
Predgovor

Po skoraj polnih sedmih letih od uveljavitve je pred vami komentar Zakona o davku na dediščine in darila (ZDDD). Že naslov nakazuje, da gre za temeljni zakon o obdavčitvi neodplačno prejetega premoženja na podlagi (različnih oblik) darilnih pogodb, zakonitega ali oporočnega dedovanja, izročilnih pogodb, pogodb o dosmrtnem preživljanju in pogodb o preužitku. Kot vsi komentarji zakonov je tudi ta napisan predvsem kot delovni pripomoček, zato vsebuje razlago določb zakona po členih in njihovo povezavo z matično in drugo davčno zakonodajo. Manj poudarjen je teoretični vidik, ki ga vsebuje uvod, povsem izpuščen pa primerjalni vidik, saj bi presegal namen tovrstne publikacije. Komentar je torej namenjen predvsem praktikom, ki se vsak dan srečujejo z obravnavano problematiko, kot so notarji, odvetniki, sodniki, davčni organi, davčni svetovalci. Brez težav pa ga bodo uporabljali tudi študentje in vsi drugi, ki vstopajo v pravna razmerja, obdavčena z davkom po ZDDD. Besedilo komentarja ponekod preseže golo komentiranje veljavne ureditve in se prevesi že v njeno kritiko, predvsem glede njene smiselnosti in ustavnopravne skladnosti. Pri tem velja poudariti, da v besedilu ni natančnejše ustavnopravne analize, saj bi nedvomno presegala namen komentarja. Razvoj upravne in sodne prakse ter morebitne zakonodajne spremembe pa bodo pokazale, ali je kritika utemeljena.

Komentarju po členih je tam, kjer obstaja, dodana tudi praksa upravnega, vrhovnega in ustavnega sodišča, ki je bila javno objavljena do avgusta 2013. Ker je sodna praksa po ZDDD še dokaj skromna, ji je dodana tista po Zakonu o davkih občanov (ZDO), ki je pred ZDDD urejal obdavčevanje prejemov dediščin in daril, kajti nekatere njegove določbe so vsebinsko enake zdaj veljavnim. Citirana je tudi sodna

praksa iz predpisov o obdavčitvi prometa nepremičnin, kajti ZDDD je prevzel nekatere njihove rešitve (npr. vračilo plačanega davka).

Za koristne nasvete pri razreševanju dilem se zahvaljujem kolegom (razvrščenim po abecednem redu njihovih priimkov) Mitju Černetu, Tonetu Jerovšku, Ireni Kamenščak, Poloni Kovač, Mihi Ozimku, Katji Stritih, Mihi Tratniku in Alenki Volk, odgovornost za napisano pa v celoti prevzemam sam. Nazadnje gre zahvala tudi moji družini, ki mi je omogočila izobraževanje, da lahko nastajajo tovrstna dela, predvsem pa Ani in Joštu za razumevanje, ko sem prosti čas namesto z njima prebil za računalnikom.

avtor

Vrhnika, september 2013

Kazalo

| | |
|--|----|
| Kratice | 9 |
| Uvod | |
| 1. Splošno o davku na dediščine in darila | 15 |
| 2. Zgodovinski razvoj davkov na dediščine in darila | 17 |
| 3. Davek na dediščine in darila ter ustavna pravica do zasebne lastnine | 18 |
| Zakon o davku na dediščine in darila | |
| I. SPLOŠNE DOLOČBE | 21 |
| 1. člen (vsebina zakona) | 21 |
| 2. člen (predmet obdavčitve) | 27 |
| 3. člen (davčni zavezanec) | 40 |
| 4. člen (posebne določbe v primeru solastnine in skupne lastnine) | 44 |
| 5. člen (davčna osnova) | 47 |
| 6. člen (nastanek davčne obveznosti) | 54 |
| 7. člen (prilagoditev davka) | 58 |
| II. DAVČNE STOPNJE | 62 |
| 8. člen (davčne stopnje) | 62 |
| III. DAVČNE OPROSTITVE | 66 |
| 9. člen (davčne oprostitve) | 66 |
| 10. člen (druge oprostitve) | 73 |
| 11. člen (odstop premoženja in dednega deleža) | 80 |

| | |
|---|-----|
| IV. POSTOPEK ZA ODMERO, POBIRANJE IN VRAČILO | |
| DAVKA | 84 |
| Uvodni komentar | 84 |
| 12. člen (splošno) | 84 |
| 13. člen (davčna napoved in odmera davka na darilo) | 87 |
| 14. člen (odmera davka na dediščino)..... | 92 |
| 15. člen (odmera davka na podlagi pogodbe o dosmrtnem preživljanju in darilne pogodbe za primer smrti) .. | 95 |
| 16. člen (rok za izdajo odmerne odločbe) | 97 |
| 17. člen (posledica neplačila davka) | 97 |
| 18. člen (vračilo plačanega davka) | 100 |
| 19. člen (posebna pritožba zoper davčno osnovo pri nepremičninah)..... | 107 |
| V. POSEBNE DOLOČBE | 113 |
| 20. člen (uporaba drugih predpisov) | 113 |
| 21. člen (natančnejši predpisi) | 114 |
| VI. KAZENSKA DOLOČBA | 115 |
| 22. člen (davčni prekrški) | 115 |
| VII. PREHODNE IN KONČNE DOLOČBE | 116 |
| 23. člen (ugotavljanje vrednosti nepremičnin do vzpostavitve podatkov o posplošeni vrednosti nepremičnin) | 116 |
| 24. člen (prenehanje veljavnosti) | 118 |
| 25. člen (veljavnost zakona) | 118 |
| Viri | 121 |
| Stvarno kazalo | 127 |

Uvod

1. Splošno o davku na dediščine in darila

Davek na dediščine in darila spada med premoženjske davke,¹ in sicer premoženjske davke v širšem pomenu.² Obdavčen je prenos premoženja (t. i. dinamično premoženje),³ ki je opravljen brez nadomestila, pa naj gre za prenos *mortis causa* (za primer smrti) ali *inter vivos* (med živimi). Davek na dediščine⁴ in darila je osebni (subjektni) davek,⁵ kajti pri odmeri (oprostitve, davčne stopnje) se upoštevajo okoliščine posameznega davčnega zavezanca – prejemnika premoženja,⁶

¹ Tako klasifikaciji davkov Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj (OECD) <http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/RS_OECD_classification_of_taxes_2012.pdf>, 29. julija 2013, str. 320, in Mednarodnega denarnega sklada (IMF) <<http://www.imf.org/external/np/sta/gfsm/pdf/chapter5.pdf>> 29. julija 2013, str. 11.

² Jelčič uvršča med premoženjske davke v ožjem pomenu tiste, ki obdavčujejo statično premoženje. Premoženjski davki v širšem pomenu pa obdavčujejo promet s premoženjem bodisi odplačno (prodaja ali menjava) bodisi neodplačno (darila in dedovanje). Božidar Jelčič in drugi, navedeno delo, str. 427–428.

³ Franc Pernek in Aleš Kobal, navedeno delo, str. 54–55.

⁴ Nekateri, sicer redke države (npr. Združene države Amerike, Velika Britanija) ne obdavčujejo dediščine (premoženja, ki ga je neka oseba prejela), ampak zapuščino. V tem primeru sta davčna osnova (neto zapuščinska masa) in davčna stopnja odvisni od vrednosti neto premoženja, ki ga je oseba zapustila. V tem primeru gre za objektni davek (Roman Seer, v: Klaus Tipke in Joachim Lang, navedeno delo, str. 750). Davek na zapuščino po besedah Winstona Churchilla obdavčuje mrtve namesto živih (Tine Stanovnik, navedeno delo, str. 218).

⁵ O razliki med subjektivnimi in objektivnimi davki Franc Pernek, navedeno delo, str. 154–155.

⁶ Bojan Škof, navedeno delo, str. 76.

kot so bližina sorodstva ali status pravne osebe. Davek na dediščino⁷ spada med sintetične davke, saj je predmet obdavčitve razdelitev celotnega premoženja določene fizične osebe. Po drugi strani pa je davek na darila v osnovi analitični davek, ker je predmet obdavčitve prenos posamezne premoženjske pravice. Če je predmet darila celotno premoženje določene osebe, gre enako kot pri davkih za primer smrti za sintetičen davek.⁸ Z vidika periodičnosti je davek na dediščine in darila enkraten (neperiodičen) davek.⁹ Za davčne stopnje davka na dediščine in darila je značilna tako imenovana dvojna progresivnost, kajti višina davčne stopnje je odvisna od vrednosti prenesenega premoženja ter od sorodstvenega razmerja med prenosnikom in prevzemnikom premoženja.¹⁰ Zneski pobranih davkov na dediščine in darila primerjalno gledano praviloma pripadajo lokalnim skupnostim,¹¹ ne glede na to, ali jih predpišejo te ali pa to stori država. Taka je tudi slovenska ureditev.

V večini držav in tudi v Sloveniji obdavčitev prejema dediščin in daril ureja isti zakon, saj imata nekatere skupne značilnosti (izreden prehod vsaj dela premoženja z ene osebe na drugo in s tem povečanje ekonomske moči prejemnika premoženja brez neposrednega nadomestila v denarju ali naravi).¹² Predvsem pa je razlog za enako obdavčitev dediščin in daril v preprečevanju nedovoljenega davčnega izogibanja. Če bi bili namreč obdavčeni zgolj neodplačni prenosi *mortis causa* oziroma bi bili ti obdavčeni znatneje, bi lastnik lahko že v času življenja razdelil premoženje svojim potencialnim dedičem in se s tem izognil obdavčitvi.¹³ To se je dogajalo v Združenih državah Amerike, preden je bil poleg davka na dediščine uveden tudi davek na darila.¹⁴ Smiselno enako velja tudi, če bi bila obdavčena le darila, ne pa tudi prenosi v

⁷ Enako velja za davek na zapuščino.

⁸ Dejan Popovič, navedeno delo, str. 380.

⁹ Božidar Jelčič in drugi, navedeno delo, str. 437.

¹⁰ Božidar Jelčič in drugi, navedeno delo, str. 438.

¹¹ Franc Pernek in Aleš Kobal, navedeno delo, str. 67.

¹² Franc Pernek in drugi, navedeno delo, str. 217.

¹³ Dejan Popović, navedeno delo, str. 380.

¹⁴ William D. Popkin, navedeno delo, str. 523 in 526.

primeru smrti, oziroma če bi bil prejem daril obdavčen bolj od prejema dediščin. Osebe bi prenose premoženja prepuščale dedovanju in bi se obdarovanju izogibale. Davek na darila je v teoriji poimenovan tudi kot davek na vnaprejšnje dedovanje. Ekonomski rezultat je namreč enak, če oseba svoje premoženje razdeli še v času življenja ali pa ga zapusti po svoji smrti.¹⁵

2. Zgodovinski razvoj davkov na dediščine in darila¹⁶

Davek na dediščine je eden najstarejših davkov predvsem zaradi praktičnosti pobiranja. Pri prehodu premoženja od pokojnika k njegovim naslednikom je sodelovala oblast, zato višine davka ni bilo težko ugotavljati, saj so bila vsa potrebna dejstva znana. Obstajajo podatki, da so se davki na dediščine pobirali že v starem Egiptu. Prebivalci starega Rima so se njegovi uvedbi dolgo upirali. Uspešni so bili, dokler davka na dediščine (lat. *vicesima hereditarium et legatorum*) ni uvedel cesar Gaj Avgust Oktavijan. Davčna stopnja je bila 5-odstotna, v davčno osnovo pa je bila zajeta vrednost celotne dediščine. Davka so bili oproščeni otroci in zakonski partner. Zavezanci za davek so bili le rimski državljani.¹⁷ Rimski cesar Karakala je kasneje vsem prebivalcem Rimskega cesarstva podelil državljanstvo, da bi povečal tovrstne davčne prejemke. Obenem je bila davčna stopnja dvignjena na 10 odstotkov in odpravljene so bile vse oprostitve. Prejemki iz naslova davka na dediščine so bili v sistemu rimskih javnih financ pomembni vse do konca Rimskega cesarstva. V srednjem veku je imel davek na dedovanje manjši pomen, saj je bilo dedovanje s predpisi zelo omejeno, zato je pogosto kot dedič nastopal celo sam vladar (kralj ali zemljiški gospod). Primer takega predpisa je nemški *lex Salica*, po katerem so sprva imeli pravico dedovati le zapustnikov sinovi, šele kasneje pa se je pravica razširila še na njegove hčerke, brate in sestre. Srednjeveške italijanske

¹⁵ Franc Pernek in Aleš Kobal, navedeno delo, str. 69.

¹⁶ Povzeto po Nikola Mijatović, navedeno delo, str. 105–107, in Božidar Jelčić in drugi, navedeno delo, str. 434–435.

¹⁷ Sodobni davčni sistemi različnih držav temeljijo na Avgustovem zakonu. Britanci in Nizozemci so se v svojih zakonih o obdavčitvi dediščin nanj sklicevali še v 17. stoletju.

državice (npr. Genova, Neapelj, Benetke) so prav tako obdavčevale prejem dediščin. V novem veku pa je bil ta davek najprej uveden na območju današnje Nizozemske in Nemčije, in sicer predvsem zaradi povečanja ekonomske moči državljanov in razširitve kroga dedičev. Zanimivo pa je, da ga ni uvedel ruski car Peter Veliki, ki je bil sicer znan po uvedbi številnih novih davčnih oblik. Danes davek na dediščine in darila pozna večina držav.¹⁸

3. Davek na dediščine in darila ter ustavna pravica do zasebne lastnine

Med človekovimi pravicami URS v 33. členu zagotavlja pravico do zasebne lastnine in dedovanja. V prvem odstavku 67. člena URS je predpisano, da zakon določa način pridobivanja in uživanja lastnine tako, da je zagotovljena njena gospodarska, socialna in ekološka funkcija. V 147. členu pa URS določa, da država z zakonom predpisuje davke, carine in druge dajatve ter da lahko lokalne skupnosti predpisujejo davke in druge dajatve pod pogoji, ki jih določata URS in zakon. Po praksi US RS uzakonitev davka ne pomeni avtomatično posega v pravico do zasebne lastnine, kajti dolžnost nosilcev pravice do zasebne lastnine, da prispevajo za skupne (javne) potrebe, je sestavni del te ustavne pravice. Zakonodajalec lahko vsebino lastninske pravice določi v okviru funkcij iz 67. člena URS, in če jih upošteva, ne gre za poseg v ustavno varovano pravico do zasebne lastnine.¹⁹ Navedeno pa ne pomeni, da zakonodajalec ni omejen in sme predpisati kakršenkoli davek. Ne sme namreč uzakoniti davkov, ki bi bili že konfiskatorni.

¹⁸ Zanimivo je, da je avgusta 2008 Avstrija odpravila davek na dediščine in darila zaradi odločitve ustavnega sodišča, ki je ugotovilo neustavnost glede določanja davčne osnove. Od takrat se v Avstriji namesto tega davka plačuje davek na promet z nepremičninami, če so predmet darovanja ali dedovanja nepremičnine. <<http://www.successions-europe.eu/sl/austria/topics/what-is-the-amount-of-succession-rights/>> (11. septembra 2013). Podobne težave z neustavnostjo so imeli tudi v Nemčiji, vendar davka zaradi tega niso odpravili, ampak so zakonsko ureditev le uskladili s stališči njihovega Zveznega ustavnega sodišča. <http://www.steuerlehre-freiburg.de/fileadmin/repository/lehrstuhl/intltaxnotes/53TI0233-Kessler_Eicke.pdf> (11. septembra 2013).

¹⁹ Odločba US RS, št. U-I-91/98, z dne 27. maja 1999 (15. in 19. točka obrazložitve).

Zastavlja pa se tudi vprašanje o primernosti davkov, ki nadomeščajo kazenske in administrativne sankcije in je njihov cilj odvracati davčne zavezance od neželene ravnanja s premoženjem (t. i. prohibitivni davki).²⁰ Po praksi US RS bo odgovor na vprašanje, ali posamezen davek (že) posega v pravico do zasebne lastnine, odvisen od njegove višine. Višina davka bo čezmerna, če bo ogrožala bistvo lastnine kot posebne oblike materialne podlage človekove svobode, ki naj skupaj z drugimi ustavnimi pravicami zagotavlja možnost svobodnega življenja, zadovoljevanja življenjskih potreb in osebnostni razvoj v družbi. Čezmernost obdavčitve se ugotavlja s strogim testom sorazmernosti (2. in 15. člen URS).²¹ Poenostavljeno napisano to pomeni, da uvedba davka na dediščine in darila še ne pomeni posega v ustavno varovano pravico do zasebne lastnine, lahko pa do tega pride, če je poseg čezmeren, torej če je efektivna davčna stopnja previsoka.

²⁰ Nikola Mijatović, navedeno delo, str. 16.

²¹ Odločba US RS, št. U-I-91/98, z dne 27. maja 1999 (20., 23. in 24. točka obrazložitve).

Zakon o davku na dediščine in darila^{*}

(ZDDD)

s komentarjem in sodno prakso

I. SPLOŠNE DOLOČBE

1. člen (vsebina zakona)

Ta zakon ureja davek na dediščine in darila (v nadaljnjem besedilu: davek).

V 1. členu ZDDD določa, da zakon ureja davek na dediščine in darila. Kaj vse je dediščina ali darilo po ZDDD, izhaja iz vsebine zakona. To namreč niso zgolj prejemi premoženja na podlagi darilnih pogodb po OZ in dediščin na podlagi sklepov o dedovanju po ZD, ampak ZDDD obdavljuje tudi neodplačne pridobitve premoženja na drugih pravnih podlagah, ki imajo podobne učinke. Tako so po ZDDD lahko predmet davka tudi neodplačnih pridobitev premoženja kot volil, na podlagi izročilnih pogodb, pogodb o preužitku in pogodb o dosmrtnem preživljanju.

*Darilna pogodba.*¹ Darilno pogodbo ureja OZ v 533. do 545. členu. S to pogodbo se ena oseba (darovalec) zaveže na drugo osebo (obdarjenca) neodplačno prenesti lastninsko ali drugo pravico ali na drugačen način v breme svojega premoženja obogatiti obdarjenca, obdarjenec pa izjavi, da se s tem strinja. Tudi odpoved pravici (npr. terjatvi), s katero se zavezanec strinja, se šteje za darilno

^{*} Uradni list RS, št. 117/2006.

¹ Podrobneje o darilni pogodbi: Miha Juhart in Nina Plavšak (ur.), navedeno delo, 2004, str. 461–502; Stojan Cigoj, navedeno delo, str. 63–82; Bojan Škof, navedeno delo, str. 81–86; Janez Šinkovec in Boštjan Tratar, navedeno delo, 2005, str. 645–670.

pogodbo.² Darilna pogodba je najpomembnejša neodplačna pogodba in njena pravila se uporabljajo za vsa neodplačna razmerja, ki niso posebej urejena.³ Glede oblike OZ določa, da je lahko pogodba brezoblična, če je hkrati pravica tudi prenesena na obdarjenca, sicer pa je treba darilno pogodbo skleniti v pisni obliki. Če ni, ima darovalec zgolj naturalno obveznost izpolniti obljubljeni, obdarjenec pa te obljube ne more iztožiti. Posebna oblika darila je tako imenovano *mešano darilo* (535. člen OZ), pri čemer gre za darilo zgolj v delu, v katerem pride do neodplačne naklonitve. Pod določenimi pogoji (539. do 544. člen OZ) lahko darovalec darilno pogodbo tudi prekličje, in sicer v primeru darovalčeve stiske, hude nevhvaležnosti obdarjenca ali če se darovalcu rodijo otroci, prej pa otrok ni imel. Če je darilna pogodba preklicana, mora obdarjenec prejeto vrniti ali plačati protivrednost tistega, kar je prejel, če še ni prejel ničesar, pa darovalčeva obveznost prenesti pravico na podlagi darilne pogodbe preneha.⁴ Posebna oblika darila je tudi *darilo za primer smrti* (545. člen OZ). Izpolnitev obveznosti po tej pogodbi je odložena do darovalčeve smrti. Za veljavnost darila za primer smrti mora biti pogodba sklenjena v obliki notarskega zapisa in listina o tem mora biti izročena obdarjencu. ZDDD v 4. členu posebej ureja dajanje daril pri *razdelitvi solastnine*. Solastnina po 65. členu SPZ obstaja, kadar ima več oseb lastninsko pravico na nerazdeljeni stvari (solastniki), če je delež vsake izmed njih določen v sorazmerju s celoto (idealni delež). Če solastniški deleži niso določeni, se domneva, da so enaki. Če se razdelitev solastnine izvede tako, da eden od solastnikov neodplačno prejme več, kot mu pripada glede na njegov idealni delež, je od drugih prejel darilo.

² Ne pomeni pa odpis terjatve iz poslovnih knjig pretvorbe odplačnega pravnega posla v neodplačnega (18. točka obrazložitve odločbe US RS, št. Up-52/96, z dne 10. decembra 1998). Da bi se štelo za darilo, mora obstajati jasno izražena volja dveh pogodbenih strank o tem, da se ena pogodbenca stranka odpoveduje pravici, druga pa se s tem strinja.

³ Miha Juhart in Nina Plavšak (ur.), navedeno delo, 2004, str. 462.

⁴ Kot izhaja iz citirane sodne prakse, se preklic pogodbe in vračilo podarjenega premoženja na tej podlagi ne šteje za darilo.

*Dediščina.*⁵ Dediščina je skupnost vseh premoženjskih pravic, ki jih oseba pridobi, in obveznosti, ki jih prevzame zaradi smrti določene osebe ali zaradi njene razglasitve za mrtvo. Dedič je zapustnikov univerzalni pravni naslednik in pridobi celotno zapustnikovo premoženje, ki se po ZD lahko deduje, in njegove obveznosti ali pa sorazmerni del zapustnikovega premoženja in obveznosti. Deduje se šele po zapustnikovi smrti, isti učinek pa ima tudi razglasitev osebe za mrtvo (123. člen ZD), ob uporabi določb ZNP (71. do 96. člen).⁶ ZDDD se uporablja ne glede na to, ali je dedni naslov zakon (zakonito dedovanje) ali oporoka (oporочно dedovanje).

Volilo (legat). Volilo je oporočno naklonilo določene koristi osebi, ki je oporočitelj ne postavi za dediča in ni univerzalni pravni naslednik njegovega celotnega ali sorazmernega dela premoženja.⁷ Volilo ima praviloma premoženjsko naravo, vendar to ni nujno. Praviloma je torej volilobjemnik (legatar) fizična ali pravna oseba, ki na podlagi oporoke pridobi določeno premoženjsko pravico obligacijske narave (tako imenovani damnacijski legat). Druga vrsta volil so tako imenovani vindikacijski legati, ki jih pri nas ni mogoče nakloniti z oporoko, ampak veljajo le neposredno na podlagi zakona, in sicer v obliki pravice določenih zapustnikovih svojcev do gospodinjskih predmetov. Volilo se po ZDDD šteje za darilo in se davčno tako tudi obravnava, kar izrecno določa drugi stavek tretjega odstavka 2. člena ZDDD. Tudi v postopku odmere se določbe zakona, ki veljajo za odmero davka od daril, smiselno uporabljajo pri odmeri davka od volil (tretji odstavek 14. člena ZDDD).

Izročilna pogodba. Pogodbo o izročitvi in razdelitvi premoženja ureja OZ v 546. do 556. členu. S to pogodbo obligacijskega prava se izročitelj zaveže, da bo še za časa svojega življenja izročil in razdelil

⁵ Podrobneje o ureditvi dedovanja po ZD: Karel Zupančič in Viktorija Žnidaršič Skubic, navedeno delo; Janez Šinkovec in Boštjan Tratar, navedeno delo, 2005.

⁶ Podrobneje o materialnih in procesnih določbah pri razglasitvi oseb za mrtve Dragica Wedam Lukić in Ada Polajnar Pavčnik, navedeno delo, str. 71–77.

⁷ Karel Zupančič in Viktorija Žnidaršič Skubic, navedeno delo, str. 149–151.

svoje premoženje potomcem, posvojencem in njihovim potomcem.⁸ Po vsebini gre za posebno obliko darilne pogodbe.⁹ Sklenjena mora biti v obliki notarskega zapisa. Tudi oporočiteljev zakonec je lahko stranka pogodbe, če to želi. Če ni, ostane njegova pravica do nujnega dednega deleža neokrnjena (552. člen OZ). Pogodba je načeloma neodplačna. Lahko pa se stranke dogovorijo tudi drugače, in sicer lahko izročitelj zase ali za svojega zakonca ali pa zase in za svojega zakonca ali za koga drugega izgovori pravico užitka vsega izročenelega premoženja ali dela premoženja ali pa si izgovori dosmrtno rento v naravi ali v denarju, dosmrtno preživljanje ali drugo nadomestilo. V tem primeru ne moremo več govoriti, da je pogodba v celoti neodplačna. Kakšna je narava pogodbe v tem primeru, je treba presojati glede na vsebino, ne glede na poimenovanje pogodbe. Lahko bo pogodba o preužitku, mešano darilo ali kaj tretjega.¹⁰ Izročilno pogodbo lahko izročitelj tudi prekliče (555. člen OZ), in sicer zaradi hude nevhvaležnosti, če potomec ne izpolnjuje z izročilno pogodbo prevzetih obveznosti glede plačevanja preživnine, če ne poravnava dolgov, ki jih je na podlagi izročilne pogodbe dolžan poravnati, pa tudi v drugih primerih neizpolnitve bremen, če tako odloči sodišče, upoštevajoč pomembnost bremen za izročitelja in druge okoliščine primera. Ob preklicu izročilne pogodbe mora potomec vrniti izročitelju to, kar je prejel ob izročitvi in razdelitvi.

Pogodba o dosmrtnem preživljanju. Pri pogodbi o dosmrtnem preživljanju (557. do 563. člen OZ) gre za zavezo ene stranke (preživljavca), da bo preživljal drugega pogodbenika ali koga drugega (preživljanca), drugi pogodbenik pa izjavi, da mu zapušča vse premoženje ali del premoženja, ki obsega nepremičnine in premičnine, namenjene za rabo in uživanje nepremičnin, s tem da je njihova izročitev odložena do izročiteljeve smrti. Za pogodbe o dosmrtnem preživljanju se štejejo tudi pogodbe, s katerimi se na podlagi obljube dediščine dogovori

⁸ Gre pravzaprav za dedovanje pred zapustnikovo smrtjo. Karel Zupančič in Viktorija Žnidaršič Skubic, navedeno delo, str. 192.

⁹ Karel Zupančič in Viktorija Žnidaršič Skubic, navedeno delo, str. 191.

¹⁰ Miha Juhart in Nina Plavšak (ur.), navedeno delo, 2004, str. 523.

skupnost življenja ali skupnost premoženja ali pa, da bo en pogodbenik skrbel za drugega in ga varoval, mu obdeloval posestvo in po njegovi smrti poskrbel za pogreb ali kaj drugega z istim namenom. Ta pogodba nima dednopravnih elementov.¹¹ Z njo nastane dvostransko obligacijsko razmerje, v katerem sta obe stranki upnik in dolžnik. Je torej delno darilna,¹² delno odplačna.¹³ Po naravi je pogodba tvegana, saj vrednosti preživiljavčeve izpolnitve ni mogoče vnaprej oceniti.¹⁴ Zakon zahteva, da je sklenjena v obliki notarskega zapisa. Razvežeta jo lahko stranki sporazumno, lahko pa to stori tudi sodišče na zahtevo katerekoli od strank, če postane skupno življenje neznosno ali če druga stranka ne izpolnjuje svojih obveznosti. Sodišče lahko pogodbo razveže tudi, če se po sklenitvi pogodbe razmere tako spremenijo, da postane izpolnitev pogodbe znatno otežena.

Pogodba o preužitku. S to pogodbo, ki jo ureja OZ v 564. do 558. členu, se ena stranka (preužitkar) zavezuje, da bo na drugo stranko (prevzemnik) prenesla lastninsko pravico na določenih svojih nepremičninah, prevzemnik pa se zavezuje, da bo preužitkarju ali komu drugemu do njegove smrti zagotavljal določene dajatve in storitve. Gre torej vsaj deloma za odplačno pogodbo, v preostalem delu pa je darilna. Pogodba mora biti sklenjena v obliki notarskega zapisa. Enako kot pogodba o dosmrtnem preživljanju je to tvegana pogodba, v kateri vsaka od strank nastopa v vlogi upnika in dolžnika. Ob sklenitvi pogodbe ni mogoče določiti, koliko izročenga premoženja se šteje za darilo.¹⁵ Pogodbo

¹¹ Karel Zupančič in Viktorija Žnidaršič Skubic, navedeno delo, str. 195.

¹² Stojan Cigoj, navedeno delo, str. 315.

¹³ Ne glede na to so te pogodbe po mnenju DURS vedno obdavčene z davkom na dediščine in darila, ne z davkom na promet nepremičnin (Pojasnilo DURS Pogodba o dosmrtnem preživljanju, št. 42503-10001/2005, z dne 30. marca 2005). Njihova odplačnost pa se upošteva pri izračunu davčne osnove po 6. členu ZDDD. Pravilnost tega stališča DURS je lahko tudi dvomljiva, kajti (vsaj) del odplačno pridobljene nepremičnine ostane ob taki razlagi neobdavčen, čeprav je odplačni prenos nepremičnine načeloma obdavčen po ZDPN-2.

¹⁴ Karel Zupančič in Viktorija Žnidaršič Skubic, navedeno delo, str. 195–196.

¹⁵ Karel Zupančič in Viktorija Žnidaršič Skubic, navedeno delo, str. 199. Prevzemnikove obveznosti je zato treba natančno oceniti tudi glede na predvideno trajanje življenja