obveznosti in je ugotovljena v odmernem postopku,« ugotavlja DURS (2006b).

Pri premičinah se lahko davčna osnova zniža za 5000 evrov. Upoštevati je potrebno, da se predmeti gospodinjstva (pohištvo, gospodinjski stroji in naprave ter druga hišna oprema) ne upoštevajo pri ugotavljanju davčne osnove, če nimajo večje vrednosti (Čok idr. 2007, 65). Prejeta darila od istega darovalca ali darovalke se za ugotavljanje davčne osnove seštevajo (ZDDD). Kovač (2008, 292) dodaja, da se pri pogodbah o dosmrtnem preživljanju in darilnih pogodbah v primeru smrti darovalca, upošteva davčna osnova na dan smrti preživljanca oziroma darovalca.

Škof idr. (2007, 586) menijo, da zakon podrobneje ne opredeljuje, kaj so dolgovi, stroški in bremena tega premoženja. Z dedovanjem preidejo na dediča ne samo premoženjska razmerja, ampak tudi pravice in obveznosti, ki so nastali ob smrti zapustnika. Dedič je odgovoren tudi za zapustnikove dolgove, s tem pa se mu zmanjša vrednost njegovega dednega deleža (npr. neplačani davki).

Pomembno je, da ločimo dolgove zapustnika od dolgov zapuščine – stroške, ki so nastali po smrti zapustnika in za katere odgovarja dedič. Med te stroške uvrščamo pogrebne stroške, stroške popisa in cenzitve zapuščine, stroške in nagrade za delo izvršitelja oporoke, stroške skrbnika in upravitelja zapuščine, stroške postopka razglasitve pogrešanca za mrtvega itd. (Škof idr. 2007, 587).

3.5.2 Davčne oprostitve in olajšave

Škof idr. (2007, 588) pravijo, da višina davčne obremenitve ni odvisna samo od ugotovljene vrednosti zapustnikovega premoženja, ampak je odvisna tudi od drugih dejavnikov, ki zmanjšujejo davčno osnovo. Davki na dediščine in darila se uvrščajo med osebne davke. Pri izračunu se upoštevajo tako osebne okoliščine, kot tudi oprostitve in olajšave. Poznamo subjektivne oprostitve, ki se nanašajo na osebo dediča ali obdarjenca, in pa objektivne oprostitve, ki se nanašajo na predmet dedovanja.

Subjektivne oprostitve

Pri davčnih *oprostitvah* je davka na dediščine in darila oproščen obdarjenec ali dedič prvega dednega reda (zakonec, otroci, posvojenci, zet, snaha ali partner iz registrirane istospolne skupnosti), pravna oseba zasebnega prava, ki je ustanovljena na podlagi zakona za opravljanje

verske, človekoljubne, dobrodelfne, zdravstvene, socialno-varstvene, izobraževalne, raziskovalne ali kulturne dejavnosti ali za opravljanje dejavnosti zaščite reševanja le, če gre za darilo oziroma dediščino, ki je namenjena opravljanju take dejavnosti pravne osebe. Prav tako davka ne plača kmet, ki je podedoval ali prejel v dar kmetijsko zemljišče, gozd ali kmetijo (Škof idr. 2007, 589).

Objektivne oprostitve

Škof idr. (2007, 590) dodajajo: »Objektivne oprostitve so namenjene uresničevanju načela cenenosti in načela ugodnosti pobiranja davkov«. Davka so oproščeni dediči ali obdarjenci, ki so prejeli darilo ali dediščino, ki ima status kulturnega spomenika, pod pogojem, da kulturnega spomenika ne odtuji pred potekom 10 let in da je spomenik dostopen javnosti (DURS 2006a). Prav tako obdarjenec ne plača davka od tistega dela nepremičnine, na kateri ni mogoče pridobiti lastninske pravice (ali pravice uporabe oziroma užitka). Davka se prav tako ne plača v primeru podedovanega ali podarjenega začasnega ali dosmrtnega užitka nepremičnine (Škof idr. 2007, 590).

Davčna *olajšava* se prizna za premičnine (razen denarja), pri kateri je osnova tržna vrednost premoženja. V tem primeru se lahko davčna osnova zniža tudi za 5000 evrov (ZDDD, 2. člen).

3.6 Stopnja davka

Škof idr. (2007, 590) navajajo, da je stopnja davka progresivna (stopničasta progresija) ter da je višina davčne obremenitve odvisna od dveh dejavnikov, in sicer od stopnje sorodstva in od vrednosti podedovanega ali podarjenega premoženja. Ko gre za samo tarifo davka na dediščine in darila, ki je po novem predmet zakonskega urejanja, velja t.i. dvojna progresija. »Davek se povečuje odvisno od zviševanja vrednosti podedovanega ali v dar prejetega premoženja in odvisno od oddaljevanja stopnje sorodstva med zapustnikom (darovalcem) in naslednikom (obdarjencem),« ugotavljajo Škof idr. (2007, 591).

Davčna lestvica je odvisna od dednega reda. Prvi dedni red je oproščen plačila davka. Sem spadajo potomci in zakonec pokojnika. V drugi dedni red spadajo starši in bratje oziroma sestre pokojnika ter njihovi potomci. Prav tako se šteje, če zapustnik ni imel otrok, tudi njegov zakonec, (ki sicer deduje v prvem dednem redu). V zadnji tretji dedni red spadajo dedi in babice pokojnika ter njuni potomci (DURS 2008).

Po podatkih DURS-a (2008) bomo navedli še nekatere posebnosti oprostitve plačila davka, ki lahko nastopijo v postopku odmere davka na dediščine in darila.

1. Z dediči (zavezanci davka) prvega dednega reda so izenačeni:

- zet in snaha (sem se uvrščajo tudi izvenzakonski partnerji otrok. Izvenzakonski partner hčere je zet, izvenzakonska partnerka sina je snaha);
 - pastorek (sem uvrščamo tudi otroke zunajzakonskih partnerjev. V primeru, kjer kot dedič nastopa pastorkov potomec, pa takšnega dediča uvrstimo pod točko c) vse druge osebe;
 - dedič ali obdarjenec, ki je živel z zapustnikom v registrirani istospolni partnerski skupnosti.¹
2. Dalj trajajoča življenjska skupnost moškega in ženske, ki nista sklenila zakonske zveze ima zanju enake pravne posledice,² kot če bi sklenila zakonsko zvezo.
 3. Zapustnikov zakonec lahko deduje v prvem ali drugem dednem redu (če zapustnik ni imel otrok). Kadar gre za drugi dedni red za davčne namene, to nima učinka, saj zapustnikov zakonec v vsakem primeru ne plača davka na dediščine in darila.
 4. Pri darilni pogodbi med starimi starši (darovalci) in vnuki (obdarjenci) je v 11. členu Zakona o dedovanju (ZD, Uradni list RS, št. 15/76, 23/78, 13/94, 40/94, 117/00, 67/01 in 83/01) določeno, da se vnuk uvršča med dediče prvega dednega reda.
 5. Dedovanje po svakih in svakinjah (oporočno dedovanje) je potrebno uvrstiti pod točko c) vse druge osebe.
 6. Dedovanje tete oziroma strica po nečaku so obdavčeni po lestvici c) vse druge osebe.
 7. Dedovanje po bratrancu oziroma sestrični je podobno kot dedovanje tete po nečaku. Bratrance in sestrične po ZD sodijo v III. dedni red, ZDDD pa v točki III. dedni red navaja le dede in babice, ne pa tudi potomcev, zato so bratrance in sestrične obdavčeni po lestvici c) vse druge osebe.

Davčna stopnja davka na dediščine je različna glede na dedne redove. Za drugi dedni red velja stopničasta progresija v razponu od 5 do 14 %, za tretji dedni red velja prav tako stopničasta progresija od 8 do 17 % in za vse druge osebe od 12 do 39 %. Davčne stopnje se gibljejo v razponu od 5 do 39 % (Čok idr. 2007, 65).

¹ Zakon o registraciji istospolne partnerske skupnosti (ZRIPS, Uradni list RS, št. 65/05) opredeljuje pravne posledice registracije skupnosti. Med drugim opredeljuje obseg pravic in obveznosti, ki jih imata partnerja na podlagi registracije skupnosti. Po registraciji imata partnerja v skladu z zakonom, med drugim tudi pravico do pridobivanja skupnega premoženja in urejanja premoženjskih razmerij v okviru skupnosti, pravico do dedovanja na deležu skupnega premoženja po umrlem partnerju, zato so registrirani partnerji izenačeni z dediči prvega dednega reda in izvenzakonskimi partnerji.

² Zakon o zakonski zvezi in družinskih razmerjih (ZZZDR, Uradni list SRS, št. 15/76, 30/86-ZNP (20/88 – popr.), 1/89, 14/89 p.b. in RS, št. 13/94-ZN, 82/94-ZN-B, 29/95-ZPDF, 26/99-ZPP, 60/99 odločba US, 70/00-ZZNPOB, 64/01, 110/02-ZIRD, 42/03 odločba US, 16/04) v 12. členu.

V 8. členu ZDDD so oblikovani 4 razredi:

Preglednica 1: II. dedni red (starši, bratje, sestre in njihovi potomci)

Od vrednosti €		Znaša davek:				
nad	do	€		%		€
	10.000			5		
10.000	50.000	500	+	6	nad	10.000
50.000	100.000	2900	+	7	nad	50.000
100.000	200.000	6400	+	8	nad	100.000
200.000	300.000	14.000	+	10	nad	200.000
300.000	400.000	24.400	+	12	nad	300.000
400.000		36.400	+	14	nad	400.000

Vir: ZDDD.

Preglednica 2: III. dedni red (dedi in babice)

Od vrednosti €		Znaša davek:				
nad	do	€		%		€
	10.000			8		
10.000	50.000	800	+	9	nad	10.000
50.000	100.000	4400	+	10	nad	50.000
100.000	200.000	9400	+	11	nad	100.000
200.000	300.000	20.400	+	13	nad	200.000
300.000	400.000	33.400	+	15	nad	300.000
400.000		48.400	+	17	nad	400.000

Vir: ZDDD.

Preglednica 3: vse druge osebe

Od vrednosti €		Znaša davek:				
nad	do	€		%		€
	10.000			12		
10.000	50.000	1200	+	16	nad	10.000
50.000	100.000	7600	+	20	nad	50.000
100.000	200.000	17.600	+	25	nad	100.000
200.000	300.000	42.600	+	30	nad	200.000
300.000	400.000	72.600	+	35	nad	300.000
400.000		107.600	+	39	nad	400.000

Vir: ZDDD.

3.7 Odmera davka

Obdarjencu ali dediču se davek na dediščine in darila odmeri z odločbo, ko prejme davčno napoved, višina davka pa se ugotovi po predpisih, ki veljajo na dan nastanka davčne obveznosti (ZDDD 2006, 12. člen). ZDDD v 12. členu pravi, da lahko davčni urad pod

določenimi pogoji, ki jih določa zakon, lahko izda odločbo z odtisom žiga na sklepu o dedovanju, pogodbi ali drugem dokumentu.

Odmera davka na darilo

Zavezanec, ki prejme premoženje, mora v roku 15 dni od nastanka davčne obveznosti napovedati prejem darila pri davčnem organu, kjer je vpisan v davčni register. Za darilo velja, da je sprejeto, ko je podpisana darilna pogodba, izročilna pogodba ali pogodba o preužitku oziroma ob dejanskem prejemu darila (DURS 2013a). Ko davčni zavezanec prejme v dar nepremičnino, mora napovedati prejem darila pri davčnem organu, kjer nepremičnina leži. V primeru, ko leži na območju več davčnih organov, mora davčni zavezanec napovedati prejem darila pri pristojnem davčnem organu, kjer je vpisan v register. Če davčni zavezanec ni rezident Slovenije in ni nikjer vpisan v davčni register, napove darilo, ki obsega samo premično premoženje, pri davčnem organu, kjer je darovalec vpisan v davčni register. Darilo, ki obsega tako premično kot nepremično premoženje, mora zavezanec napovedati to darilo pri davčnem organu, kjer nepremičnina leži. Zavezanec je dolžan davčnemu uradu v davčni napovedi navesti vrednost že prejetih daril. Na podlagi tega davčni urad odmeri davek od vrednosti daril. V primeru, ko je bil davek že odmerjen in plačan, se ta davek upošteva pri odmeri nove davčne obveznosti (ZDDD).

Odmera davka na dediščino

Odmera davka na dediščine se izvrši na podlagi podatkov pravnomočnega sklepa o dedovanju. V primeru, ko je predmet dedovanja nepremičnina, je sodišče dolžno poslati sklep o dedovanju davčnemu organu, kjer je nepremičnina. Če je predmet dedovanja premično premoženje ali če se podedovane nepremičnine nahajajo na območju več davčnih organov, sodišče pošlje sklep davčnemu organu, kjer je bil zapustnik vpisan v davčni register (DURS 2006b).

Za zavezanca, ki ni rezident Republike Slovenije, pošlje sodišče sklep o dedovanju, ki obsega premično premoženje, davčnemu organu, kjer je zavezanec vpisan v davčni register. Če zavezanec ni vpisan v register, pa se sklep pošlje davčnemu organu, kjer je bil zapustnik vpisan v davčni register. V primeru, ko dediščina obsega premično in nepremično premoženje, mora sodišče poslati sklep o dedovanju davčnemu organu, kjer se nepremičnina nahaja. Vse navedeno se uporablja tudi za odmero davka na darila (ZDDD, 14. člen).

Odmera davka na podlagi pogodbe o dosmrtnem preživljanju in darilne pogodbe za primer smrti

Pri pogodbi o dosmrtnem preživljanju je posebnost ta, da davčna obveznost nastane na dan smrti preživljanca oziroma na dan smrti darovalca. Pri odmeri tega davka mora davčni zavezanec, ki je dobil premoženje na podlagi pogodbe o dosmrtnem preživljanju ali darilne pogodbe, to pogodbo prijaviti v roku 15 dni od sklenitve pogodbe pri davčnem organu na območju, kjer se premoženje nahaja oziroma kjer je zavezanec vpisan v davčni register (DURS 2013a).

Zavezanec mora v roku 15 dni od nastanka davčne obveznosti vložiti davčno napoved za odmero davka. Vloži jo pri davčnem uradu, pri katerem je prijavil pogodbo o dosmrtnem preživljanju ali darilno pogodbo za primer smrti (ZDDD, 15. člen).

3.8 Pomen davka v skupnem davčnem prihodku RS

Davek na dediščine in darila spada med davke na premoženje. Med davke na premoženje uvrščamo tudi davke na nepremičnine, premičnine, davke na promet nepremičnin in na finančno premoženje. Vsi ti davki so lokalni (občinski) davki, zato imajo vlogo lokalnega financiranja in urejanja prostora (DURS 2012).

Preglednica 4: Realizacija davkov na premoženje

Vrsta prihodka	Letni načrt 2012	Realizacija 2012	% doseganja letnega načrta	Realizacija 2011	Indeks 12/11
Davki na nepremičnine	178.264.062	190.439.023	106,8	176.961.916	107,6
Davki na premičnine	328.527	311.042	94,7	287487	108,2
Davki na dediščine in darila	9.327.201	9.241.647	99,1	9.440.150	97,9
Davek na promet nepremičnin in na finančno premoženje	28.869.618	33.004.178	114,3	28.388.754	116,3
Skupaj	216.789.408	232.995.891	107,5	215.078.306	108,3

Vir: DURS 2012.

V strukturi davčnih prihodkov so imeli davki na premoženje leta 2012 2,2-odstotni delež. Skupaj je bilo vplačanih za 232.995.891 evrov davkov na premoženje, kar je za 7,5 odstotka več od načrtovanega in za 8,3 odstotka več kakor v letu 2011 (DURS 2012, 10).

Iz podatkov v tabeli lahko razberemo, da je imel davek na dediščine in darila v letu 2012 4,0 odstotni delež v strukturi davkov na premoženje. Vplačano je bilo za 9.241.647 evrov, to je za 0,9 odstotka manj od načrtovanega in za 2,1 odstotka manj kot leto poprej (prav tam).

Znesek davka na dediščine in darila je v letu 2012 na posamezno občino znašal v povprečju 43.964,71 evrov (MF 2012).

3.9 Davek na premoženje kot delež BDP v državah članicah EU

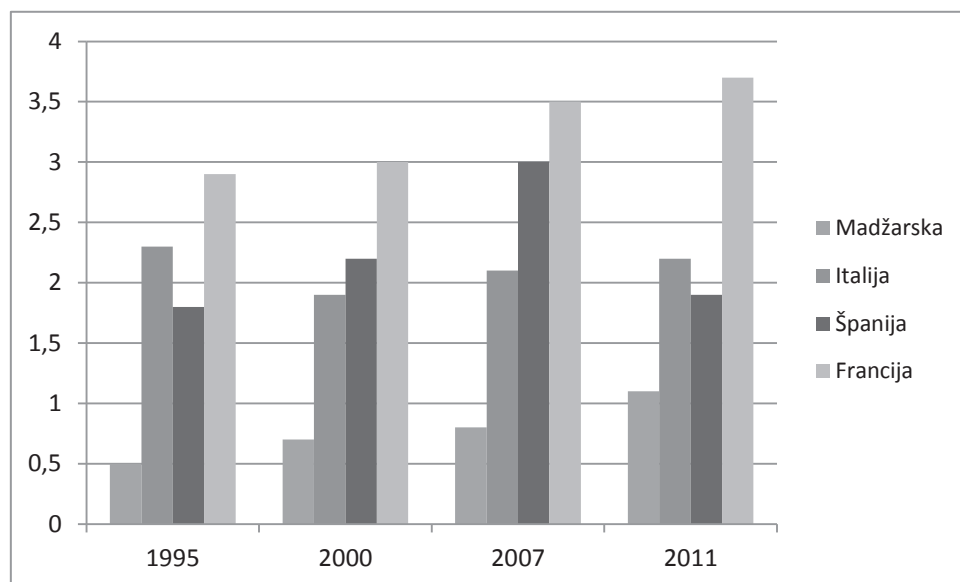
V državah Evropske unije je vloga davka na dediščine in darila zelo majhna. V statističnem letopisu OECD Revenue Statistics so prikazani podatki o povprečnih prihodkih, ki se pobirajo z obdavčitvijo premoženja. Podatki so opredeljeni pod nazivom Davki na premoženje (taxes on property) ter se nanašajo na prihodke od davka na nepremičnine ali davka na premoženje, davka na dediščine in darila, kot tudi na davek na finančne in druge podobne transakcije premoženja. Fiskalna vloga davka na premoženje ima v sodobnih razvitih državah relativno majhen pomen. Skupni prihodki, zbrani z obdavčitvijo premoženja, znašajo okrog 5 odstotkov skupnih davčnih prihodkov. Osnovo davka na dediščine in darila v večini držav predstavlja neto vrednost premoženja v trenutku smrti ali dedovanja, zmanjšana za vse stroške in dolgove, ki so to premoženje obremenjevali. V večini držav so stopnje progresivne in odvisne od velikosti pridobljene dediščine ali darila in bližine sorodstva z zapustnikom (Jelčić idr. 2008, 461, 474–475).

Iz preglednice 5 je razvidno, da je vloga davka na premoženje v nekaterih državah Evropske unije zelo skromna. Če pogledamo države v obdobju od 1995–2011 leta, ugotovimo, da niso zabeležile večjega pritoka tovrstnih davčnih prihodkov v BDP-ju.

Preglednica 5: Davek na premoženje kot odstotni delež BDP-ja v državah članicah EU

Država	Leto			
	1995	2000	2007	2011
Belgija	1,7	2,1	3,1	3,2
Češka	0,5	0,5	0,4	0,5
Danska	1,7	1,6	1,9	1,9
Estonija	0,4	0,4	0,2	0,3
Finska	1,0	1,1	1,1	1,1
Francija	2,9	3,0	3,5	3,7
Grčija	1,2	2,1	1,7	1,8
Irska	1,4	1,7	2,5	1,9
Italija	2,3	1,9	2,1	2,2
Luksemburg	2,6	4,1	3,5	2,6
Madžarska	0,5	0,7	0,8	1,1
Nemčija	1,0	0,9	0,9	0,9
Nizozemska	1,7	2,1	1,8	1,3
Poljska	1,0	1,2	1,2	1,2
Portugalska	0,9	1,2	1,3	1,0
Slovaška	0,6	0,6	0,4	0,4
Slovenija	0,6	0,6	0,6	0,6
Španija	1,8	2,2	3,0	1,9
Švedska	1,3	1,8	1,2	1,0
Združeno kraljestvo	3,4	4,2	4,5	4,2

Vir: OECD 2013, 114.



Slika 1: Odstotni delež davka na premoženje v BDP-ju (Češka, Italija, Španija, Francija in Madžarska)

Podatki na sliki 1 prikazujejo odstotni delež davka na premoženje v BDP-ju v določenih državah. Iz slike 1 je razvidno, da se je odstotni delež davka na premoženje na Madžarskem leta 1995, ko je znašal 0,5 odstotka, postopoma povečeval in je leta 2011 znašal 1,1 odstotka. V Italiji ni zaznati kakšnih večjih sprememb, saj se je odstotni delež gibal okrog 2 odstotka od leta 1995 do 2011. V Španiji je leta 1995 odstotni delež znašal 1,8 odstotka in se je leta 2007 naglo povečal na 3,0 odstotka, potem pa je leta 2011 spet upadel na 1,9 odstotka. V Franciji je odstotni delež davka na premoženje leta 1995 znašal 2,9 in se je do leta 2011 povečal na 3,7 odstotka.

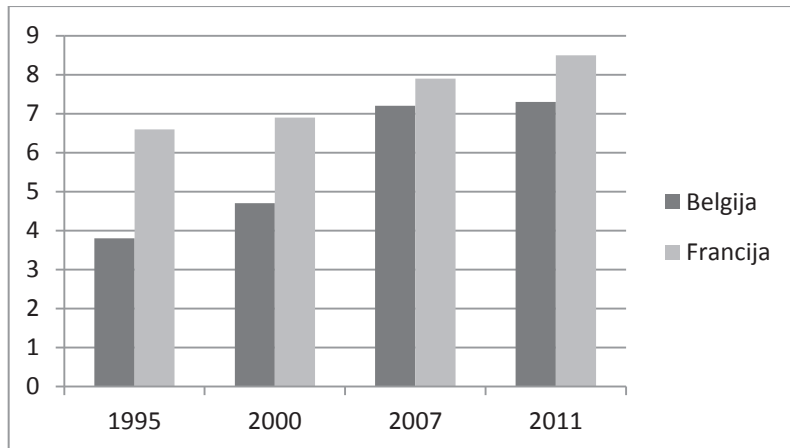
Če hočemo potrditi pomen davka na premoženje, je potrebno preučiti delež davka na premoženje v skupnem davčnem prihodku.

Podatki v preglednici 6 kažejo, da davek na premoženje tudi v skupnih davčnih prihodkih nima pomembne vloge.

Preglednica 6: Davek na premoženje kot odstotni delež skupnih davčnih prihodkov v državah EU

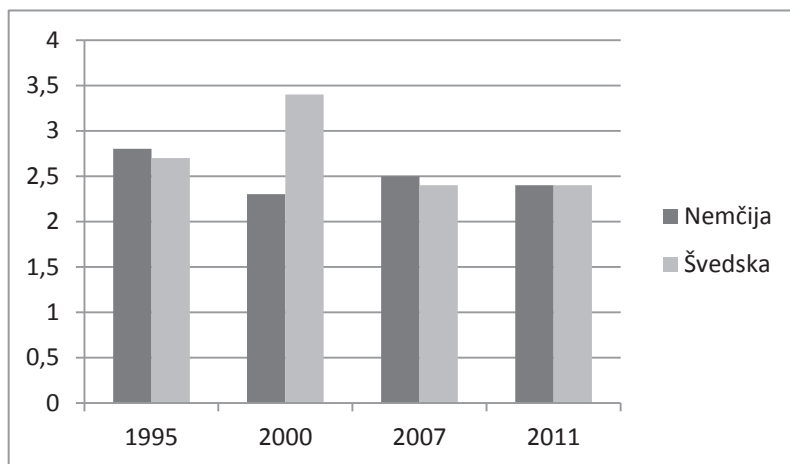
Država	Leto			
	1995	2000	2007	2011
Belgija	3,8	4,7	7,2	7,3
Češka	1,4	1,4	1,2	1,5
Danska	3,5	3,2	3,8	4,1
Estonija	1,0	1,3	0,7	1,0
Finska	2,2	2,4	2,6	2,6
Francija	6,6	6,9	7,9	8,5
Grčija	4,1	6,2	5,3	5,5
Irska	4,5	5,6	8,2	6,8
Italija	5,6	4,6	4,9	5,2
Luksemburg	7,0	10,6	9,7	7,1
Madžarska	1,2	1,7	2,0	3,1
Nemčija	2,8	2,3	2,5	2,4
Nizozemska	4,1	5,3	4,7	3,3
Poljska	2,8	3,5	3,4	3,7
Portugalska	3,2	3,7	4,2	3,2
Slovaška	1,4	1,8	1,4	1,4
Slovenija	1,4	1,7	1,6	1,6
Španija	5,5	6,3	8,1	6,0
Švedska	2,7	3,4	2,4	2,4
Združeno kraljestvo	10,0	11,6	12,6	11,6

Vir: OECD 2013, 115.



Slika 2: Odstotni delež davka na premoženje v skupnem davčnem prihodku (Belgija in Francija)

Podatki na sliki 2 prikazujejo povečanje davka na premoženje v skupnem davčnem prihodku Belgije in Francije. Leta 1995 je odstotni delež davka v Franciji znašal 6,6 odstotka. Od tega leta dalje pa se je davek samo še povečeval in je leta 2011 znašal 8,5 odstotka. Prav tako se je davek v Belgiji naglo povečeval od leta 1995, ko je znašal 3,8 odstotka, na 7,3 odstotka v letu 2011.



Slika 3: Odstotni delež davka na premoženje v skupnem davčnem prihodku (Nemčija in Švedska)

Zgoraj prikazana slika 3 prikazuje zmanjšanje deleža davka na premoženje v skupnem davčnem prihodku Nemčije in Švedske. Delež davka se je v Nemčiji zmanjševal, in sicer iz 2,8 odstotka v letu 1995 na 2,4 odstotka v letu 2011. Prav tako se je odstotek davka zmanjševal na Švedskem iz 2,7 odstotka leta 1995 na 2,4 odstotka v letu 2011.

3.10 Davek na dediščine in darila kot delež BDP-ja v državah EU

Podatki iz preglednice 7 nam prikazujejo odstotek davka na dediščine in darila med vsemi davčnimi prihodki v državah EU.

Po podatkih iz preglednice 7 lahko razberemo, da ima največji delež davka Belgija, in to kar 1,51 odstotka v letu 2011. Delež davka se je v Belgiji od leta 2009 pa do leta 2011 povečal za 0,11 odstotka. Najmanjši delež davka imajo Portugalska, Slovaška in Švedska. Povprečje davka na dediščine in darila v izbranih državah je leta 2011 bilo 0,41 odstotka. Države, ki so nad povprečjem, so: Belgija, Danska, Finska, Francija, Irska, Nemčija, Nizozemska, Španija in Združeno kraljestvo. Več kot polovica držav ne dosega povprečja, med njimi je tudi Slovenija, saj je njen delež davka v letu 2011 znašal le 0,07 odstotka.

Preglednica 7: Davek na dediščine in darila, kot odstotni delež vseh davčnih prihodkov v državah EU

Država	Leto		
	2009	2010	2011
Belgija	1,40	1,48	1,51
Češka	0,02	0,02	0,33
Danska	0,46	0,45	0,55
Finska	0,60	0,51	0,48
Francija	0,93	0,93	0,98
Grčija	0,21	0,23	0,18
Irska	0,58	0,55	0,55
Luksemburg	0,37	0,34	0,27
Madžarska	0,09	0,06	0,06
Nemčija	0,51	0,49	0,44
Nizozemska	0,83	0,75	0,66
Poljska	0,07	0,06	0,06
Portugalska	0,00	0,16	0,00
Slovaška	0,00	0,00	0,00
Slovenija	0,08	0,10	0,07
Španija	0,80	0,70	0,64
Švedska	0,00	0,00	0,00
Združeno kraljestvo	0,50	0,52	0,54

Vir: OECD 2012, 160–248.

Iz teh podatkov lahko zaključimo, da v državah EU davki na dediščine in darila nimajo velikega pomena oziroma vloge. Z ukinitvijo določenih oprostitev in olajšav, bi se nam delež davka lahko povečal.

4 OBDAVČITEV DEDIŠČIN IN DARIL V REPUBLIKI HRVAŠKI

4.1 Temeljne značilnosti

Obdavčitev dediščin in daril je v Republiki Hrvaški urejeno z več predpisi, med katerimi je najpomembnejši Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (ZFLS). Z ZFLS je določena obdavčitev podedovane ali podarjene premičnine (gotovina, denarne terjatve in vrednostni papirji, premičnine, katerih vrednost je večja od 50.000 kun oziroma 6.531,17 evrov).³ Obdavčitev podedovanih ali podarjenih nepremičnin se obračuna in plača po predpisih, ki jih ureja Zakon o porezu na promet nekretnina (ZPN, po Ott 2007, 49).

Davek na dediščine in darila v Republiki Hrvaški pripada tako državni kot tudi lokalni ravni vlade; njun skupni davčni prihodek nima bistvenega pomena (kot je prikazano v spodnji tabeli) (prav tam).

Preglednica 8: Prihodki od davkov na dediščine in darila v lokalnem proračunu (v eur)⁴

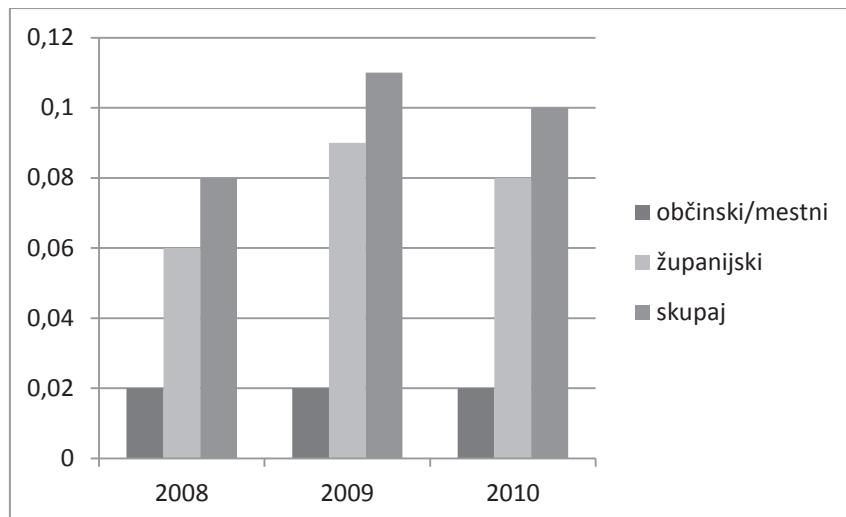
Prihodki od davka na dediščine in darila v proračunu občine, mesta in županije	Leto		
	2008	2009	2010
občinski/mestni	285.388	339.839	213.072
županijski	235.175	327.769	296.914
skupaj	520.563	667.608	509.986
Skupni davčni prihodki lokalnih proračunov			
občinski/mestni	1.508.658.991	1.482.436.106	1.342.436.963
županijski ⁵	372.900.310	381.515.345	383.696.952
skupaj	1.881.559.300	1.863.951.451	1.726.133.915
Odstotek prihodka od davka na dediščine in darila v skupnem lokalnem davčnem prihodu			
občinski/mestni	0,02	0,02	0,02
županijski	0,06	0,09	0,08
skupaj	0,08	0,11	0,10

Vir: Ministarstvo financija 2011.

³ Preračunano na dan 17. 3. 2014 z uradnim menjalnim tečajem Banke Slovenije, ki so bili navedeni na spletni strani <http://www.bsi.si/podatki/tec-bs.asp>.

⁴ Preračunano na dan 3.4. 2014 z uradnim menjalnim tečajem Banke Slovenije, ki so bili navedeni na spletni strani <http://www.bsi.si/podatki/tec-bs.asp>.

⁵ Županija – v Republiki Hrvaški poznajo tri vrste davkov, in sicer občinski, mestni in županijski. Republika Hrvaška je razdeljena na 20 županij. Ker pri nas županij ne poznamo in ker tega izraza ne moremo prevesti, bomo v nadaljevanju uporabljali izraz županija.



Slika 4: Odstotek prihodka od davka na dediščine in darila v skupnem lokalnem davčnem prihodu

Podatki na sliki 4 prikazujejo odstotek prihodka od davka na dediščine in darila v občinah/mestih in županijah. Delež davka v občinskem/mestnem proračunu je od leta 2008 pa do leta 2010 konstanten in znaša 0,02 odstotka. Delež prihodka od davka na dediščine in darila se je v županijskem proračunu skozi leta postopno povečeval in je leta 2010 znašal 0,08 odstotka.

4.2 Predmet obdavčitve

Davek se pobira na premičnine (osebni avtomobil, motorno kolo, kamion, plovilo, umetnine, stroje itd.), na podarjen ali podedovan znesek denarnih sredstev in njihovih terjatev (varčevalni računi) ter vrednostnih papirjev in premičnin. Davčna stopnja znaša do 5 odstotkov, če je tržna vrednost večja kot 50000 kun na dan ugotavljanja davčne obveznosti in po odbitku dolgov ter stroškov (npr. če je zapustnik imel neporavnane račune: kredit, obresti, hipoteka, pogrebni stroški itd.) (Ott 2007, 49).

Davek se prav tako pobira na nepremičnine, in sicer na zemljišče (kmetijsko, gradbeno) ter na stavbe (cela ali del stanovanjske ali poslovne stavbe ali zasebna hiša, garaža, grob itd). Prav tako kot pri premičninah znaša tudi tukaj davčna stopnja 5 odstotkov. 40 odstotkov davka pripada državnemu proračunu in 60 odstotkov mestnemu/občinskemu proračunu (prav tam).

4.3 Zavezanec za davek

Buljan (2012, 11) pravi, da je zavezanec za davek fizična ali pravna oseba, ki v Republiki Hrvaški podeduje ali prejme v dar premoženje, od katerega je potrebno plačati davek na

dediščine in darila. V primeru, ko se obdarjenec odpove premoženju, mora davek na dediščine in darila plačati oseba, ki ji je premoženje pripadlo ali ji je bilo odstopljeno (ZFLS 2012).

Ott (2007, 50) dodaja, da je zavezanec za davek poleg domače osebe tudi tuja pravna ali fizična oseba, ki podeduje ali dobi v dar nepremičnine (npr. zemljišče, stavbe, stanovanje), gotovino v domači ali tuji valuti (npr. varčevalni račun, vrednostni papirji, premičnine), če je vrednost gotovine večja od 50.000 kun. Sem spadajo lahko tudi avtomobili, motorna kolesa, plovila in podobno. Kadar gre za dedovanje ali darovanje rabljenega osebnega avtomobila, motornega kolesa, plovila ali letala tržne vrednosti manjše od 50.000 kun in zapustnik ni davčni zavezanec, takrat se plača davek na promet rabljenih motornih vozil, plovil in letal, in sicer 5 odstotkov. Če pa je vrednost npr. avtomobila večja od 50.000 kun, se plača davek na dediščine do 5 %. Takrat se davek na promet rabljenih motornih vozil, plovil in letal ne plača (če je vrednost npr. rabljenega motornega vozila večja od 50.000 kun). Če je zapustnik zapustil dolgove, se le-ti odštejejo od vrednosti zapuščene premoženja. Takrat je davčna osnova vrednosti premoženja zmanjšana za dolgove. V tem smislu so dediči tudi pravni nasledniki neporavnanih obveznosti pokojnika.

4.4 Nastanek davčne obveznosti

Davčna obveznost nastane v trenutku pravnomočnosti sklepa o dedovanju ali v trenutku sklepa državnega organa ali sodišča ter v trenutku prejema darila. Darilo se šteje za sprejeto v trenutku podpisa pogodbe o dedovanju. V primeru, ko pogodba ni sklenjena, pa v trenutku sprejema darila (Buljan 2012, 12).

Davčni zavezanec mora v roku 30 dni prijaviti nastanek davčne obveznosti pri Davčni upravi, kjer se nepremičnina nahaja. S prijavo davčni zavezanec predloži še pogodbo ali nek drugi pravni dokument. Davčna uprava pa sprejme odločitev o odmeri davka z rokom plačila davka v 15 dneh od prejema rešitve odločbe (ZDPN 14. člen).

4.5 Davčna stopnja

Po ZFLS se davek na dediščine in darila plača po stopnji od 5 %. Stopnja davka je enotna za vse dedne redove. Davka so oproščeni bližnji sorodniki in druge osebe (več o tem v naslednjem poglavju). V vseh občinah je predpisana davčna stopnja do 5 %. Vsaka občina ima pristojnost, da sama določi višino stopnje na svojem področju (od 0 do 5 %). Kadar gre za nepremičnino je treba najprej ugotoviti tržno vrednost nepremičnine, stanje in lokacijo. Vrednost nepremičnine se ugotovi na podlagi podatkov iz dokumenta o pridobitvi. Davčna uprava ima dovoljenje, da oceni premoženje, če je to potrebno. Kadar pa deduje več naslednikov, se davčna osnova določi za vsakega posebej (Buljan 2012, 14).

4.6 Davčne oprostitve

Po ZFLS so davka na dediščine oproščeni:

- zakonci, krvni sorodniki (v ravni liniji), posvojenci in posvojitelji umrlega (darovalca);
- bratje in sestre, njihovi potomci ter zeti in snahe zapustnika, če so živeli v skupnem gospodinjstvu v trenutku njegove smrti (smatra se skupno pridobivanje prihodkov in imetja);
- fizične in pravne osebe, ki jim Republika Hrvaška ali lokalna ali regionalna samouprava podarja (daruje) premičnine brez nadomestila (odplačila) zaradi odškodnine ali drugih razlogov, povezanih z državljansko vojno;
- Republika Hrvaška ter lokalna in regionalna samouprava, vladni organi, organi lokalnih in regionalnih vlad, javni zavodi, verske ustanove, fundacije, Rdeči križ in druga dobrodelna združenja;
- fizične in pravne osebe, ki prejemajo darove (donacije) za namene, določene s posebnimi predpisi.

Raznospolnega partnerstva v RH ni mogoče registrirati, vendar imajo neporočeni partnerji enako pravico do dedovanja kot zakonec. Pravico do dedovanja imajo, če je partnerstvo trajalo določeno obdobje (najmanj tri leta ali manj, če se je rodil otrok), če je eden izmed partnerjev umrl in če so bili izpolnjeni enaki pogoji, kot za veljavnost zakonske zveze) (Succession-europe 2012).

4.7 Davčna osnova

Osnovo za plačilo davka na dediščine in darila predstavlja znesek gotovine ter tržno vrednost finančnega in drugega premoženja na dan ugotovitve davčne obveznosti, pri čemer se odbijejo dolgovi in stroški, ki se nanašajo na premoženje, od katerega se plača davek. Osnovo za plačilo davka ugotavlja davčni organ ZFLS.

4.8 Kraj obdavčitve

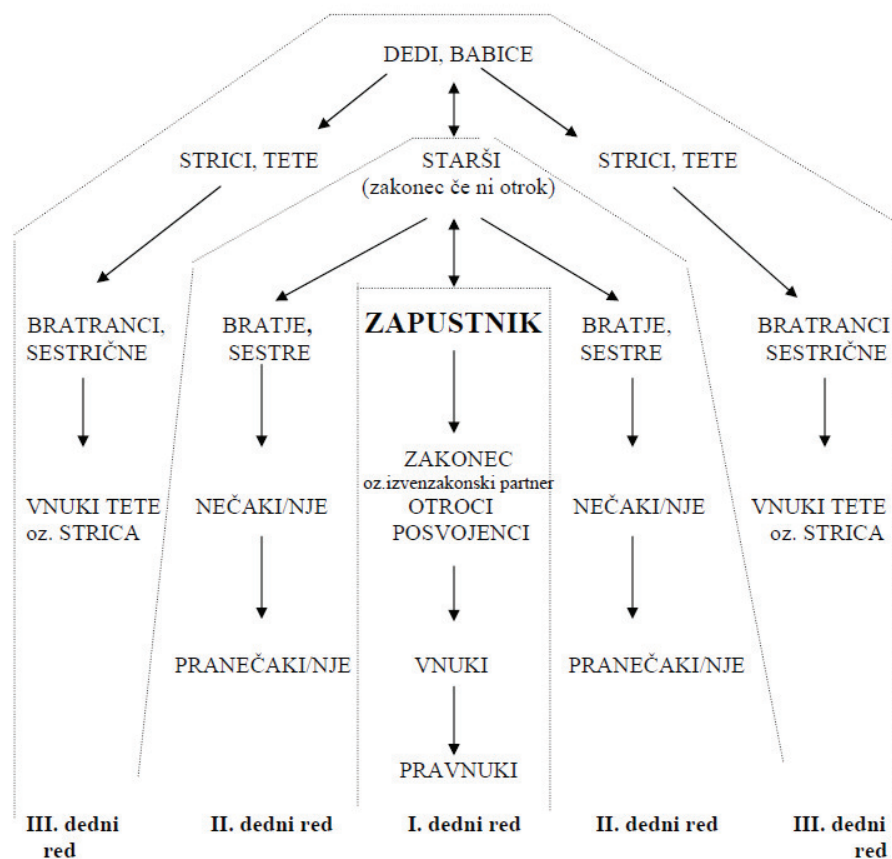
Davek na promet nepremičnin se plača po teritorialnem načelu, kar pomeni, da obdavčitev velja samo za nepremičnine na Hrvaškem. Davek plačajo tako domače kot tuje osebe. V primeru, ko domača oseba podeduje nepremičnino v tujini, po istem načelu mu v RH ni potrebno plačati davka na premoženje. Tuja oseba lahko podeduje nepremičnino v RH po načelu vzajemnosti, kar pomeni, da država, iz katere oseba prihaja, priznava enako pravico za hrvaške državljane. Razmerje, s katerim zbirajo davek na nepremičnine, je 60 : 40 (mesto/občina : država), kar pomeni, da 60 % davka na nepremičnine pripada mestu/občini in 40 % davka na nepremičnine pripada državi (Jankač 2011).

5 PRIMERJAVA OBDAVČITVE V SLOVENIJI IN HRVAŠKI S PRAKTIČNIMI PRIMERI

V prvem delu smo se osredotočili na teoretična izhodišča. Sledi praktični del naloge, v katerem smo predstavili primere obdavčitve premoženja pri nas in na Hrvaškem.

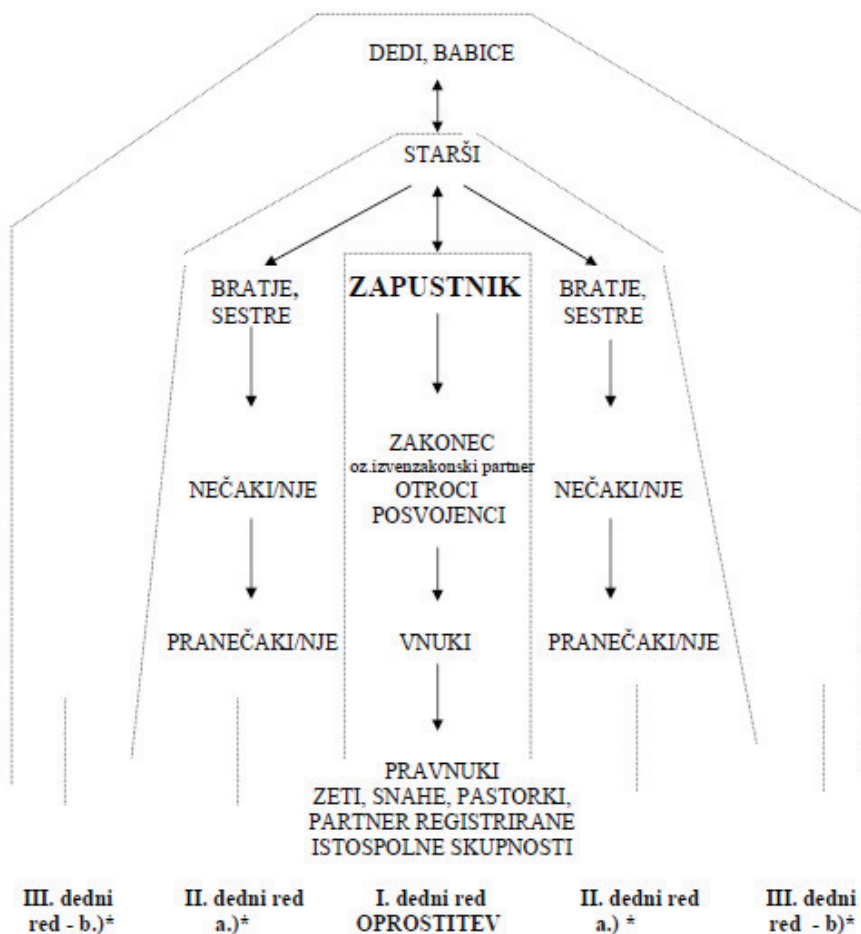
5.1 Obdavčitev davka na dediščine in darila v Republiki Sloveniji s praktičnim primerom

Postopek dedovanja in kdo so zakoniti dediči natančno določa Zakon o dedovanju. V primeru, ko zapustnik ne napiše oporoke, po njem dedujejo zakoniti dediči (tisti dediči, ki jih določa zakon). Ti dedujejo premoženje po dednih redih. Dediči bližnjega dednega reda izključijo iz dedovanja osebe iz bolj oddaljenega dednega reda, kar pomeni, da so osebe iz drugega dednega reda in vseh ostalih izključene iz dedovanja in pravico do dedovanja imajo le osebe iz prvega dednega reda.



Slika 5: Grafična shema dednih redov zakonitih dedičev po ZD

Vir: DURS 2008.



Slika 6: Grafična shema dednih redov po ZDDD

Vir: DURS 2008.

*Stopnje davka na dediščine in darila so različne (DURS 2008):

- a) II. dedni red (starši, bratje, sestre in njihovi potomci) od 5 do 14 %;
- b) III. dedni red (dedi in babice) od 8 do 14 %;
- c) vse druge osebe od 12 do 39 %.

Skupine dedičev so po Zakonu o dedovanju in Zakonu o davku na dediščine in darila različne. Po ZDDD so zavezanci k plačilu davka dediči in obdarjenci in jih glede na stopnjo sorodstva razvrščajo v tri skupine. Točka a) drugi dedni red (starši, bratje, sestre in njihovi potomci), točka b) tretji dedni red (dedi in babice) in točka c) vse druge osebe. Vsebina določb je pomembna, zato je treba pri uvrščanju upoštevati točno naštevanje oseb, kot so navedene v teh določbah. V točki a) moramo upoštevati tudi potomce in v točki b) le dede in babice, ne pa tudi potomcev.

S praktičnimi primeri smo prikazali različne možne rešitve.

Prvi dedni red

Kot smo že v prvem delu omenili, sodijo v prvi dedni red zapustnikovi otroci in njegov zakonec oziroma zunajzakonski partner, torej dedujejo premoženje po enakih delih. Omeniti je pomembno še, da je zakonski partner povsem izenačen s položajem zunajzakonskega partnerja, kar pomeni, da če partnerja živita v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, se ju šteje za zakonska partnerja, čeprav nista poročena.

Primer:

Zapustnik ima še živečo ženo in sina. Sin je poročen in ima dva sinova. Zapustnik po svoji smrti zapusti hišo v vrednosti 145.000 evrov in stanovanje v vrednosti 250.000 evrov ter avtomobil v vrednosti 5.000 evrov. Skupaj 400.000 evrov.

V našem primeru dedujeta premoženje zapustnikova žena in sin po enakih delih (vsakemu pripada ena polovica premoženja). Ker spadata v prvi dedni red, sta oproščena plačila davka.

Drugi dedni red

V drugi dedni red sodijo starši, bratje in sestre pokojnika ter njihovi potomci. Če zapustnik nima živih potomcev (ali ti ne dedujejo), zakonec ali zunajzakonski partner ne deduje v prvem dednem redu, pač pa v drugem, skupaj z zapustnikovimi starši ali njihovimi potomci.

Primer:

Recimo, da v našem primeru zapustnik umre in nima otrok, potem dedujejo njegovi starši eno polovico zapuščine po enakih delih (vsak eno četrtino), zakoncu pa pripada druga polovica. Dedujejo nepremičnino v vrednosti 210.000 evrov in vikend v vrednosti 82.000 evrov. Ker je nepremičnina ugotovljena po podatkih GURS-a, bomo kot osnovo upoštevali 80 % te vrednosti, tako bo nepremičnina zmanjšana za teh 80 % in bo ocenjena vrednost hiše znašala 168.000 evrov in vikend 65.600 evrov. Skupaj 233.600 evrov.

Preglednica 9: II. dedni red (starši, bratje, sestre in njihovi potomci)

Od vrednosti €		Znaša davek:				
nad	do	€		%	€	
	10.000			5		
10.000	50.000	500	+	6	nad 10.000	
50.000	100.000	2900	+	7	nad 50.000	
100.000	200.000	6400	+	8	nad 100.000	
200.000	300.000	14.000	+	10	nad 200.000	
300.000	400.000	24.400	+	12	nad 300.000	
400.000		36.400	+	14	nad 400.000	

Vir: ZDDD.

Starši zapustnika: Vsakemu pripada ena četrtina premoženja, to je 58.400 evrov. Od tega zneska je vsak izmed njiju dolžan plačati davek, in sicer:

Davek = 2.900 evrov + (7 % od 8.400 evrov) = 3.488 evrov

Vsak izmed staršev je dolžan plačati 3.488 evrov davka, skupaj 6.976 evrov. Zakonec pa je kot dedič I. dednega reda oproščen plačila davka, čeprav je bil upoštevan kot dedič drugega dednega reda. Zakonec je upravičen do ½ premoženja.

Tudi tukaj velja vstopna pravica, in sicer, če eden od staršev ne deduje, v takem primeru dedujejo njegovi otroci (zapustnikovi bratje ali sestre), nečaki ali nečakinje. V primeru, ko zapustnik nima več živečih staršev in prav tako ne bratov in sester, deduje zakonec celotno zapuščino.

Tretji dedni red

Sem sodijo dedi in babice zapustnika. Ded in babica po materini strani dobita eno polovico (vsak od njiju eno četrtino), drugo polovico dobita ded in babica po očetovi strani prav tako vsak po eno četrtino.

Primer:

Babica zapustnika po materini strani in ded in babica po očetovi strani dedujejo po zapustniku hišo v vrednosti 85.000 evrov, osebno vozilo v vrednosti 4.000 evrov in 32.000 gotovine. Kot vrednost se šteje 80 % posplošene tržne vrednosti nepremičnine. Zapustnik je z babico po materini strani sklenil darilno pogodbo za osebno vozilo. Tako babici po materini strani pripada ena polovica premoženja in osebno vozilo, babici in dedku po očetovi strani pa vsakemu ena četrtina premoženja.

Preglednica 10: III. dedni red (dedi in babice)

Od vrednosti €		Znaša davek:				
nad	do	€		%	€	
	10.000			8		
10.000	50.000	800	+	9	nad 10.000	
50.000	100.000	4400	+	10	nad 50.000	
100.000	200.000	9400	+	11	nad 100.000	
200.000	300.000	20.400	+	13	nad 200.000	
300.000	400.000	33.400	+	15	nad 300.000	
400.000		48.400	+	17	nad 400.000	

Vir: ZDDD.

Ker je vrednost osebnega vozila manjša od 5.000 evrov, ni predmet obdavčitve.

Babica zapustnika po materini strani: 42.500 evrov + 11.000 evrov = 53.500 evrov

Davek = 4.400 evrov + 10 % od 3.500 evrov
= 4.750 evrov

Babica in ded zapustnika po očetovi strani: Vsakemu pripada ena četrtina premoženja, to je 24.250 evrov (21.250 evrov + 3.000 evrov = 24.250 evrov). Od tega zneska je vsak izmed njiju dolžan plačati davek, in sicer:

Davek = 800 evrov + 9 % od 4.250 evrov = 1.183 evrov

Naj omenimo, da tudi tu velja vstopna pravica, če kateri od dedov ali babic ne deduje, potem dedujejo njihov delež njihovi potomci (zapustnikovi tete ali strici ter bratrance ali sestrične) in potemtakem sodijo pod kategorijo Vse druge osebe, saj III. dedni red navaja le dede in babice, ne pa tudi potomcev.

Vse druge osebe

V to kategorijo spada dedovanje po svakih ali svakinjah (oporočno dedovanje), saj se v praksi velikokrat pojavljajo takšni primeri. Sem spadajo tudi strici in tete, ki dedujejo po nečakih. Dedovanje po bratrancu ali sestrični je prav tako podobno kot dedovanje tete ali strica po nečaku. Bratrance in sestrične ter tete ali strici po ZD sodijo v III. dedni red, ZDDD pa v III. dedni red navaja le dede in babice, ne pa tudi potomcev. Zato so bratrance in sestrične tako kot strici in tete obdavčeni po lestvici Vse druge osebe.

Primer:

Zapustnik po svoji smrti zapusti hišo v vrednosti 87.000 evrov, osebno vozilo v vrednosti 6.200 evrov, zemljišče v vrednosti 4.000 evrov in traktor v vrednosti 2.000 evrov. Z bratrancem je pred smrtjo sklenil darilno pogodbo, v kateri mu zapušča motorno kolo v vrednosti 7.100 evrov. Zapustnikova babica se je odpovedala dedovanju, zato dedujejo njen delež njeni otroci (zapustnikov stric in teta). Zapustnik ni bil poročen in ni imel potomcev.

Preglednica 11: vse druge osebe

Od vrednosti €		Znaša davek:				
nad	do	€		%	€	
	10.000			12		
10.000	50.000	1200	+	16	nad 10.000	
50.000	100.000	7600	+	20	nad 50.000	
100.000	200.000	17.600	+	25	nad 100.000	
200.000	300.000	42.600	+	30	nad 200.000	
300.000	400.000	72.600	+	35	nad 300.000	
400.000		107.600	+	39	nad 400.000	

Vir: ZDDD.

Bratranec: 7.100 evrov – 5.000 evrov = 2.100 evrov

Davek = 2.100 od 12 % = 252 evrov

Stric zapustnika: 43.500 evrov + 600 + 2.000 = 46.100 evrov

Davek = 1.200 evrov + 16 % od 6.100 = 2.176 evrov

Teta zapustnika: 46.100 evrov

Davek = 1.200 evrov + 16 % od 6.100 = 2.176 evrov

5.2 Obdavčitev davka na dediščine in darila v Republiki Hrvaški s praktičnim primerom

Davek na dediščino v Republiki Hrvaški znaša 5 % tržne vrednosti podedovanega premoženja zmanjšana za dolgove in izdatke v zvezi s podedovanim premoženjem. Davek pripada tisti županiji, na kateri se nahaja prebivališče ali sedež dediča. Naj še enkrat omenimo, da so plačila davka oproščeni zakonec, sorodniki po krvni liniji (otroci in starši) ter njegovi posvojitelji in posvojenci. Prav tako so oproščeni pokojnikovi bratje in sestre, njihovi potomci ter njihovi zetje in snahe, če so v času pokojnikove smrti z njim živeli v skupnem gospodinjstvu. Davka je oproščen tudi bivši zakonec zapustnika v času, ko urejajo premoženjske odnose zaradi ločitve. Premično premoženje, ki je prejet v obliki daril, je obdavčljivo le, če njegova skupna vrednost presega 50.000 kun (6.538 eur).⁶

Primer 1:

Starši po svoji smrti zapustijo svoji hčeri in sinu hišo v vrednosti 740.000 kun (96.757 eur), zemljišče v vrednosti 50.000 kun (6.538 eur), delovni stroj v vrednosti 53.000 kun (6.930 eur) ter dolgove kredita 30.000 kun (3.923 eur).

Po smrti staršev dediča dedujeta tako premoženje kot tudi dolgove. V Zakonu o dedovanju je določeno, da vsakdo, ki sprejme dediščino po zapustniku, podeduje tudi njegove dolgove, vendar ne z vsem premoženjem, ampak do višine vrednosti tistega, kar je podedoval. Vsakemu od njiju pripada $\frac{1}{2}$ vrednosti premoženja. Ker sta dediča krvna sorodnika, sta oproščena plačila davka, odgovarjati morata za dolgove, ki so nastali po smrti zapustnika.

Hčer zapustnika: $370.000 + 25.000 + 26.500 - 15.000 = 406.500$ kun (53.151 eur)

Sin zapustnika: $370.000 + 25.000 + 26.500 - 15.000 = 406.500$ kun (53.151 eur)

V primeru, da dediča ne želita odgovarjati za zapustnikove dolgove, potem nimajo pravice do dedovanja.

Primer 2:

Zapustnica po svoji smrti zapusti svoji vnukinji in vnuku 40.000 kun (5.230 eur) gotovine ter stanovanje v vrednosti 370.000 kun (48.379 eur).

Tako vnuku kot vnukinji pripada ena polovica premoženja. Ker sta oba z babico krvna sorodnika v ravni liniji, sta kot naslednika oproščena plačila davka na dediščine in darila.

Primer 3:

Zapustnikov oče in brat zapustnika podedujeta po zapustniku gotovino v vrednosti 51.000 kun (6.668 eur), stanovanje v vrednosti 310.800 kun (40.638 eur) in rabljeno osebno vozilo tržne

⁶ Preračunano na dan 3. 4. 2014 z uradnim menjalnim tečajem Banke Slovenije, ki so bili navedeni na spletni strani <http://www.bsi.si/podatki/tec-bs.asp>

vrednosti 35.000 kun (4.576 eur), vsak $\frac{1}{2}$. Zapustnik je v času svojega življenja živel sam v stanovanju.

V primeru, če bi zapustnik živel z očetom in bratom v istem gospodinjstvu, bi bila oproščena plačila davka. V našem primeru sta zavezanca za plačilo davka tako oče kot tudi brat zapustnika. Davek se plača za stanovanje vsak $\frac{1}{2}$ vrednosti stanovanja. Za osebno vozilo in gotovino ne plačata davka, ker je vrednost manjša od 50.000 kun.

Oče zapustnika: 155.400 kun (20.319 eur)

Davek na dediščino znaša: $51.000 \times 5\% = 2.550$ kun (333,4 evrov)

Brat zapustnika: 155.400 kun (20.319 eur)

Davek na dediščino znaša: $51.000 \times 5\% = 2.550$ kun (333,4 evrov)

Primer 4:

Babica in ded zapustnika po materini strani in ded in babica po očetovi strani dedujejo po zapustniku hišo v vrednosti 770.100 kun (100.693 eur), osebno vozilo v vrednosti 46.800 kun (6.119 eur), zemljišče v vrednosti 15.100 kun (1.974 eur) in 226.500 kun (29.616 eur) gotovine. Babica po materini strani se je odpovedala dedovanju, zato po njej deduje zapustnikov stric.

Dedku po materini strani in zapustnikovemu stricu pripada vsakemu $\frac{1}{4}$ premoženja, babici in dedku po očetovi strani prav tako vsakemu $\frac{1}{4}$ premoženja. Za osebno vozilo ne plačajo davka, ker je njegova vrednost manjša od 50.000 kun.

Ded in stric zapustnika po materini strani vsak $\frac{1}{4}$: 252.925 kun (33.071 eur)

Davek: $252.925 \times 5\% = 12.646,3$ kun (1.653,5 evrov)

Ded in babica zapustnika po očetovi strani vsak $\frac{1}{4}$: 252.925 kun (33.071 eur)

Davek: $252.925 \times 5\% = 12.643,3$ kun (1.653,5 evrov)

5.3 Obdavčitev nepremičnega in premičnega premoženja tujcev

V Ustavi Republike Slovenije je določeno, da lahko tuji državljani pridobijo lastninsko pravico na nepremičnini pod posebnimi pogoji, ki jih določa zakon ali mednarodna pogodba (DURS, 2013b).

Tujci lahko pridobivajo nepremičnine z nakupom, na podlagi dedovanja ali darovanja. Po vstopu Republike Slovenije v Evropsko unijo (1. 5. 2004) lahko državljani Evropske unije pridobivajo nepremičnine na ozemlju Republike Slovenije brez omejitev na podlagi vseh pravnih temeljev pod enakimi pogoji, kot veljajo za državljane Republike Slovenije. Tudi za države kot so Republika Islandija, Kneževina Liechtenstein, Kraljevina Norveške in ZDA ni potrebno izpolnjevati pogoja vzajemnosti za pridobitev pravic na nepremičninah. Za države

kandidatke za članstvo v Evropski uniji je 28. 6. 2006 začel veljati zakon o pogojih za pridobitev lastninske pravice fizičnih in pravnih oseb na nepremičninah. Zakon določa, da fizične in pravne osebe države kandidatke lahko pridobijo lastninsko pravico na nepremičninah, če obstaja *vzajemnost*. Švicarski državljani lahko pridobijo lastninsko pravico samo pod pogojem, da imajo v Republiki Sloveniji pravico do prebivanja in stalnega prebivališča ali da imajo pravico do prebivanja in jim je nepremičnina potrebna za gospodarsko dejavnost. Državljeni vseh drugih držav (tretjih držav) lahko pridobijo lastninsko pravico na nepremičninah na ozemlju Republike Slovenije samo na podlagi dedovanja pod pogojem vzajemnosti (prav tam).

Kot smo že omenili, lahko tujci pridobivajo nepremično in premično premoženje tudi na podlagi prejema dediščine ali darila. Tujci imajo enake pravice in obveznosti pri plačilu davka kot slovenski državljani. Če je predmet darila nepremičnina, mora zavezanec (obdarjenec) prejem darila napovedati v 15 dneh od sklenitve pogodbe pri davčnem uradu, kjer leži nepremičnina. Kadar tujec podeduje nepremičnino, se mu davek odmeri na podlagi pravnomočnega sklepa o dedovanju, ki ga davčnemu organu posreduje sodišče. Za davčno osnovo se šteje prometna vrednost podedovanega ali podarjenega premoženja. Davka so oproščeni dedič oz. obdarjenec prvega dednega reda (zakonec, otroci, vnuki), zunajzakonski partner, zet, snaha, pastorek in dedič ali obdarjenec, ki je živel z zapustnikom ali darovalcem v registrirani istospolni partnerski skupnosti. Vsi ostali obdarjenci ali dediči plačajo davek glede na to, v kateri dedni red sodijo po progresivni lestvici (prav tam).

Državljeni Republike Hrvaške so pri dedovanju nepremičnin izenačeni z državljani Republike Slovenije samo ob pogoju vzajemnosti; to pomeni samo, če imajo v državi, katere državljan je tujec, naši državljani enake pravice pri dedovanju kot njeni državljani. Vzajemnost se ugotavlja v skladu z Zakonom o ugotavljanju vzajemnosti (ZUVza, Uradni list RS, št. 9/99). Sistem ugotavljanja vzajemnosti velja za državljane držav bivših republik SFRJ in pravne osebe. Ti pridobijo z dedovanjem lastninsko in druge stvarne pravice na nepremičninah v Republiki Sloveniji samo s pogojem vzajemnosti. Kadar je treba v določenem zapuščinskem postopku zaradi dedovanja nepremičnine ugotoviti vzajemnost, sodišče prekine postopek, vzajemnost pa ugotavlja ministrstvo, pristojno za pravosodje. Kadar pa zakon ali mednarodna pogodba pogoje za pridobitev lastninske pravice tujcev na nepremičninah urejata drugače, ne pride v poštev Zakon o ugotavljanju vzajemnosti (MP 2011).

V Republiki Hrvaški so domače in tuje fizične in pravne osebe izenačene glede plačevanja davka na nepremičnine (Porezna-uprava.hr 2013). Leta 2007 je Republika Hrvaška potrdila obstoj vzajemnosti glede pridobitve lastninske pravice na nepremičninah za slovenske državljane na Hrvaškem. Za nakup nepremičnin na Hrvaškem slovenski državljani ne potrebujejo odločbe o vzajemnosti (od leta 2009), medtem ko v Republiki Sloveniji hrvaški državljani za nakup nepremičnine ali v primeru dedovanja še vedno potrebujejo odločbo o vzajemnosti (Križnik in Vodovnik 2013).

5.4 Primerjava obdavčitve davka na dediščine in darila v RS in RH

Z zaključno projektno nalogo smo želeli prikazati razlike in podobnosti obdavčitve premoženja v RS in RH. Po zakonu je tako v RS kot tudi v RH zavezanec za plačilo davka fizična ali pravna oseba zasebnega prava, ki podeduje ali dobi v dar premoženje. Davčna osnova je v obeh državah enaka. Davek na dediščine in darila je v obeh državah lokalni in pripada lokalni skupnosti (občini), kjer se nahaja nepremičnina. Pri nas poznamo subjektivne oprostitve, ki se nanašajo na osebo dediča ali obdarjenca in pa objektivne oprostitve, ki se nanašajo na predmet dedovanja. Medtem ko je v RH davek na premoženje enkratni premoženjski davek in ga uvrščajo tudi med subjektivne davke, ker se pri določanju davčne obremenitve upošteva nekatere elemente, ki so povezani z osebo davčnega zavezanca. Dediščina ali darilo, ki zajema le premičnine in čigar skupna vrednost je manjša od 5000 evrov v Sloveniji ter 50.000 kun na Hrvaškem, ni predmet obdavčitve. Prav tako ni predmet obdavčitve v RH volilo, medtem ko pri nas je. Stopnja davka je pri nas progresivna (stopničasta progresija). Ko gre za samo tarifo davka na dediščine in darila, ki je po novem predmet zakonskega urejanja, velja t. i. dvojna progresija. Stopnja davka na Hrvaškem je povsem drugačna kot pri nas. V RH je davčna stopnja enotna za vse dedne redove (5 odstotkov), razen za prvi dedni red, ki je oproščen plačila davka (bližnji sorodniki in druge osebe). RS prav tako priznava oprostitve za prvi dedni red, za vse ostale osebe pa se davek izračuna od višine vrednosti podedovanega premoženja in bližine sorodstva med zapustnikom in naslednikom. V obeh državah obstajajo oprostitve, le da so si malo različne. Pri izračunu davčne osnove v RS poznamo štiri davčne lestvice. V Sloveniji imajo dedni redi zelo pomembno vlogo pri obdavčevanju, medtem ko v RH nimajo pomembne vloge.

RH bi morala zaradi lažjega razumevanja davka in boljše iznajdljivosti davčnega zavezanca narediti določene reforme davka na dediščine in darila, saj bi se le na ta način približala državam Evropske unije. Uvesti bi morala dvojno progresijo. Na ta način bi se približala evropskim standardom obdavčevanja dediščin in daril.

6 SKLEP

Davek na dediščine in darila je davek, ki se pobira s prenosom lastništva premoženja brez nadomestila pokojnika (zapustnika) na njegove naslednike (v tem trenutku govorimo o prenosu lastništva v primeru smrti) oziroma iz darovalca na obdarjenca (v tem primeru govorimo o prenosu lastništva za čas življenja).

Davek na dediščine je enkratni premoženjski davek in ga poleg davka na dohodek vključujemo med subjektivne davke. Razlog je ta, ker se pri določitvi davčnega bremena upošteva nekatere elemente, ki so povezani z osebo davkoplačevalca.

Dvojna progresija je oblika obdavčitve, s katero je obdavčena večina držav v sodobnih davčnih sistemih in temelji na dveh predpostavkah. Prva je ta, da se obdavčitev izvede v skladu z ekonomsko močjo (večja vrednost sredstev – višja stopnja davka) in druga predpostavka je, da se upošteva bližina sorodstva med dedičem in zapustnikom (čim daljša je stopnja sorodstva med naslednikom in zapustnikom, višja je davčna stopnja).

Ena od značilnosti davka na darila je ta, da se bremeni prenos premoženja med živimi brez nadomestila in vodi k obogatitvi obdarjenca.

Pri primerjavi davka na dediščino in davka na darila lahko poudarimo nekaj skupnih značilnosti: v obeh primerih prihaja do prenosa premoženja iz ene osebe (zapustnik darovalca), na drugo osebo (dedič ali prejemnik); povečuje se ekonomska moč osebe, ki je podedovala premoženje; tako davek na dediščine kot davek na darila uporabljajo dvojno progresijo obdavčitve (pod pogojem, da obstajata dva pomembna dejavnika pri določanju višine davčnega bremena, vrednost nepremičnine in bližina sorodstva).

Razlike med tema dvema oblikama davka sta, da do darovanja pride v času življenja darovalca, medtem ko se pri dedovanju premoženja, lahko deduje v primeru smrti. Pri darovanju gre za izrecno voljo darovalca, medtem ko pri dedovanju lahko pride proti volji zapustnika, npr. v primeru zakonskega dedovanja.

Vloga davka na dediščine in darila je v večjem delu držav Evropske unije relativno skromna oziroma nima velikega vpliva. Nekatero države so ukinile ta davek in ta podatek nam pokaže, da je pomen tega davka zanemarljiv.

Obdavčitev dediščin in daril je v Republiki Sloveniji urejena z Zakonom o davku na dediščine in darila. Obdavčitev dediščin in daril v Republiki Hrvaški pa je urejena z uporabo dveh zakonov, in sicer Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (ZFLS), s katerim je določena obdavčitev podedovane ali podarjene premičnine in Porez na promet nekretnina, s katerim je določeno obdavčevanje podedovanih ali podarjenih nepremičnin.

Po *Zakonu o davku na dediščine in darila (ZDDD)* je predmet obdavčitve premoženje. Obdavčujejo se nepremičnine, premičnine (vrednostni papirji in denar) in premoženjske (npr. avtorske) ter druge stvarne pravice (npr. služnost). Dediščina ali darilo, ki zajema le premičnine in čigar skupna vrednost je manjša od 5000 evrov, pa ni predmet obdavčitve. *Zakon o financiranju jedinica lokalne i podružne samouprave (ZFLS)* določa, da se davek plača na nepremičnine, denar, denarne terjatve in vrednostne papirje ter na premičnine, če je tržna vrednost večja od 50.000 kun na dan ugotovitve davčne obveznosti.

Davčni zavezanci so fizične in pravne osebe, ki na teritoriju RH oz. RS podedujejo ali dobijo v dar premoženje, na katero se plača davek na dediščino in darilo.

Davčna osnova je med državama skorajda enaka. V obeh državah je obravnavana na enak način, in sicer je davčna osnova v obeh državah znesek podedovanega denarja ter tržna vrednost premoženja, na dan nastanka davčne obveznosti, zmanjšana za dolgove, stroške in bremena, ki se nanašajo na premoženje.

Davčne stopnje so med državama različne. Davčna stopnja v RH znaša 5 odstotkov in je enotna za vse dedne redove, razen za prvi dedni red, ki je v celoti oproščen plačila davka (bližnji sorodniki v ravni liniji). Pri nas je stopnja davka progresivna in višina davčne obremenitve je odvisna od stopnje sorodstva in od vrednosti podedovanega ali podarjenega premoženja. Davčne stopnje se gibljejo v razponu od 5 do 39 %.

Vloga davka na dediščine in darila je v večjem delu držav Evropske unije relativno skromna in nima večjega vpliva. Nekatere države (med njimi tudi Avstrija) so ta davek ukinile in to nam dokazuje, da je pomembnost tega davka zanemarljiva.

Davek na dediščine in darila obstaja že v vseh sodobnih davčnih sistemih, vendar zaradi skromnega fiskalnega donosa nima bistvenega pomena, pa tudi del prihodka od tega davka se v skupnem davčnem prihodku sodobnih držav giblje okrog 1 %.

LITERATURA IN VIRI

- Buljan, Marko. 2012. *Oporezivanje nasljedstva i darova*. [Http://www.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr) (20. 11. 2013).
- Čok, Mitja, Tine Stanovnik, Andreja Cirman, Valentina Prevolnik Rupel, Mojmir Mrak. 2007. *Javne finance v Sloveniji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- DURS (Davčna uprava Republike Slovenije). 2006a. *Novi zakon o davku na dediščine in darila – bistvene novosti in spremembe*. [Http://www.durs.gov.si/si/aktualno/novi_zakonski_akti/novi_zakon_o_davku_na_dediscine_in_darila_bistvene_novosti_in_spremembe/](http://www.durs.gov.si/si/aktualno/novi_zakonski_akti/novi_zakon_o_davku_na_dediscine_in_darila_bistvene_novosti_in_spremembe/) (4. 11. 2013).
- DURS (Davčna uprava Republike Slovenije). 2006b. *Splošna pojasnila o ZDDD*. [Http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dediscine_in_darila_pojasnila/splosna_pojasnila_o_zddd/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dediscine_in_darila_pojasnila/splosna_pojasnila_o_zddd/) (4. 11. 2013).
- DURS (Davčna uprava Republike Slovenije). 2008. *Davek na dediščine in darila – dedni redi in davčne oprostitve*. Pojasnilo DURS, št. 4222-1/2008, 10. 1. 2008. [Http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dediscine_in_darila_pojasnila/davek_na_dediscine_in_darila_dedni_redi_in_davcne_oprostitve/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dediscine_in_darila_pojasnila/davek_na_dediscine_in_darila_dedni_redi_in_davcne_oprostitve/) (5. 11. 2013).
- DURS (Davčna uprava Republike Slovenije). 2012. *Poročilo o delu Davčne uprave Republike Slovenije v letu 2012*. Ljubljana: Davčna uprava Republike Slovenije, Generalni davčni urad.
- DURS (Davčna uprava Republike Slovenije). 2013a. *Napoved za odmero davka od prejetega darila*. [Http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dediscine_in_darila_ob_razci/napoved_za_odmero_davka_od_prejetega_darila/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dediscine_in_darila_ob_razci/napoved_za_odmero_davka_od_prejetega_darila/) (10. 11. 2013).
- DURS (Davčna uprava Republike Slovenije). 2013b. *Brošura – Mednarodna obdavčitev*. [Http://www.durs.gov.si/si/delovna_podrocja/mednarodno_obdavcevanje/brosura_mednarodna_obdavcitev/#c17663](http://www.durs.gov.si/si/delovna_podrocja/mednarodno_obdavcevanje/brosura_mednarodna_obdavcitev/#c17663) (10.11.2013).
- Informiran.si. B.I. *Najpomembnejše informacije o dedovanju*. [Http://www.informiran.si/doc/Vsebina/najpomembnejse%20informacije%20o%20dedovanju.pdf](http://www.informiran.si/doc/Vsebina/najpomembnejse%20informacije%20o%20dedovanju.pdf) (10. 11. 2013).
- Jankač, Tibor. 2011. *Oporezivanje nasljedstva i darovanja*. [Http://www.ekon.hr/porezi/oporezivanje-nasljedstva-i-darovanja/](http://www.ekon.hr/porezi/oporezivanje-nasljedstva-i-darovanja/) (12. 3. 2014).
- Jelčić, Božidar, Olivera Lončarić Horvat, Jure Šimović, Hrvoje Arbutina, Nikola Mijatović. 2008. *Financijsko pravo i financijska znanost*. Zagreb: Narodne novine d.d.
- Kovač, Matjaž. 2008. *Davki od A do Ž*. Ljubljana: Primath.
- Križnik, Božena in Dejan Vodovnik. 2013. *Podražitev nepremičnin na Hrvaškem morda le ob Jadranu*. Delo. [Http://www.delo.si/gospodarstvo/posel/podrazitev-nepremicnin-na-hrvaskem-morda-le-ob-jadranu.html](http://www.delo.si/gospodarstvo/posel/podrazitev-nepremicnin-na-hrvaskem-morda-le-ob-jadranu.html) (10. 3. 2014).
- MF (Ministrstvo za finance). 2012. *Poročilo o prihodkih in odhodkih, računu finančnih terjatev in naložb ter računu financiranja (na nivoju kontov)*. [Http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/lokalne_skupnosti/statistika/podatki_obcin_o_realiziranih_prihodkih_in_drugih_prejemkih_ter_odhodkih_in_drugih_izdatkih_splosnega_dela_proracuna_ter_o_realiziranih_odhodkih_in_drugih_izdatkih_osebnega_dela_proracuna/](http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/lokalne_skupnosti/statistika/podatki_obcin_o_realiziranih_prihodkih_in_drugih_prejemkih_ter_odhodkih_in_drugih_izdatkih_splosnega_dela_proracuna_ter_o_realiziranih_odhodkih_in_drugih_izdatkih_osebnega_dela_proracuna/) (12. 12. 2013).

- Ministarstvo financija. 2011. *Ostvarenje proračuna JLP(R)S za period 2008. - 2010.*
[Http://www.mfin.hr/hr/ostvarenje-prpracuna-jlprs-za-period-2010-2011](http://www.mfin.hr/hr/ostvarenje-prpracuna-jlprs-za-period-2010-2011) (10. 11. 2013).
- MP (Ministrstvo za pravosodje). 2011. *Poročilo o delu medresorske delovne za preučitev možnosti za uveljavitev 37. člena Akta o pogojih pristopa Češke republike, Republike Estonije, Republike Ciper, Republike Latvije, Republike Litve, Republike Madžarske, Republike Malte, Republike Poljske, Republike Slovenije in Slovaške republike in prilagoditvah pogodb, na katerih temelji Evropska unija.*
[Http://www.google.si/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=4&ved=0CEEQFjAD&url=http%3A%2F%2Fwww.mp.gov.si%2Ffileadmin%2Fmp.gov.si%2Fpageuploads%2Fmp.gov.si%2Fzakonodaja%2FMDS-Kras%2FPorocilo_MDS-javno.doc&ei=aesWU5PxBqGTYwP0kIDYAAQ&usg=AFQjCNG-v92Lz4xz6LXJICD0bNvDMGIN8g&sig2=c6OYYVYw7ZqVOFudyZ-tgQ](http://www.google.si/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=4&ved=0CEEQFjAD&url=http%3A%2F%2Fwww.mp.gov.si%2Ffileadmin%2Fmp.gov.si%2Fpageuploads%2Fmp.gov.si%2Fzakonodaja%2FMDS-Kras%2FPorocilo_MDS-javno.doc&ei=aesWU5PxBqGTYwP0kIDYAAQ&usg=AFQjCNG-v92Lz4xz6LXJICD0bNvDMGIN8g&sig2=c6OYYVYw7ZqVOFudyZ-tgQ) (8. 3. 2014).
- OECD. 2012. *Revenue statistics 1965–2011.* [Http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/revenue-statistics-2012_rev_stats-2012-en-fr#page1](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/revenue-statistics-2012_rev_stats-2012-en-fr#page1) (18. 9. 2013).
- OECD. 2013. *Revenue Statistics 1965–2012.* [Http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/revenue-statistics-2013_rev_stats-2013-en-fr#page1](http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oced/taxation/revenue-statistics-2013_rev_stats-2013-en-fr#page1) (21. 3. 2014).
- Ott, Katarina. 2007. *Javne finance u Hrvatskoj.* Zagreb: Institut za javne finance.
- Porezna-uprava.hr. 2013. *Oporezivanje prometa nekretnina.* http://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/Nekretnine_159.pdf (8. 3. 2014).
- Premk, Urška. 2007. *Nakup in prodaja nepremičnine.* Ljubljana: Primath.
- Succession-europe. Dedovanje v Evropi. 2012. *Kdo deduje in koliko deduje, če oporoka ne obstaja?* [Http://www.successions-europe.eu/sl/croatia/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much](http://www.successions-europe.eu/sl/croatia/topics/in-the-absence-of-a-will_who-inherits-and-how-much) (10. 3. 2014).
- Škof, Bojan. 2000. *Obdavčitev prometa nepremičnin.* Maribor: Univerzitetna knjižnica.
- Škof, Bojan, Marian Wakounig, Bojan Tičar, Saša Jerman, Aleš Kobal, Aleš Ferčič. 2007. *Davčno pravo.* Maribor: Pravna fakulteta.

PRAVNI VIRI

Zakon o davku na dediščine in darila (ZDDD). *Uradni list RS*, št. 117/2006.

Zakon o dedovanju (ZD). *Uradni list RS*, št. 15/76, 23/78, 13/94, 40/94, 117/00, 67/01, 83/01.

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (ZFLS). *Narodne novine*, št. 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 26/07, 73/08, 25/12.

Zakon o porezu na promet nekretnina (ZPN). *Narodne novine*, št. 69/97, 153/02, 22/11.