

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Komparace daně dědické v ČR a Spolkové republice Německo

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Václav Boněk

Autor:

Zuzana Strnadová

2012

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Ekonomická fakulta
Akademický rok: 2010/2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Zuzana STRNADOVÁ**
Osobní číslo: **E09076**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Komparace daně dědické v ČR a ve Spolkové republice Německo**
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce: Porovnat zdanění daní dědickou v České republice a ve Spolkové republice Německo.
Z porovnání posoudit naplnění teorie dědických daní v obou státech.

Metodický postup:

1. Teoretické důvody zdanění dědictví
2. Vývoj právní úpravy zdanění dědictví v ČR
3. Současná právní úprava dědické daně v ČR
4. Právní úprava dědické daně v SRN
5. Porovnání úpravy dědické daně v obou státech z hlediska:
 - poplatníka daně
 - základu daně
 - osvobození a úlev
 - sazby daně
6. Praktické příklady zdanění téhož dědictví v ČR a v SRN
7. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce:

tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. Bakeš, M., Karfíková, M. Kotáb, P., Marková, H. a kol. Finanční právo. Praha: C. H. Beck, 2009. ISBN 978-80-7400-801-6.
2. Šíroký, J. Daně v Evropské unii. Praha: Linde, 2010. ISBN 978-80-7201-799-7.
3. Kubátová, K. Daňová teorie a politika. Praha: Wolters Kluwer, 2010. ISBN 978-80-7357-574-8.
4. Šíroký J. Daňová teorie, Praha: C. H. Beck, 2003, ISBN 80-7179-413-9.
5. www.mfcr.cz
6. webové stránky Ministerstva financí SRN
7. zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v současném znění
8. příslušné právní normy SRN

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Václav Boněk
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

1. března 2011

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2012


doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice


doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2011

Prohlášení

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě, elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Lišově dne 6. dubna 2012,

.....
Zuzana Strnadová

Poděkování

Děkuji vedoucímu práce Ing. Václavu Boňkovi za odbornou pomoc, cenné rady a metodické vedení při zpracování této práce.

Obsah

1.	Úvod	4
2.	Teoretické důvody zdanění dědictví.....	6
2.1	Důvody zdanění majetku	6
2.2	Charakteristika dědictví	7
2.3	Dědictví jako typ majetkové daně.....	8
2.4	Daň dědická v daňovém systému ČR	10
3.	Vývoj právní úpravy zdanění dědictví v ČR.....	12
3.1	Daň dědická po roce 1918.....	12
3.2	Zdanění dědictví po roce 1952.....	12
3.3	Daň dědická po roce 1993.....	13
4.	Současná právní úprava dědické daně v ČR.....	14
4.1	Poplatník daně.....	14
4.2	Předmět daně.....	15
4.3	Osvobození od daně dědické.....	17
4.4	Základ daně	19
4.5	Sazby daně	21
4.6	Správa daně, daňové přiznání	22
4.7	Výnos daně dědické v ČR.....	23
4.8	Vize zdanění dědictví v ČR v budoucnu.....	26
5.	Právní úprava dědické daně v SRN	28
5.1	Poplatník daně.....	29
5.2	Předmět daně.....	29
5.3	Osvobození od daně	30

5.4 Základ daně	32
5.5 Sazby daně	32
5.6 Správa daně a daňové přiznání.....	33
5.7 Výnos daně.....	34
6. Porovnání úpravy dědické daně v obou státech.....	36
6.1 Poplatník daně.....	36
6.2 Předmět daně a základ daně	36
6.3 Osvobození a úlevy	37
6.4 Sazby daně	38
6.5 Správa daně, daňové přiznání	40
6.6 Výnos daně.....	41
7. Praktické příklady zdanění téhož dědictví v ČR a SRN	42
7.1 Dědictví běžného charakteru.....	42
7.1.1 Daňová povinnost v ČR	42
7.1.2 Daňová povinnost v SRN.....	43
7.1.3 Komparace daňového výnosu	43
7.2 Dědictví velmi movitého zůstavitele.....	44
7.2.1 Daňová povinnost manželky	45
7.2.2 Daňová povinnost dcery.....	46
7.2.3 Daňová povinnost syna	46
7.2.4 Daňová povinnost vnučky.....	47
7.2.5 Daňová povinnost bratra	48
7.2.6 Daňová povinnost dlouholetého přítele	48
7.2.7 Daňová povinnost vysoké školy	49
7.2.8 Komparace daňového výnosu	49

7.3 Dědictví obchodního majetku	50
7.3.1 Daňová povinnost syna	50
8. Závěr	51
9. Summary.....	53
10. Seznam literatury.....	54
9.1 Knižní publikace	54
9.2 Právní předpisy	54
9.3 Internetové zdroje	55

1. Úvod

Tématem mé bakalářské práce je Komparace daně dědické v České republice a Spolkové republice Německo. Vstupem naší země do Evropské unie, kdy neexistují žádné překážky v migraci obyvatelstva, se Německo stalo velmi žádané místo, minimálně pokud se jedná o pracovní trh. Tamní daňový systém je velice propracovaný a zajímavý pro porovnání obou daňových soustav. Zvolila jsem daň dědickou, protože s dědictvím a jeho problematikou se časem setká většina z nás.

Daň dědická je v České republice vybírána od roku 1993, kdy nahradila předcházející notářské poplatky. Je zařazena mezi majetkové daně, které v historii byly velmi významné. Dnes jsou jen doplňkovým příjmem státního rozpočtu.

Připadá mi zajímavé porovnat českou a německou úpravu daně dědické v době, kdy se v českých médiích o této dani hodně spekuluje a je možné, že se v České republice tato daň úplně zruší. Důvodem je její nízká výnosnost. Naši němečtí sousedé s inkasem daně problémy nemají. Proto se v této bakalářské práci zaměřím na komplexní úpravu daně dědické v obou státech a jejich největší rozdíly.

Daň dědická vyvolává diskuze i mezi ekonomy, kteří zastávají mnohé často velmi rozporuplné názory na zdanění dědictví. V první části této práce se zabývám teoretickými důvody zdanění dědictví. Poté nastíním historii zdanění dědictví na českém území a v další kapitole specifikuji současnou úpravu daně dědické dle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Dále se soustředím na německou úpravu daně. K této části využívám především internetové zdroje, protože aktuální zahraniční publikace se vyskytují jen v elektronické formě. Čerpám převážně z právní úpravy zákona Erbschaft – und Schenkung steuer a z příruček vydaných jednotlivými finančními úřady, jež mají daň dědickou v kompetenci.

Komparace obou úprav zdanění v ČR a SRN je náplní další části této práce. Zaměřím se na porovnání dědické daně z hlediska poplatníka, předmětu a základu daně, osvobození a úlev, daňových sazeb a správy daně. Také porovnáím daňový výnos dle podílu daně k HDP.

V poslední kapitole jsou uvedeny tři příklady zdanění stejného dědictví dle jednotlivých právních úprav. Tyto příklady jsou konstruovány tak, abychom mohli porovnat daňový výnos z běžného dědictví, z velmi hodnotného dědictví i z dědictví obchodního majetku.

Ke zpracování bakalářské práce byla použita současná odborná literatura a internetové zdroje.

2. Teoretické důvody zdanění dědictví

2.1 Důvody zdanění majetku

Dědictví můžeme zařadit mezi tzv. majetkové daně, jelikož se jedná o bezúplatný převod majetku mezi zůstavitelem a dědicem. Majetkové daně jsou vedle daní důchodových klasickými přímými daněmi. Jsou adresné a jsou vyměřovány poplatníkovi na základě jeho majetku. (Radvan, 2008, s. 271)

Pro přesnou definici majetkových daní je nezbytné vymezit pojem „majetek“. Radvan (2007, s. 4) říká, že na majetek můžeme nahlížet jak z ekonomického, tak z právního hlediska. Ekonomové obvykle za majetek považují soubor aktiv a pasiv daného subjektu. Tomuto chápání se blíží i právní obsah pojmu majetek. Česká legislativa však nezná jedinou definici majetku a různé právní předpisy definují majetek pro své účely rozdílně.

Část ekonomů tvrdí, že teoretické odůvodnění zdanění majetku prakticky neexistuje. Přijmeme-li předpoklad, že každý majetek byl shromažďován z příslušně zdaněných důchodů, bude se jednat v případě majetkových daní minimálně o dvojí zdanění. V současné době se důchod získává v naprosté většině případů v peněžní formě a ta se měří snadněji než majetek. Jestliže vymezíme zdanitelný důchod optimálně tak, že bude zahrnovat i všechny formy jeho přírůstku, pak doplňkové zdanění majetku není zapotřebí. Přesto však většina ekonomů uznává opodstatněnost majetkových daní. Za hlavní důvody považují možnost dodatečně zdanit majetek vytvořený z důchodů, které unikly zdanění důchodovou daní, snadnost výběru daně a možnost zmírnit majetkové nerovnosti. (Šíroký, 2008, s. 160-161)

Ve spojení s úvahami o spravedlnosti majetkových daní je užitečné rozlišovat daně osobní od daní in rem¹ (daň na věc). Majetkové daně vystupují v obou těchto funkcích. Pokud je zdaněn každý předmět zvlášť, bez ohledu na celkové majetkové poměry poplatníka, jedná se o daň in rem. Tento způsob v současnosti převažuje.

¹ Daně in rem jsou takové, které se platí bez ohledu na platební schopnost poplatníka. Což znamená, že výše daně není závislá na příjmech poplatníka, ale na výši zdaňovaného majetku. (Např.: DPH, spotřební daně, daň z nemovitostí, daň silniční)

Některé majetkové daně mají pak podobu daní osobních, když se vztahují na celou čistou hodnotu majetku poplatníka nebo na veškeré dary a dědictví obdržené jedním poplatníkem. (Kubátová, 2006, s. 247)

2.2 Charakteristika dědictví

Děděním se rozumí přechod majetkových práv a povinností na dědice (fyzické i právnické osoby). Osoba, jejíž majetek je předmětem dědictví, se nazývá zůstavitel. Existuje několik podmínek, aby se mohla fyzická osoba stát dědicem. Nejprve se musí dožít smrti zůstavitele. Dědictví může právně vzniknout i vůči dítěti počatému pokud se narodí živé. Jako dědic však nepřichází v úvahu dítě počaté až po smrti zůstavitele.

Dědické právo upravuje zákon č.40/1964 Sb., občanského zákoníku ve znění pozdějších předpisů. Nabýt dědictví lze buď ze zákona, ze závěti nebo z obou těchto důvodů. Přičemž prioritní jsou dědici ze závěti. Pokud dědictví nenabude žádný dědic, připadne státu.

Podíly na dědictví ze zákona jsou jasně dané v § 473 občanského zákoníku. Dědici jsou zde rozděleni do čtyř skupin dle příbuzenského vztahu k zůstaviteli.

Pozůstalost tvoří veškerý majetek, který po sobě zůstavitel zanechal a o nějž se vede dědické řízení. Výsledkem dědického řízení je rozhodnutí soudu o tom, co který dědic z pozůstalosti zdědí. Majetek se nabývá vždy ke smrti zůstavitele, bez ohledu na skutečnost, zda jde o majetek movitý či nemovitý, kdy je na základě usnesení soudu přechod vlastnického práva zaznamenáván v katastru nemovitostí. (Radvan, 2008, s. 325-326)

2.3 Dědictví jako typ majetkové daně

Daň dědická je zařazena mezi majetkové daně, které jsou hrazeny jednorázově. Podléhají jí bezúplatné převody a přechody majetku v souvislosti s úmrtím vlastníka. Postavení daně dědické je vyobrazeno na obrázku 1.

Při úmrtí vlastníka musíme rozlišovat mezi 2 daněmi:

- pozůstalostní daně,
- dědické daně.

Protože se dědictví považuje za jeden z hlavních faktorů vedoucích ke koncentraci bohatství, pro daně vybírané při úmrtí se většinou používají klouzavě progresivní daňové sazby. Právě progresivita sazeb daně způsobí rozdíl ve výši pozůstalostní daně a daně dědické. (Široký, 2008, s. 164)

Obrázek 1: Klasifikace majetkových daní



Pramen: Široký (2008, s. 163)

² Platí se z hodnoty celého převáděného majetku v okamžiku jeho prodeje.

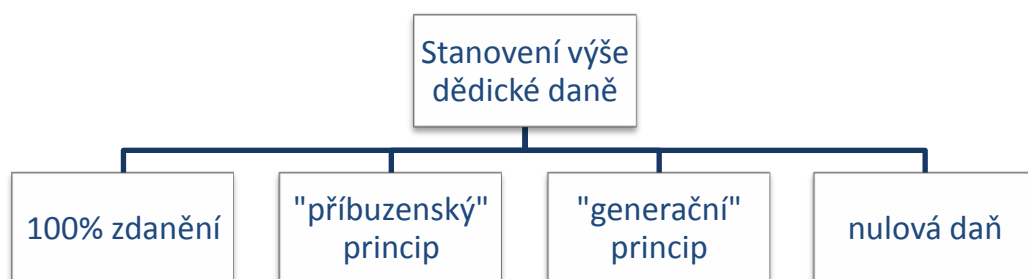
³ Postihuje rozdíl mezi nákupní cenou aktiva a cenou při jeho pozdějším prodeji. Vyplývá ze zhodnocení majetku v době jeho držby.

Rozdíl mezi daní dědickou a daní pozůstalostní spočívá ve vymezení předmětu daně. Dědictvím rozumíme majetek převedený na jednoho dědice, zatímco pozůstalost je majetek odkazovaný jedním zemřelým. S tím souvisí i určení daňového subjektu: dědickou daň platí dědic výhradně za svůj podíl, daň z pozůstalosti se platí z celkové hodnoty pozůstalosti a dědici jsou obvykle povinni platit daň společně a nerozdílně (solidárně). (Radvan, 2008, s. 324-325)

Rozlišení na daň z pozůstalosti a daň dědickou má svůj význam i pro stanovení daňové povinnosti. Výše daně dědické není vždy stejná; u každého z dědiců je závislá na příbuzenském nebo osobním poměru k zůstaviteli a na hodnotě nabývaného majetku, výše sazby daně je de facto přímo úměrná hodnotě majetku. V případě daně z pozůstalosti by bylo podobné progresivní zdanění vzhledem k náročnosti administrativy zřejmě vyloučeno. (Radvan, 2007, s. 103)

Na existenci a opodstatněnost dědické daně existují mnohé, často velmi rozdílné názory. Rozlišujeme čtyři základní přístupy k dědickým daním (viz obr. 2), které lze v konkrétním daňovém systému i různě kombinovat.

Obrázek 2: Alternativní přístupy ke konstrukci dědických daní



Pramen: Široký (2008, s. 164)

Široký (2008) tvrdí, že vláda může prosazovat myšlenku „rovných podmínek při startu“ pro každého jednotlivce, tedy přijmout zákon umožňující dědictví od určité výše (či v utopickém případě celé) zestátnit formou uvalení 100% daně. Toto lze požadovat za celospolečensky nežádoucí, protože by ze společnosti úplně vymizelo dědictví a snaha zanechat nějaký majetek pro další generace.

Protichůdný pohled doporučuje dědickou daň zrušit nebo ji stanovit v nulové výši (osvobodit všechny poplatníky). Vychází z myšlenky dvojího zdanění bohatství. Navíc může daň postihnout majetek toho, kdo za života omezoval spotřebu, aby svým potomkům zanechal část svého bohatství.

Teorie „generačního principu“ se snaží zohlednit zavedením různých daňových sazeb vztah dědice k osobě, která se o akumulaci dědictví zasloužila. Dědic by tak platil vyšší sazbu daně za majetek zděděný po svém prarodiči než po svém rodiči. Problematický by však byl nejen přepočtení cen, ale především kolísání běžného stavu majetku u jedné generace.

Jako administrativně nejjednodušší a tudíž nejpoužívanější se tak jeví princip „příbuzenský“, ve kterém jsou příbuzné osoby preferovány nižšími sazbami daně, případně i určitými možnostmi osvobození. (Radvan, 2008, s. 326)

2.4 Daň dědická v daňovém systému ČR

Daň dědická je v českém daňovém systému shrnuta do jednoho zákona společně s daní darovací a z převodu nemovitostí. Tyto daně jsou zahrnuty v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

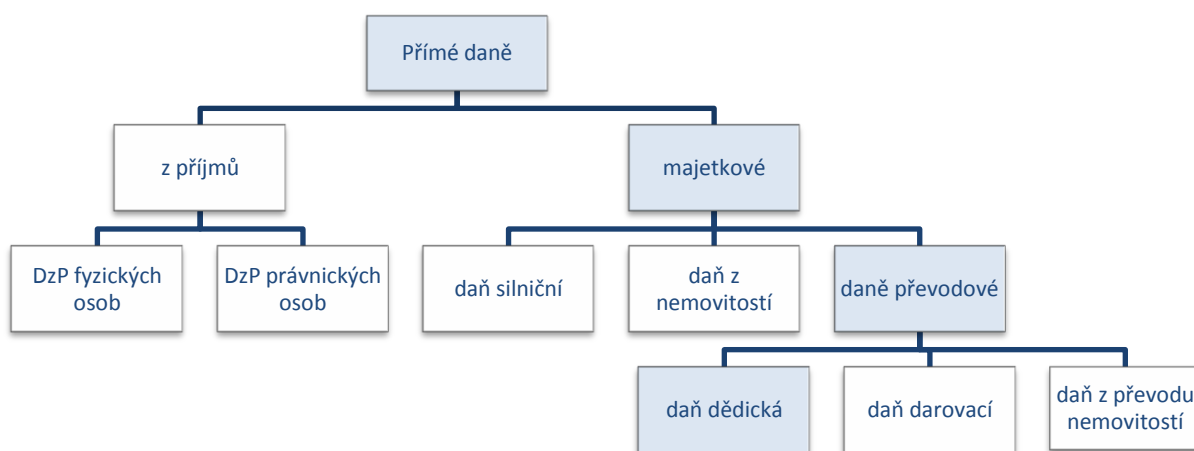
V literatuře se velmi často setkáme u těchto daní s mnoha názvy, jako například daně převodové, daně z kapitálových transferů nebo tzv. trojdaň. Postavení daně dědické v českém daňovém systému je zobrazeno v následujícím obrázku.

Bakeš (2006, s. 321) uvádí, že rozlišující znak mezi těmito daněmi je úplatná nebo bezúplatná forma majetkového převodu a u bezúplatných převodů pak skutečnost, zda k převodu dochází mezi živými (inter vivos) nebo v souvislosti se smrtí dosavadního vlastníka (mortis causa). Z úplatných převodů jsou zdaňovány jen převody nemovitého majetku, při bezúplatných nabytích jsou předmětem daně veškeré majetkové hodnoty, tj. jak majetek nemovitý, tak i movitý.

Zákon u daně dědické a darovací používá společnou tabulku sazeb pro obě daně s tím, že u daně dědické se aplikuje poloviční sazba. Společná tabulka sazeb je typická i pro většinu zemí OECD. Podstata převodu majetku děděním a darování je totiž stejná.

Majetek přechází bezúplatně do rukou jiné osoby než té, která ho vytvořila, a z hlediska horizontální spravedlnosti je celkem lhostejné, zda tato osoba dosud žije či nikoliv. Pokud by se daně vztahovaly na jiný majetek nebo pokud by darovací daň neexistovala, docházelo by ke značným únikům zastíráním pravé povahy věci pomocí fiktivních darovacích smluv. (Kubátová, 2006, s. 255-256)

Obrázek 3: Přímé daně v České republice



Pramen: VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. Praha : VOX, 2010

3. Vývoj právní úpravy zdanění dědictví v ČR

3.1 Daň dědická po roce 1918

Po první světové válce při vzniku Československé republiky byl zřízen ústřední finanční úřad Ministerstvo financí ČSR. Jeho prvním úkolem bylo sjednocení daňového systému celé země. Zdanění dědictví bylo zařazeno mezi daně výnosové a bylo zahrnuto v dani z obohacení.

Základem daně byla čistá hodnota nabytí. Sazba daně se tedy řídila čistou hodnotou nabytí a vztahem nabyvatele k zůstaviteli. Poplatníkem daně byl nabyvatel. (Radvan, 2007, s. 19)

3.2 Zdanění dědictví po roce 1952

V roce 1957 došlo k zavedení notářských poplatků. Jejich správa a vyměřování bylo svěřeno státním notářstvím, což znamenalo, že státní příjmy z dědictví se nazývaly dříve poplatky. Vybíraly se tyto tři poplatky:

- poplatek z převodu nebo přechodu nemovitostí,
- poplatek z dědictví,
- poplatek z darování.

Nabyvatel dědictví musel platit notářský poplatek ve výši jednoho, pěti nebo dvaceti procent z čisté hodnoty dědictví v závislosti na vztahu k zůstaviteli. (Radvan, 2007, s. 21-22)

Státní notářství vykonávala veškeré operace spojené s dědickým řízením. Notáři především zjišťovali a sepisovali majetek a dluhy zůstavitele, posuzovali závěť a rozhodovali o dědických podílech.

Notářské poplatky plynuly do státního rozpočtu.

Zákon ČNR č. 146/1984 přinesl především rozsáhlá osvobození od notářských poplatků z dědictví a snížení sazeb poplatků. Notářské poplatky za úkony byly navýšeny.

Tato úprava dědictví zůstala zachována až do daňové reformy v roce 1993.

3.3 Daň dědická po roce 1993

Po listopadu 1989 se rozhodlo nahradit stávající daňovou soustavu zcela novou, a to s účinností od 1. ledna 1993. Právní úprava dědické daně byla schválena Českou národní radou 5. května 1992 jako zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Tento zákon byl již 39 krát pozměňován a novelizován. Současnou úpravu najdete v kapitole č. 4.

V nejvíce novelách bylo rozšířeno stávající osvobození, avšak nejpodstatnější věcnou změnou bylo úplné osvobození nabytí majetku děděním mezi příbuznými v přímé řadě a manžely s účinností od 15. srpna 1998.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů ustanovil úplné osvobození od daně dědické také u II. skupiny poplatníků s tím, že tito poplatníci nemají povinnost podávat daňové přiznání.

4. Současná právní úprava dědické daně v ČR

4.1 Poplatník daně

Dle § 2 zákona č. 357/1992 Sb. je poplatníkem daně dědické dědic, který nabytí dědictví nebo jeho část ze závěti, ze zákona nebo z obou těchto právních důvodů podle pravomocného rozhodnutí příslušného orgánu, jímž bylo řízení o dědictví skončeno.

Dědicem bývá většinou osoba fyzická, je ale možné, že se dědicem stane právnická osoba nebo stát.

Státu může připadnout majetek z dědictví nebo jeho část dle závěti, v takovém případě má stejné postavení jako ostatní dědici včetně práva dědictví odmítnout. Stát získá majetek z dědictví, pokud dědictví nenabyl žádný dědic, takové dědictví se nazývá odúmrtí. V této situaci ale stát dědictví odmítnout nemůže. Stát je však od povinnosti úhrady daně osvobozen.

Existuje-li více dědiců, každý z nich platí daň dědickou ze svého podílu a každý podává samostatně daňové přiznání. (Poradce, 2011, s. 16)

Pokud nebylo o nějakém majetku zůstavitele rozhodnuto soudem v dědickém řízení, pak takový majetek nepodléhá dani dědické. V případě, že tento majetek vyjde najevo posléze, musí být ohlášen soudu. Ten dědictví dodatečně projedná a určí dědice. Povinnost podat daňové přiznání a zaplatit daň vzniká až po pravomocném rozhodnutí soudu. (Radvan, 2007, s. 112)

Soud vydá usnesení obsahující:

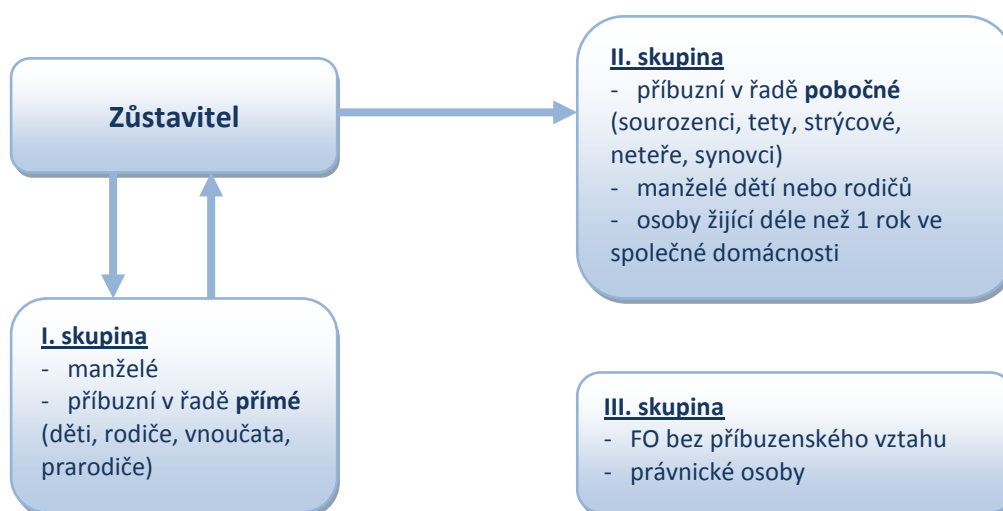
- potvrzení nabytí dědictví jediným dědicem,
- potvrzení, že dědictví, které nenabyl žádný dědic, připadlo státu,
- schválení dohody o vypořádání dědictví nebo dohody o přenechání předluženého dědictví k úhradě dluhů⁴,

⁴ V daném případě nedochází ke vzniku daňové povinnosti k dani dědické, protože věřitel nabývající majetek není dědic.

- potvrzení nabytí dědictví podle dědických podílů, nedojde-li mezi dědici k dohodě.

Poplatníky daně můžeme dle § 11 rozdělit do 3 skupin. Toto rozdělení se využívá pro výpočet daně a zobrazuje vztah poplatníka k zůstaviteli. Obecně se totiž považuje za nespravedlivé a neetické zatěžovat vysokou daní dědickou poplatníky, kteří jsou se zůstavitelem v příbuzenském poměru, zvláště pak byli-li členy jedné domácnosti. Rozdělení poplatníků do skupin dle zákona je vyobrazeno na následujícím obrázku.

Obrázek 4: Skupiny poplatníků dle § 11



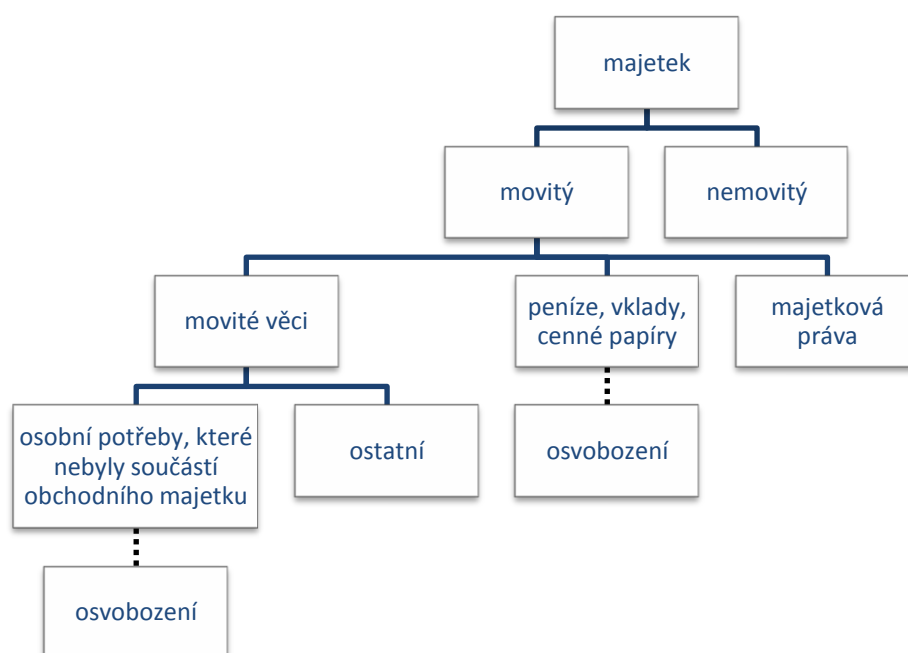
Pramen: VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. Praha : VOX, 2010

4.2 Předmět daně

Předmětem daně dle § 3 téhož zákona je nabytí majetku děděním. Daň dědická se vztahuje na veškerý odkazovaný majetek a to jak movitý, tak i nemovitý. Podrobnější vyobrazení rozdělení majetku je na obrázku 5.

- nemovitý majetek: stavby spojené se zemí pevným základem a pozemky, byty a nebytové prostory zapsané v katastru nemovitostí (tedy v osobním vlastnictví),
- movitý majetek: veškeré movité věci (automobily, vybavení domácností, věci osobní potřeby), cenné papíry, peněžní prostředky v jakékoliv měně a podobě, pohledávky, majetková práva (např. práva autorská, směnečná, atd.), a veškeré další majetkové hodnoty. (Radvan, 2008, s. 331)

Obrázek 5: Druhy majetku pro účely daně dědické a darovací



Pramen: VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. Praha : VOX, 2010

Tvoří-li předmět dědictví pouze nemovitost, stanovení předmětu daně je jednoduché a závisí na umístění nemovitosti. Z nemovitosti ležící na území České Republiky se daň vybere vždy. U nemovitostí ležících v zahraničí se daň nevybírání.

Pro správné určení předmětu daně u movitého majetku je také důležité občanství poplatníka a jeho trvalý pobyt v době jeho smrti.

Pokud byl zůstavitel občanem ČR a měl zde trvalé bydliště, vybírá se daň dědická z celého jeho movitého majetku, bez ohledu na to, kde se tento majetek nachází.

V případě, kdy byl zůstavitel občanem ČR, ale neměl zde trvalé bydliště, vybírá se daň pouze z jeho movitého majetku, který se nachází v tuzemsku. Stejně se postupuje i v případě cizince, jehož movitý majetek se nachází na území ČR.

Tyto principy zdanění majetku používáme pouze v případě, že mezinárodní smlouva nestanoví jinak. Ta má totiž dle § 3 přednost před tuzemskou právní úpravou.

Ne všechna nabytí majetku související se smrtí zůstavitele jsou předmětem dědické daně. Jedná se o nabytí majetku na základě jiného práva než dědického. Například peněžité či mzdové nároky z pracovního poměru zemřelého, peněžité nároky ze sociálního zabezpečení nebo nemocenského pojištění, peněžitá plnění z pojištění pro případ smrti apod.

4.3 Osvobození od daně dědické

Osvobození od daně dědické je odvozeno od příbuzenského vztahu mezi zůstavitelem a dědicem, čili v jaké skupině je dědic zařazen. Dle § 19 je osvobozen veškerý majetek přecházející na dědice v I. a II. skupině. V tomto případě nemá dědic ani povinnost podat daňové přiznání, kde by nárok na osvobození musel prokazovat. Také soudy nemusí posílat dědické spisy finančním úřadům.

Osvobození nelze přiznávat plošně, ale pouze v každém konkrétním případě jednotlivě a to právě na základě řádně a úplně vyplněného daňového přiznání a na základě dalších dokladů, jimiž poplatník prokazuje skutečnosti uváděné v daňovém přiznání. (Poradce, 2011, s. 61)

Zákon umožňuje určité osvobození u III. skupiny dědiců. Toto osvobození má charakter částečného osvobození, což znamená, že se daň vybere pouze z ceny převyšující toto osvobození. Jedná se o nabytí:

- movitých věcí osobní potřeby u fyzických osob, pokud tyto věci po dobu 1 roku před nabytím nebyly součástí obchodního majetku zůstavitele, jakož i podílů dědiců vyplácených z tohoto majetku a podílů odvozených ze společného jmění manželů

zaniklého v důsledku úmrtí jednoho z nich, pokud cena tohoto majetku nepřevyšuje u osob III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka,

- vkladů na účtech u bank, peněžních prostředků v české nebo cizí měně a cenných papírů, pokud úhrnná částka všech těchto hodnot nepřevyšuje u osob III. skupiny 20 000 Kč u každého jednotlivého poplatníka,
- příspěvků uložených pojištěncem a podílů na výnosech hospodaření penzijního fondu⁵, které jsou předmětem dědictví. Tento majetek je od daně dědické zcela osvobozen.

Osvobození pro jednotlivé skupiny je pro lepší přehlednost znázorněno v tab. 1.

Kromě fyzických osob se osvobození vztahuje i na právnické osoby uvedené v § 20. Jedná se o právnické osoby zabezpečující činnosti ve veřejném zájmu, přičemž jsou tyto osoby většinou financovány z veřejných rozpočtů, dotací a grantů. Placení daně by jim zvyšovalo výdaje a následně by požadovali i vyšší příjmy. (Poradce, 2011, s. 68)

Tabulka 1: Osvobození od daně dědické a darovací

Skupina	Osvobození		
	Nemovitost	Movité věci osobní potřeby	Peněžní prostředky, vklady, cenné papíry
I. skupina	vše	vše	vše
II. skupina	vše	vše	vše
III. skupina	-	20 000 Kč	20 000 Kč

Pramen: Vlastní práce

Z osvobození platných pro právnické osoby má důležitý význam plné osvobození vztahující se na bezúplatná nabytí majetku Českou republikou nebo jiným členským státem Evropské unie, územními správními celky a jimi zřizovanými příspěvkovými organizacemi, dobrovolnými svazky obcí, veřejnými institucemi

⁵ dle § 25 zákona č. 42/1994 Sb., o penzijním připojištění se státním příspěvkem a o změnách některých zákonů souvisejících s jeho zavedením.

a veřejnými vysokými školami se sídlem v České republice nebo v jiném členském státě.

Osvobození platí též pro bezúplatná nabytí majetku určená na financování zařízení a humanitárních akcí v oblasti kultury, školství, vědy a vzdělání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy a sportu, výchovy a ochrany dětí a mládeže a požární ochrany, pokud je majetek nabyt právníckými osobami, které byly zřízeny k zabezpečování těchto činností a které mají sídlo na území České republiky nebo v jiném členském státě.

Dále jsou osvobozeny státem registrované církve, obecně prospěšné společnosti, politické strany, nadace a nadační fondy a zdravotní pojišťovny. V těchto případech je majetek zcela osvobozen, pokud byl použit v rámci platných norem, jinak nárok na osvobození zaniká.

4.4 Základ daně

Základ daně je upraven v § 4 zákona č. 357/1992 Sb. Tento zákon říká, že základem daně je cena majetku nabytého jednotlivým dědicem. Tato cena je stanovena již v dědickém řízení, tím pádem správce daně nemusí sám zjišťovat cenu majetku pro vyměření daně.

Základ daně se snižuje o následující položky:

- prokázané dluhy zůstavitele, které na dědice přešly zůstavitelovou smrtí (např. nezaplacené daně a poplatky, dluhy vůči jiným osobám),
- cenu majetku osvobozeného (viz kapitola 4.3),
- přiměřené náklady spojené s pohřbem⁶,

⁶ Pro posouzení přiměřenosti těchto nákladů je vycházeno z obvyklých výdajů na zařízení pohřbu dle místa a doby. Rozhodující je také společenské postavení zůstavitele, čistá hodnota dědictví či místní pietní zvyklosti. Kromě prokázaných nákladů na pohřeb lze do těchto nákladů zahrnout i některé další výdaje. (např. pořízení urny či náhrobku, úmrtní oznámení nebo otevření a uzavření hrobky) (Poradce, 2011, s. 22)

- odměnu a hotové výdaje notáře pověřeného soudem k úkonům v řízení o dědictví. Výše odměny notáře daná vyhláškou Ministerstva spravedlnosti č. 196/2001 Sb., o odměnách a náhradách notářů a správců dědictví, ve znění pozdějších předpisů,
- cenu jiných povinností uložených v řízení o dědictví, např. odměnu správce dědictví, pokud byl ustanoven ke správě zůstavitelova majetku,
- dědickou dávku prokazatelně zaplacenou jinému státu z nabytí majetku děděním v cizině, je-li tento majetek též předmětem daně dědické v tuzemsku.

Cena majetku se zjišťuje ke dni úmrtí zůstavitele dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon obsahuje úpravu oceňování jak movitého, tak nemovitého majetku. Vychází z ceny obvyklé, což znamená cenu, za kterou bychom daný majetek prodali.

Položky, o které se snižuje základ daně, se vztahují k celému dědictví. U jednotlivých dědiců se snížení uplatní ve výši odpovídající poměru jimi zděděného neosvobozeného majetku k celkové hodnotě jimi zděděného majetku. (Vančurová, 2010, s. 335)

Poměrný odpočet můžeme zjistit dle vzorce:

$$\frac{\text{cena majetku neosvobozeného}}{\text{hodnota majetku nabytého dědicem}} * \text{dluhy}$$

Základ daně se upraví o veškeré osvobození a zaokrouhlí se na celé stokoruny nahoru. Poté se vynásobí daňovou sazbou. Daň se zaokrouhlí na koruny nahoru.

4.5 Sazby daně

Sazby daně dědické pro jednotlivé skupiny poplatníků jsou klouzavě progresivní a jejich výše je závislá na zařazení poplatníka do skupiny a výši základu daně. Pro daň darovací a dědickou se používají stejné sazby, kdy se u daně dědické vynásobí výsledná částka koeficientem 0,5. Důsledkem je, že daň dědická je vždy o polovinu menší než daň darovací.

Jak bylo uvedeno v kapitole 4.3, poplatníci zařazení do I. a II. skupiny jsou zcela osvobozeni od daně dědické, proto jsou zde uvedeny sazby pouze pro III. skupinu poplatníků v tabulce 2.

Tabulka 2: Sazby daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny

Základ daně		Daň
přes Kč	do Kč	
	1.000.000	7,0 %
1.000.000	2.000.000	70.000 Kč a 9,0 % ze základu přesahujícího 1.000.000 Kč
2.000.000	5.000.000	160.000 Kč a 12,0 % ze základu přesahujícího 2.000.000 Kč
5.000.000	7.000.000	520.000 Kč a 15,0 % ze základu přesahujícího 5.000.000 Kč
7.000.000	10.000.000	820.000 Kč a 18,0 % ze základu přesahujícího 7.000.000 Kč
10.000.000	20.000.000	1.360.000 Kč a 21,0 % ze základu přesahujícího 10.000.000 Kč
20.000.000	30.000.000	3.460.000 Kč a 25,0 % ze základu přesahujícího 20.000.000 Kč
30.000.000	40.000.000	5.960.000 Kč a 30,0 % ze základu přesahujícího 30.000.000 Kč
40.000.000	50.000.000	8.960.000 Kč a 35,0 % ze základu přesahujícího 40.000.000 Kč
50.000.000	a více	12.460.000 Kč a 40,0 % ze základu přesahujícího 50.000.000 Kč

Pramen: zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí

4.6 Správa daně, daňové přiznání

Skončilo-li dědické řízení, kterým byli určeni dědici, vzniká těmto dědicům povinnost podat daňové přiznání místně příslušnému správci daně. Místní příslušnost je stanovena v § 16a. Rozhodující pro místní příslušnost je trvalý pobyt zůstavitele, popřípadě obvod, v němž se zůstavitelův majetek nachází.

Lhůta pro podání daňového přiznání není stanovena k určitému datu, protože pro daň dědickou neexistuje zdaňovací období. Přiznání musí být dle zákona podáno do 30 dnů ode dne, v němž nabylo právní moci rozhodnutí příslušného orgánu, kterým bylo skončeno dědické řízení. Jak již bylo uvedeno, poplatníci v I. a II. skupině přiznání vůbec nepodávají.

Poplatník v daňovém přiznání uvádí všechny údaje rozhodné pro správné stanovení daně. Poplatník nemá povinnost daň v přiznání vypočítat, to prování finanční úřad. Zákon nevyžaduje znalecký posudek, protože již tvoří součást dědického spisu, který zasílá soud správci daně po skončení dědického řízení.

Pro daň dědickou je třeba vyplnit formulář „Přiznání k dani dědické podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů“ viz příloha 1. Každý dědic podává vlastní daňové přiznání a platí daň odpovídající jeho podílu.

Lhůty pro vyměření či doměření daně jsou stanoveny v § 148 daňového řádu. Základní lhůta pro vyměření daně je tříletá a začíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového přiznání.

Vyměřená daň se poplatníkovi sdělí ve formě platebního výměru a je splatná ve lhůtě třiceti dní po doručení platebního výměru. V rámci úspory nákladů se nepředepisuje daňová povinnost nižší než sto korun na poplatníka. Přesto má tento poplatník povinnost daňové přiznání vyplnit a podat a daň je mu vyměřena. (Radvan, 2008, s. 337)

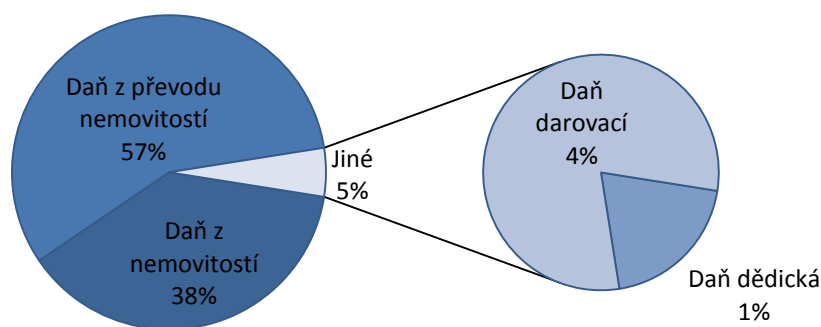
4.7 Výnos daně dědické v ČR

V minulosti byly majetkové daně ve většině státech často rozhodujícím daňovým příjmem, nicméně od počátku dvacátého století jejich význam z hlediska rozpočtových příjmů klesá na úkor „výnosnějších“ daní důchodových a v posledních desetiletích zejména na úkor daně z přidané hodnoty. To platí i pro ČR, kde je podíl majetkových daní na HDP jeden z nejnižších ze všech zemí OECD. Majetkové daně nehrají mezi ostatními příjmy veřejných rozpočtů v ČR příliš významnou roli. To se projevuje také v ekonomických přehledech publikovaných OECD, v nichž je ČR doporučováno zvýšení majetkových daní jako vhodný zdroj příjmů, které lze použít např. pro snížení jiných daní. (Radvan, 2008, s. 272-273)

U daní z kapitálových transferů se z důvodu administrativního zjednodušení uplatňují nezdanitelná minima. Případné daně z nich by byly totiž tak nízké, že by nemohly přispět k rozptýlení bohatství mezi členy společnosti. (Kubátová, 2006)

Podíl převodových daní na majetkových daních můžete vidět na grafu 1. Daň dědická se na celkových výnosech z majetkových daní podílí pouze minimálním inkasem a její podíl neustále klesá pod 1 %. V roce 2010 je její podíl na těchto daních pouze 0,5 %.

Graf 1: Podíl převodových daní na daních majetkových



Pramen: VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. Praha: VOX, 2010

Údaje uvedené v tabulce 3 nám ukazují, jaký je v České republice výnos daně dědické a její podíl na celkových a majetkových daních. Také je zde uveden podíl na HDP.

Tabulka 3: Přehled inkasa daně dědické, celkový daňový výnos a výnos majetkových daní, podíly daně dědické na majetkových daních, na celkovém daňovém inkasu a HDP v letech 1995 až 2011 (v mil. Kč)

Rok	Daň dědická	Celkový výnos majetkových daní	Celkový daňový výnos	Podíl daně dědické na majetkových daních	Podíl daně dědické na celkových daňových výnosech	Podíl daně dědické na HDP
	mil. Kč	mil. Kč	mil. Kč	%	%	%
1995	91	6994	544992	1,3011	0,0167	0,0059
1996	97	7848	601098	1,2360	0,0161	0,0055
1997	116	8892	653205	1,3045	0,0178	0,0062
1998	146	10388	689963	1,4055	0,0212	0,0071
1999	148	11095	736546	1,3339	0,0201	0,0069
2000	122	10443	768687	1,1682	0,0159	0,0054
2001	112	10956	827627	1,0223	0,0135	0,0046
2002	86	12434	888551	0,6917	0,0097	0,0033
2003	100	13613	954008	0,7346	0,0105	0,0037
2004	100	15327	1052917	0,6524	0,0095	0,0034
2005	103	13094	1112191	0,7866	0,0093	0,0033
2006	124	13533	1185407	0,9163	0,0105	0,0037
2007	109	15698	1314779	0,6944	0,0083	0,0030
2008	115	15605	1326079	0,7369	0,0087	0,0030
2009	88	14420	1256649	0,6103	0,0070	0,0024
2010	87	16425	1277721	0,5297	0,0068	0,0023
2011	78	-	-	-	-	-

Pramen: Vlastní práce

Zdroj dat: MFČR, ČSÚ

Výnos z daně dědické měl od jejího zavedení rostoucí tendenci. Důvod takového růstu byla rostoucí životní úroveň obyvatelstva a růst ceny majetku. Zvýšily se nejen úspory, ale i objem majetku, který se převáděl na dědice. Nejvyšší daňový výnos byl v roce 1999, který činil 148 mil. Kč.

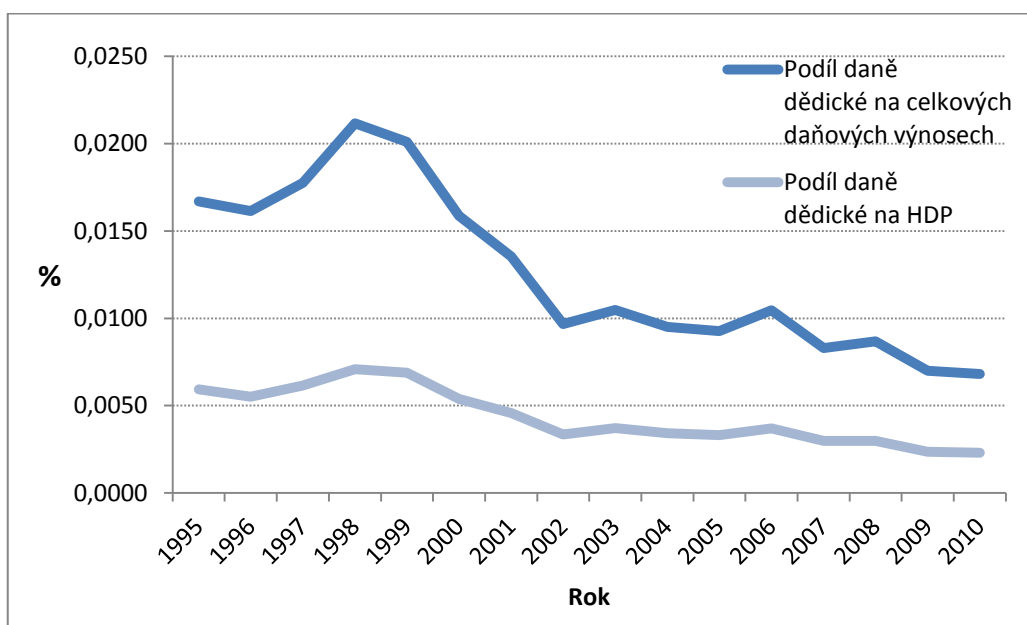
Od roku 2000, kdy začalo platit osvobození první příbuzenské skupiny, výnos daně klesá. Kvůli časové náročnosti projednání dědictví u soudu a vyměření daně se toto osvobození na výnosu plně projevuje až v roce 2002, kdy výnos činil pouhých

86 mil. Kč. Avšak nárůstem hodnoty dědictví, se tento propad brzy vyrovnal a výnos se ustálil na částce kolem 100 mil. Kč.

Další významná změna proběhla v roce 2008 osvobozením skupiny druhé. Následoval téměř okamžitý propad výnosu o necelých 30 mil. Kč a pokles se projevil i v letošním inkasu, kdy je výnos daně historicky na svém minimu, necelých 80 mil. Kč.

Klesající je také podíl daně dědické na celkových daňových výnosech a na HDP, viz graf 2. Tyto podíly jsou v desetinách procenta, proto je daň dědická pro státní rozpočet vcelku nevýznamná položka. Znatelně je zde opět vidět osvobození v roce 2000 a 2008.

Graf 2: Podíl daně dědické na celkových daňových výnosech a na HDP



Pramen: Vlastní práce na základě údajů z tabulky č. 3

4.8 Vize zdanění dědictví v ČR v budoucnu

Otázkou zdanění dědictví se v současné době zabývá mnoho politiků a ekonomů. Velice široké osvobození způsobilo takový pokles daňového výnosu, že skoro nestačí pokrýt náklady na výběr této daně. Kdyby osvobození neexistovalo, mohl by být výnos mnohonásobně vyšší než v současnosti. Výše inkasa je totiž ovlivněna několika významnými faktory, které se v průběhu času razantně změnily. Jedná se především o nárůst cen nemovitostí a nárůst převodu nemovitostí. Dále se také zvýšily úspory obyvatelstva, množství vlastněného majetku jak movitého, tak nemovitého, či cenných papírů.

Nynější ministr financí již vydal několik prohlášení týkajících se daně dědické. Jedna z variant, jak výnos zvýšit, je zrušení daně dědické a její přesunutí do daně z příjmu. Dědictví by se zahrnuo do přiznání jako obyčejný příjem a zdanilo by se poloviční sazbou, která bude platná v daném roce. U příbuzných, zařazených v I. a II. skupině, by se však osvobození zanechalo. Tento přesun by znamenal nahrazení nynější progresivní sazby, která je od 7 % – 40 %, sazbou lineární dle aktuálních zákonů.

Mezi hlavní výhody progresivního zdanění patří tzv. rovné podmínky při startu, které zavedením lineární sazby vymizí. Lineární sazba především zvýhodní převod velmi hodnotného majetku a zdraží dědictví menšího charakteru.

Přesun daně dědické do daně z příjmů s sebou však přináší i mnoho dalších komplikací. Především se bude muset upravit legislativa. Dědic totiž bude muset podat přiznání, i když žádné jiné příjmy nemá. Právní úprava by měla stanovit speciální splatnost daně při příjmu z dědictví, stanovit, zda se daň může snížit o slevy (na poplatníka, studenta, ...) případně vyřešit krácení těchto slev při více příjmech, přidat osvobození plynoucí z nynější právní úpravy daně dědické a změnit daňové přiznání jak pro fyzické, tak i pro právnické osoby.

Česká republika by byla opět ojedinělá, protože v Evropě neexistuje země, která by používala podobný způsob zdanění dědictví.

Další varianta řešící problém dědické daně navrhuje tuto daň úplně zrušit. Existuje mnoho důvodů pro toto řešení, zejména skutečnost vysokých administrativních

nákladů, které se neúměrně blíží daňovému inkasu. Nezanedbatelná je i skutečnost, že dědická daň působí záporně na vytváření a udržování majetkových hodnot. Vychází se také z myšlenky dvojího zdanění, kdy převáděný majetek vznikl z nejméně jednou zdaněných příjmů.

V Evropské unii zrušily daň dědickou některé státy, například Estonsko, Lotyšsko, Malta, Slovensko či Portugalsko.

5. Právní úprava dědické daně v SRN

Zákon upravující daň dědickou (Erbschaft – und Schenkungsteuer) byl vydaný v roce 1974 a naposledy byl novelizován v roce 2008. Stejně jako v České republice je daň dědická shrnuta do jednoho zákona spolu s daní darovací. Výnos daně dědické plyne do zemských rozpočtů.

Zákon musel být v roce 2008 novelizován na základě rozhodnutí Spolkového ústavního soudu ze dne 7. 11. 2006, který stanovil bývalou úpravu daně neslučitelnou s ústavou. Novela upravila stanovení základu daně, zvýšila osvobození pro blízké příbuzné zůstavitele, a také zvýšila daňové sazby pro II. a III. skupinu poplatníků.

K dědickému řízení jsou příslušné německé soudy. Místně příslušným je vždy ten, v jehož obvodu měl zůstavitel poslední bydliště. Dědické řízení zahajuje soud i bez návrhu dědiců, jakmile se dozví, že někdo zemřel.

Dle německého práva se dědí ze zákona, závěti, společné závěti nebo dědické smlouvy, která musí být vždy notářsky ověřena. Společná závěť se používá u manželů či registrovaných partnerů. Když je závěť ověřena notářem a uložena u soudu, německá legislativa zaručuje, že bude v rámci dědického řízení otevřena.

Pokud byl zůstavitel svobodný a měl děti, dědí jeho děti rovným dílem. V případě, že děti neměl, dědí rovným dílem zůstavitelovi rodiče. Nárok na polovinu dědictví má manžel zůstavitele, se kterým žil v režimu společného jmění manželů. Manžel a děti jsou označeni jako neopominutelní dědici, což znamená, že podle německého práva se k těmto dědicům musí dostat alespoň tolik, kolik činí jedna polovina jejich dědického podílu ze zákona. (Dědictví v Evropě, 2012)

Německá legislativa umožňuje i tzv. odmítnutí dědictví, např. je-li zadluženo. Dědictví však nesmí být dříve převzato. Odmítnutí musí prohlásit sám dědic v určitém časovém limitu a nesmí si klást žádné podmínky.

Pokud neexistuje žádný dědic, nebo když bylo dědictví odmítnuto, stává se dědicem stát.

5.1 Poplatník daně

Poplatníkem daně je vždy dědic. Stejně jako v České republice jsou dědici rozděleni do následujících třech skupin:

- I. skupina** – manželé, děti a nevlastní děti, vnuci, pravnoučata, rodiče a prarodiče
- II. skupina** – sourozenci, synovci, neteře, nevlastní rodiče, zeťové, snachy, tcháni, tchyně, rozvedení manželé
- III. skupina** – ostatní osoby včetně právnických osob

5.2 Předmět daně

Předmětem daně je majetek získaný dědictvím a jednou za 30 let i na majetek rodinné nadace.

Nadace je právnická osoba nezávislá na svých zakladatelích, založena jedním nebo více dary, které tvoří nezávislý a autonomní majetek určený ke konkrétním nekomerčním účelům. Zakladatel soukromé nadace může předem určit (omezit) okruh osob, kterým má prospěch z majetku nadace plynout. Nadace zamezí rozdrobení rodinného majetku, neboť při přechodu majetku na další generace potomků často dochází k jeho nežádoucímu rozmělnění a možnému spolupodílnictví dalších osob. (Akont, 2011)

Musíme rozlišovat, zda se jedná o neomezenou daňovou povinnost, kdy se zdaňuje celý majetek zůstavitele, i když se nachází v jiném státě. Zdanit celý majetek musí poplatník, pokud měl zůstavitel své poslední bydliště na území Německa nebo byl německým státním příslušníkem.

V ostatních případech se jedná o omezenou daňovou povinnost, ta se vztahuje na tzv. domácí aktiva (aktiva nacházející se na území Německa).

5.3 Osvobození od daně

V Německu je kladen velký důraz na rodinu a její jmění, proto se u daně dědické vyskytuje mnohé osvobození pro příbuzné zůstavitele. Osvobození je rozděleno dle skupin poplatníků. Poplatníci ve II. a III. skupině mohou využít osvobození až do výše 12 000 EUR (41 000 EUR u I. skupiny) na převod movitého majetku, včetně vybavení domácnosti, ložního prádla a oděvů. Pro I. skupinu platí další osvobození ve výši 12 000 EUR na převod jiných movitých věcí, jako například uměleckých předmětů a sbírek, rodinných upomínkových předmětů, fotoaparátů, počítačů, s výjimkou hotovosti, cenných papírů, mincí, drahých kovů, drahokamů a perel.

Osvobození od daně dědické závisí na zařazení dědice do skupiny. Nezdánitelné části základu daně u daně dědické a daně darovací jsou uvedeny v tabulce 4. Uvedení dědici platí daň pouze ze základu, který převyšuje dané částky. Veškeré tyto transfery jsou sumarizovány a považovány za jediný převod.

Tabulka 4: Osvobození od daně do základu nepřevyšujícího částky

Dědic / obdarovaný	Nezdánitelná část základu daně (EUR)
manželé	500 000
děti a nevlastní děti	400 000
vnuci	200 000
ostatní příjemci v kategorii I.	100 000
příjemci v kategorii II. a III.	20 000

Pramen: Široký (2010, s. 255)

Dluhy zesnulého stejně jako náklady na pohřeb a administrativní výdaje jsou také odečitatelné. Náklady na pohřeb lze odečíst až do výše 10 300 EUR bez nutnosti dokazování. Avšak od základu nemůžeme odečíst náklady na správu majetku.

Nemovitost, která je užívána jako rodinný dům a dědí se mezi manželi a dětmi pozůstalého, je od daně osvobozena za předpokladu, že bude nemovitost obývána minimálně po dobu 10 let nebo pokud je používána pro bytové účely či k povolání

pozůstalého. V případě, že nemovitost přechází na dítě zůstavitele, nesmí být její plocha větší než 200 m². Pokud je plocha větší, existuje částečné osvobození do této výměry.

Je-li nemovitost, která byla osvobozena, v období 10 let prodána, osvobození se ruší a dědici musí přiznat a zaplatit dědickou daň. Výjimkou pro zpětné zdanění je případ, kdy existuje k tomuto prodeji závažný důvod, například smrt.

Dále je osvobozena nemovitost sloužící pro veřejné účely, výzkum nebo vzdělání.

Manžel/ka a děti pozůstalého mají navíc nárok na zvláštní typ osvobození, tzv. výživné ve výši:

- 256.000 EUR pro manžela/ku
- 52.000 EUR pro dítě zůstavitele do věku 5 let
- 41.000 EUR pro dítě zůstavitele ve věku 5 – 10 let
- 30.700 EUR pro dítě zůstavitele ve věku 10 – 15 let
- 20.500 EUR pro dítě zůstavitele ve věku 15 – 20 let
- 10.300 EUR pro dítě zůstavitele ve věku 20 – 27 let

Toto výživné snižuje základ daně. Jeho uplatnění a výše závisí na okolnostech daného případu dědictví, a zda pozůstalý obdrží nějaký důchod (např. vdovský důchod, sirotčí důchod)

V případě obchodního majetku situovaného v Německu získaného zděděním nebo darem, je prvních 225 000 EUR osvobozeno; pouze 65% z částky, která tuto částku přesahuje, je předmětem daně. (Široký, 2010, s. 255)

Zcela osvobozen je obchodní majetek, který přechází na nastupující generaci a je uchován minimálně 7 let, pokud splňuje určité požadavky.

5.4 Základ daně

Obecně můžeme říct, že základem daně je tržní hodnota majetku, nebo hodnota majetku zjištěná dle určitých postupů a tabulek. Například pro následující aktiva se používá toto ocenění:

- finanční aktiva	nominální cena
- akcie, dluhopisy (veřejně obchodovatelné)	tržní hodnota
- pozemky	tržní hodnota pozemku
- rodinné domy, byty	tržní hodnota
- podniky, obchodní společnosti	hodnota podniku, hodnota aktiv

Základ daně se sníží o všechna oprávněná osvobození a zaokrouhlí se na 100 EUR dolů.

5.5 Sazby daně

Sazby daně dědické a daně darovací jsou stanoveny v závislosti na příbuzenském vztahu mezi zůstavitelem a dědicem a na výši převáděného majetku. Čím vyšší je základ daně, tím vyšší je daňová sazba. Viz následující tabulka:

Tabulka 5: Sazby daně dědické

Základ daně (v EUR)	Procentní sazba daně pro skupinu		
	I.	II.	III.
75.000,-	7	15	30
300.000,-	11	20	30
600.000,-	15	25	30
6.000.000,-	19	30	30
13.000.000,-	23	35	50
26.000.000,-	27	40	50
nad 26.000.000,-	30	43	50

Pramen: Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, § 19

Nízké sazby jsou pro každou kategorii dány do výše hodnoty majetku 75 000 EUR, zatímco u majetku přesahujícího částku 26 milionů EUR sazba vzroste až k 50% sazbě.

5.6 Správa daně a daňové přiznání

Soud, který projednává dědictví zašle finančnímu úřadu veškeré informace, díky nimž je schopen zkontrolovat údaje uvedené v přiznání. Poplatníci jsou povinni podat přiznání do 3 měsíců od skončení dědického řízení. Je-li více dědiců, jsou oprávněni podat přiznání společně. Toto přiznání musí být podepsáno všemi zúčastněnými stranami. Přiznání se podává na formulářích vydaných finančním úřadem, který má jasně danou formu a dědici si v něm sami vypočítají dědickou daň. Přiznání naleznete v příloze 2.

Přiznání se podává místně příslušnému finančnímu úřadu, který je stanoven dle okresu, v němž měl zůstavitel v době smrti bydliště, nebo v případě omezené daňové povinnosti v místě výskytu zdaňovaných aktiv.

Do jednoho měsíce od podání přiznání je poplatník povinen zaplatit daň.

Existuje zde i možnost odložení daně. Jedná se například o odklad nejvýše 10 let u přechodu obchodního majetku nebo zemědělské či lesnické půdy, pokud by zaplacení daně znamenalo ukončení činnosti subjektu. Odklad daně je bezúročný.

5.7 Výnos daně

Výnos z daně dědické (tabulka 6) i darovací plyne do zemských (regionálních) rozpočtů. Výnos daně se pohybuje za posledních sedm let pod hranicí 5 000 mil. EUR.

Tabulka 6: Inkaso daně dědické v roce 2004 – 2010 v Německu

Rok	Výnos daně dědické	Podíl daně dědické na celkových daňových výnosech	Podíl daně dědické na HDP
	(mil. EUR)	%	%
2004	4283	0,9672	0,1951
2005	4097	0,9063	0,1842
2006	3763	0,7704	0,1626
2007	4203	0,7809	0,1731
2008	4771	0,8502	0,1929
2009	4550	0,8683	0,1916
2010	4404	0,8320	0,1778

Pramen: Vlastní práce

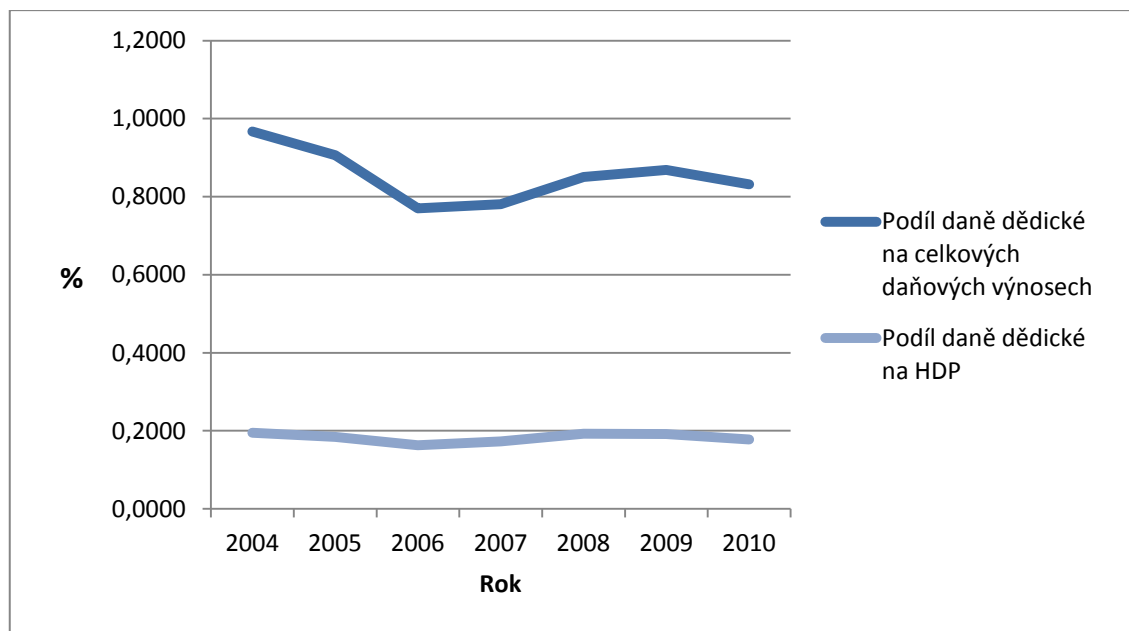
Zdroj dat: Ministerstvo financí spolkové republiky Německo, EUROSTAT

V tabulce 6 můžeme vidět vývoj daně dědické v letech 2004 až 2010, její maximální výnos byl dosažen v roce 2008. V tomto roce také proběhla reforma platná od 1. ledna 2009, která zvýšila částky nezdanitelné části základu daně u příbuzných pozůstalého (u manžela až o 200 000 EUR), avšak zvýšila daňové sazby u II. a III. skupiny.

Tato reforma způsobila pokles inkasa v letech 2009 – 2010. Podobný pokles pravděpodobně zaznamenejeme i u výběru v roce 2011, protože každá reforma se plně projeví až po určité době. Pokud však se právní úprava v budoucnu nezmění, dá se očekávat nárůst inkasa společně s nárůstem hodnoty převáděného majetku.

Na grafu 3 je znázorněn vývoj podílu daně dědické na daňových výnosech a na HDP. Podíl na celkovém daňovém výnosu však není vyšší než 1 %, což znamená, že tato daň tvoří pouze doplňkový příjem. Podíl na HDP je nižší než 0,2 % a kolem této hranice se za posledních šest let také pohybuje.

Graf 3: Podíl daně dědické na celkových daňových výnosech a HDP v letech 2004-2010



Pramen: Vlastní práce na základě údajů z tabulky č. 6

6. Porovnání úpravy dědické daně v obou státech

6.1 Poplatník daně

Poplatníkem daně je v obou právních úpravách dědic, který nabytí dědictví dle pravomocného rozhodnutí soudu. Poplatníkem může být jak osoba fyzická, tak právnická nebo stát.

Poplatníci jsou rozděleni v obou státech stejně, a to do 3 skupin podle příbuzenských poměrů. Příbuzní v přímé řadě (děti, nevlastní děti, vnoučata, rodiče, prarodiče) a manžel jsou v první skupině, příbuzní v řadě pobočné (sourozenci, synovci, neteře, tety, strýcové) se nacházejí ve skupině druhé a skupinu třetí obsahují ostatní fyzické a právnické osoby.

6.2 Předmět daně a základ daně

Předmětem daně je majetek přecházející ze zůstavitele na dědice. Základní krok je stanovení, jaký majetek podléhá zdanění a jaký ne. Oba státy kladou za rozhodující prvek bydliště zůstavitele a místo, kde se majetek nachází. Pokud měl zůstavitel poslední trvalé bydliště na území státu, zdanění podléhá celý jeho celosvětový majetek. V případě, kdy zde zůstavitel neměl trvalé bydliště, předmětem daně je jen majetek, který se nachází na území daného státu.

Výjimkou jsou v České republice nemovitosti. Ty podléhají zdanění pouze, pokud se nacházejí v tuzemsku.

Oba státy uzavírají smlouvy o zamezení dvojího zdanění, v nichž se s jednotlivými státy domluví na tom, co se kde a za jakých podmínek bude zdaňovat. Tyto smlouvy mají přednost před obecnou úpravou zdanění dědictví.

Dědické řízení musí vždy probíhat před soudem, jenž nechá sepsat prostřednictvím notáře veškerý majetek a dluhy zůstavitele, určí co je předmětem daně a majetek ocení. Dědictví je v obou státech provázeno mnoha náklady a to nejen samotnou dědickou daní, ale také notářskými poplatky.

6.3 Osvobození a úlevy

Rozřazení poplatníků do skupin má nejen význam pro stanovení sazby daně, ale také pro jednotlivá osvobození dědiců od daně. Každý stát chce zmírnit daňovou povinnost pro dědice v příbuzenském vztahu se zůstavitelem z mnoha důvodů, ale hlavním důvodem je, že zůstavitel se za svého života uskromnil, aby získal nějaký majetek, který převede na své potomky. Tím pádem se museli uskromnit i osoby závislé na zůstaviteli.

Česká republika je však velice štědrá v osvobození, protože daň nemusí platit z žádného získaného majetku poplatníci v první i druhé skupině. To zahrnuje veškeré příbuzné zůstavitele, kteří však dědí nejčastěji. Takovéto rozsáhlé osvobození je ve světě ojedinělé.

Většina států, i Německo, využívá tzv. nezdanitelné části základu daně. Dědici platí daň jen ze základu daně, který převyšuje tuto hranici. Tato hranice je však dost vysoká, aby uchránila rodinný majetek. Nezdanitelné základy jsou stanovené jmenovitě pro jednotlivé poplatníky a její částky se snižují. Např. pro manžela/ku zůstavitele je tato hranice 500 000 EUR, což odpovídá cca. 12 mil. Kč. Děti zůstavitele platí daň ze základu přesahujícího 400 000 EUR, vnuci mají hranici 200 000 EUR a ostatní poplatníci v I. skupině mají osvobozeno 100 000 EUR. Pro příjemce v II. a III. kategorii existuje také takovéto osvobození ve výši 20 000 EUR.

Oba státy mají částečně osvobozen převod movitého majetku, který je v ČR osvobozen do 20 000 Kč a v SRN u I. skupiny do 41 000 EUR (1 mil. Kč), II. a III. skupina má tento převod osvobozen do částky 12 000 EUR (300 000 Kč).

Pro převod peněžních prostředků, vkladů a cenných papírů česká legislativa umožňuje osvobození 20 000 Kč. Německé právo osvobození pro takovýto převod vylučuje.

Celkově mají poplatníci dle českého práva daleko vyšší osvobození pro první a druhou skupinu, protože daň neplatí žádnou. Třetí skupina má významnější osvobození dle německé legislativy. Při využití veškerého osvobození má poplatník daňovou povinnost ze základu přesahujícího 32 000 EUR (800 000 Kč), v ČR se na něj vztahuje osvobození ve výši 40 000 Kč.

Od základu daně se odečítají dluhy zůstavitele, přiměřené náklady na pohřeb a určité administrativní náklady (např. náklady na notáře). V ČR se přiměřené náklady na pohřeb posuzují dle nákladů obvyklých v místě a čase pohřbu a dle společenského postavení zůstavitele. Německá legislativa nám umožňuje od základu odečíst náklady na pohřeb bez nutnosti dokazování až do výše 10 300 EUR.

Oba státy si chrání své veřejné zájmy, proto převod majetku institucím sloužícím pro veřejné účely, výzkum či vědu je od daně zcela osvobozen.

6.4 Sazby daně

Při určení sazby daně vycházejí oba státy stejně, záleží zde na příbuzenském vztahu a na výši daňového základu. Úplné porovnání samotných sazeb daně je však mezi těmito státy nemožné z důvodu jiného způsobu výpočtu daně.

V České republice je sazba daně klouzavě progresivní, což znamená, že při určitém daňovém základu máme stanovenou výši daně, ke které přičteme procentní podíl ze základu převyšujícího danou hranici. Navíc se výsledná daň musí ještě vynásobit koeficientem 0,5, který způsobí rozdíl mezi daní dědickou a darovací.

Např.: Základ daně je 3 500 000 Kč, daňová sazba 12 %, určená daň 160 000 Kč.

$$Daň = \frac{160\,000 + (3\,500\,000 - 2\,000\,000) * 0,12}{2}$$

Výpočet daně v Německu je o něco jednodušší. Základ daně se vynásobí sazbou, která přísluší danému pásmu.

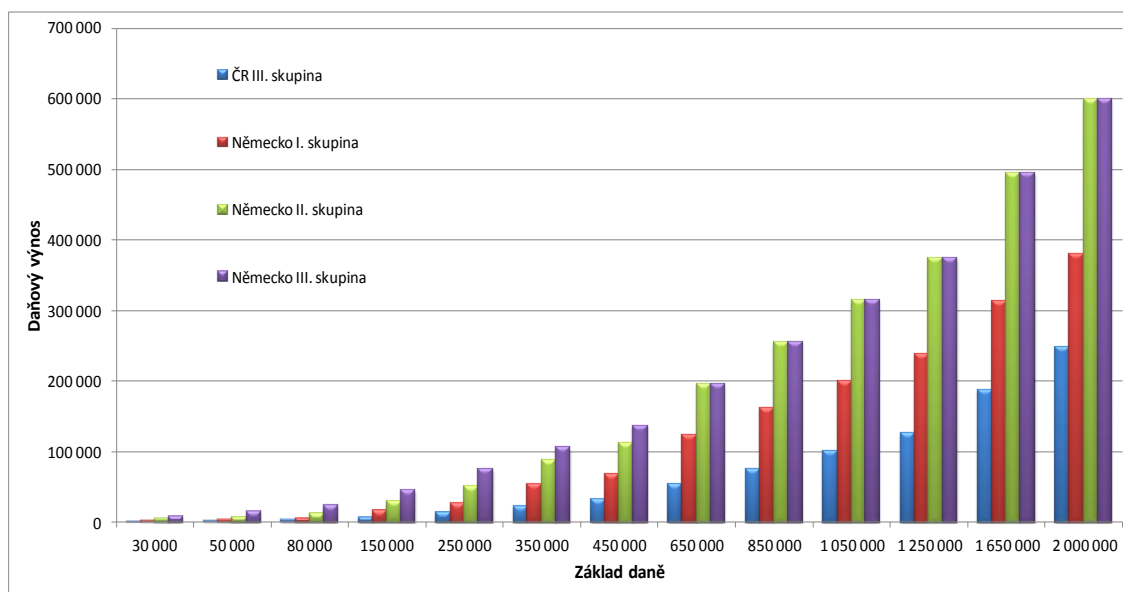
V obou legislativách můžeme najít daňové sazby pro všechny skupiny poplatníků. V České republice jsou však sazby pro I. a II. skupinu úplně zbytečné, protože veškeré dědictví je v těchto skupinách osvobozeno. V Německu jsou sazby odstupňovány dle skupiny a základu daně, kdy výrazně nižší sazby mají poplatníci v první skupině, které jsou mnohdy až o více než polovinu nižší než u skupiny třetí.

Třetí skupina má jen 2 sazby daně a to 30 % a 50 %, kdy hranice pro použití vyšší sazby je 6 000 000 EUR.

Rozhodla jsem se, že nebudu porovnávat daňové sazby, ale samotný výnos daně se stejným základem v obou státech. Stanovila jsem dvacet základů daně tak, aby ve všech skupinách základů byl minimálně jeden výskyt. Poté jsem vypočítala daň. Všechny částky jsou přepočteny na eura.

Na grafu 4 a 5 je uvedeno porovnání daňového výnosu v České republice u III. skupiny a v Německu u všech skupin, při základu od 30 000,- do 26 mil. EUR. Jak je vidět, daň v České republice je daleko nižší než v Německu u všech skupin. Výnos ČR je nižší o více než polovinu než u II. a III. skupiny SRN a k výnosu I. skupiny SRN se přibližuje až při základu, vyšším než 3 mil. EUR, na který se dle českého práva používá již poslední sazba daně.

Graf 4: Výnos daně dědické v ČR a Německu dle jednotlivých základů daně od 30 000,- do 2 000 000,- EUR

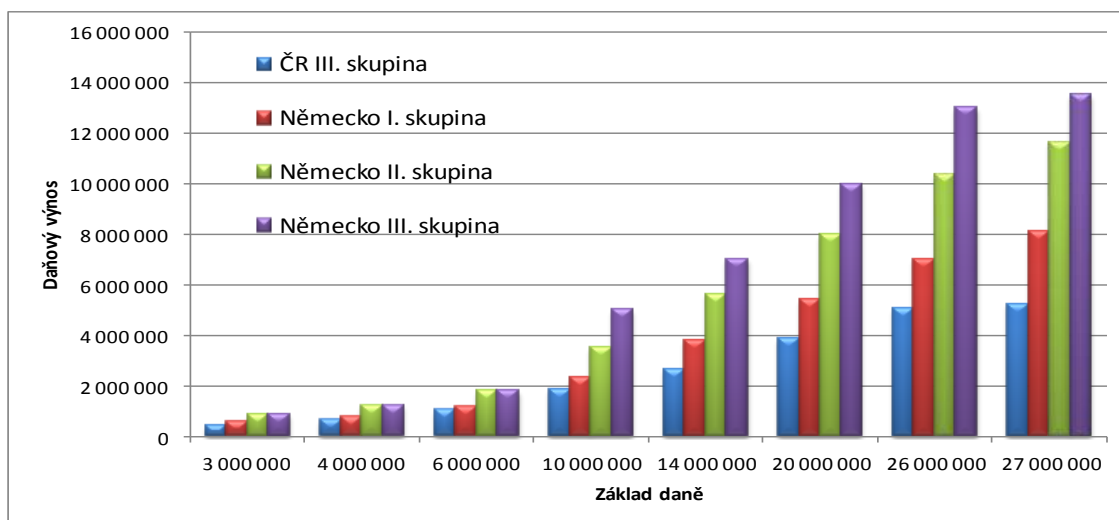


Pramen: Vlastní práce⁷

⁷ Pro přepočet byl použit aktuální kurz ČNB ze dne 24.3.2012, který činil 24,725 Kč/EUR

Pro porovnání českých daňových sazeb by graf 4 stačil, protože po přepočtu je nejvyšší pásmo základu 2 mil. EUR a více, německý zákon má však stanovená pásma až do výše základu 26 mil. EUR.

Graf 5: Výnos daně dědické v ČR a Německu dle jednotlivých základů daně od 3 mil. do 27 mil. EUR



Pramen: Vlastní práce⁸

6.5 Správa daně, daňové přiznání

U obou států je správa daně velmi podobná. Soud předává veškeré informace o dědickém řízení příslušnému správci daně. Ten tyto informace použije pro kontrolu přijatého daňového přiznání.

Významná odlišnost je v osobě, jež vypočítává dědickou daň. V ČR je to finanční úřad, který sdělí dědici daň pomocí platebního výměru. V Německu daň vypočítá sám poplatník.

Zaplatit daň je poplatník povinen do 1 měsíce od doručení přiznání, v ČR od doručení platebního výměru.

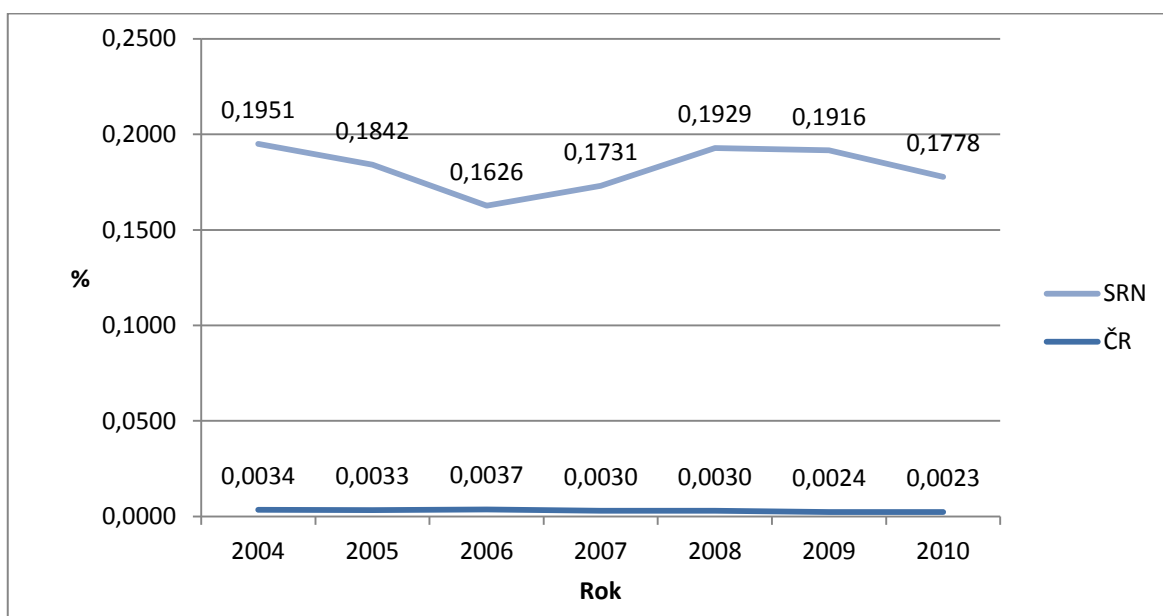
⁸ Pro přepočet byl použit aktuální kurz ČNB ze dne 24.3.2012, který činil 24,725 Kč/EUR

6.6 Výnos daně

Pro porovnání inkasa daně dědické v obou státech použijí podíl daně dědické na HDP daného státu. Tato komparace je vidět na grafu 6. Daň dědická není nikterak významným zdrojem státních příjmů ani v jednom státě, protože její podíl je nižší než 0,2 %. V České republice je však podíl daleko nižší než v SRN a pohybuje se těsně nad nulou.

Obě křivky jsou od roku 2008 klesající, kdy v obou státech proběhla reforma, která zvýšila osvobození od daně.

Graf 6: Podíl daně dědické na HDP v ČR a SRN



Pramen: Vlastní práce na základě údajů z tabulky 3 a 6

7. Praktické příklady zdanění téhož dědictví v ČR a SRN

7.1 Dědictví běžného charakteru

Nejprve bych chtěla uvést příklad běžného dědictví, které se vyskytuje nejčastěji a pro porovnání je tedy zásadní.

Pan Novák své manželce, s níž byl 40 let ženatý, dceři a kolegovi z práce zanechal dle své závěti majetek uvedený v tabulce 7. Svou část rodinného domu, který měli ve společném jmění, a veškerý movitý majetek odkázal manželce. Dceři odkázal hotovost a kolegovi z práce starou motorku.

Tabulka 7: Majetek zůstavitele dle jeho hodnoty a dědice (kurz 1 EUR = 25 Kč)

Majetek	Hodnota		Dědic
	Kč	EUR	
Rodinný dům	2 000 000	80 000	Manželka
Podíl movitého majetku	250 000	10 000	
Peněžní prostředky	500 000	20 000	Dcera
Motorka	50 000	2 000	Kolega

Pramen: Vlastní práce

7.1.1 Daňová povinnost v ČR

	<i>Manželka</i>	<i>Dcera</i>
Zařazení poplatníka:	I. skupina	I. skupina
Předmět daně:	2 250 000 Kč	500 000 Kč
Osvobození:	2 250 000 Kč	500 000 Kč
Daň:	0 Kč	0 Kč

Kolega

Zařazení poplatníka:	III. skupina
Předmět daně:	50 000 Kč
Osvobození:	20 000 Kč
Základ daně:	$50\,000 - 20\,000 = 30\,000$ Kč
Daň:	$\frac{30\,000 * 0,07}{2} = \mathbf{1\,050\,Kč}$

7.1.2 Daňová povinnost v SRN

	<i>Manželka</i>	<i>Dcera</i>
Zařazení poplatníka:	I. skupina	I. skupina
Předmět daně:	90 000 EUR	20 000 EUR
Osvobození:	500 000 EUR	400 000 EUR
Daň:	0 EUR	0 EUR

Kolega

Zařazení poplatníka:	III. skupina
Předmět daně:	2 000 EUR
Osvobození:	12 000 EUR
Daň:	0 EUR

7.1.3 Komparace daňového výnosu

Česká republika vybere z dědictví pana Nováka 1 050 Kč (42 EUR). Takto malé dědictví je v SRN zcela osvobozeno. Na tomto příkladu je vidět, že běžný poplatník s průměrným majetkem je více chráněn proti zdanění v SRN.

7.2 Dědictví velmi movitého zůstavitele

Následující podkapitoly budou obsahovat výpočet daně dědické v ČR a SRN pro jednotlivé daňové poplatníky.

Pan Šmíd zanechal dle závěti majetek, uvedený v následující tabulce, své manželce (58 let), se kterou žije ve společné domácnosti 30 let, dvěma dětem (dcera 18 let a syn 27 let), vnučce (8 let), bratrovi a dlouholetému kamarádovi.

Tabulka 8: Majetek zůstavitele dle jeho hodnoty a dědice (kurz 1 EUR = 25 Kč)

Majetek	Hodnota		Dědic
	Kč	EUR	
Rodinný dům	12 000 000	480 000	Manželka
Vybavení domácnosti	3 000 000	120 000	
Osobní automobil	2 000 000	80 000	
Peněžní prostředky	4 000 000	160 000	
Letní byt	5 750 000	230 000	Dcera
Vybavení bytu	2 000 000	80 000	
Peněžní prostředky	4 000 000	160 000	
Chata	4 000 000	160 000	Syn
Obraz	2 000 000	80 000	
Osobní automobil	2 000 000	80 000	
Peněžní prostředky	4 000 000	160 000	
Rodinný medailon	4 000 000	160 000	Vnučka
Peněžní prostředky	3 000 000	120 000	
Sportovní automobil	4 000 000	160 000	Bratr
Lod'	1 500 000	60 000	Dlouholetý přítel
Nemovitost	10 000 000	400 000	Vysoká škola

Pramen: Vlastní práce

7.2.1 Daňová povinnost manželky

Česká republika

Zařazení poplatníka: I. skupina
Předmět daně: 21 000 000 Kč
Osvobození: 21 000 000 Kč
Základ daně: 0 Kč
Daň: **0 Kč**

Německo

Zařazení poplatníka: I. skupina
Předmět daně: 840 000 EUR
Osvobození: - nemovitost je používána k bydlení a již byla obývána po dobu 10 let k těmto účelům, proto je zcela osvobozena (480 000 EUR)
- nezdánitelná část: 500 000 EUR
- výživné: 256 000 EUR
- vybavení domácnosti: 41 000 EUR
- osobní automobil: 12 000 EUR
Základ daně: $840\,000 - 480\,000 - 500\,000 = 0$ EUR
Daň: **0 EUR**

Ani jedna manželka nemá daňovou povinnost. Pokud by nemovitost nebyla používána pro bydlení, nebyla osvobozena a daňová povinnost by se vypočítala:

Základ daně: $840\,000 - 809\,000 = 31\,000$ EUR
Daň: $31\,000 * 0,07 =$ **2 170 EUR**

7.2.2 Daňová povinnost dcery

Česká republika

Zařazení poplatníka:	I. skupina
Předmět daně:	11 750 000 Kč
Osvobození:	11 750 000 Kč
Základ daně:	0 Kč
Sazba daně:	1 %
Daň:	0 Kč

Německo

Zařazení poplatníka:	I. skupina
Předmět daně:	470 000 EUR
Osvobození:	- nezdanitelná část: 400 000 EUR
	- výživné: 20 500 EUR
	- vybavení domácnosti: 41 000 EUR
Základ daně:	470 000 – 461 500 = 8 500 EUR
Sazba daně:	7 %
Daň:	8 500 * 0,07 = 595 EUR

7.2.3 Daňová povinnost syna

Česká republika

Zařazení poplatníka:	I. skupina
Předmět daně:	12 000 000 Kč
Osvobození:	12 000 000 Kč
Základ daně:	0 Kč
Daň:	0 Kč

Německo

Zařazení poplatníka:	I. skupina	
Předmět daně:	480 000 EUR	
Osvobození:	- nezdanitelná část:	400 000 EUR
	- výživné:	10 300 EUR
	- osobní automobil:	41 000 EUR
	- obraz:	12 000 EUR
Základ daně:	$480\,000 - 463\,300 =$	16 700 EUR
Sazba daně:		7 %
Daň:	$16\,700 * 0,07 =$	1 169 EUR

7.2.4 Daňová povinnost vnučky

Česká republika

Zařazení poplatníka:	I. skupina	
Předmět daně:	7 000 000 Kč	
Osvobození:	7 000 000 Kč	
Základ daně:	0 Kč	
Daň:	0 Kč	

Německo

Zařazení poplatníka:	I. skupina	
Předmět daně:	280 000 EUR	
Osvobození:	- nezdanitelná část:	200 000 EUR
	- rodinný medailon:	12 000 EUR
Základ daně:	$280\,000 - 212\,000 =$	68 000 EUR
Sazba daně:		11 %
Daň:	$68\,000 * 0,11 =$	7 480 EUR

7.2.5 Daňová povinnost bratra

Česká republika

Zařazení poplatníka:	II. skupina
Předmět daně:	4 000 000 Kč
Osvobození:	4 000 000 Kč
Základ daně:	0 Kč
Daň:	0 Kč

Německo

Zařazení poplatníka:	II. skupina
Předmět daně:	160 000 EUR
Osvobození:	- nezdanitelná část: 20 000 EUR - osobní automobil: 12 000 EUR
Základ daně:	160 000 – 32 000 = 128 000 EUR
Sazba daně:	20 %
Daň:	128 000 * 0,2 = 25 600 EUR

7.2.6 Daňová povinnost dlouholetého přítele

Česká republika

Zařazení poplatníka:	III. skupina
Předmět daně:	1 500 000 Kč
Osvobození:	20 000 Kč
Základ daně:	1 480 000 Kč
Sazba daně:	70 000 Kč + 12 % ze základu přesahujícího 1 mil. Kč
Daň:	$\frac{70\,000 + (1\,480\,000 - 1\,000\,000) * 0,12}{2} = \mathbf{127\,600\,Kč}$

Německo

Zařazení poplatníka:	III. skupina	
Předmět daně:	60 000 EUR	
Osvobození:	- nezdanitelná část:	20 000 EUR
	- movitý majetek:	12 000 EUR
Základ daně:	$60\,000 - 32\,000 =$	28 000 EUR
Sazba daně:		30 %
Daň:	$28\,000 * 0,30 =$	8 400 EUR

7.2.7 Daňová povinnost vysoké školy

Zcela osvobozeno v obou zemích.

7.2.8 Komparace daňového výnosu

Dědictví pana Šmída obsahovalo daňovou povinnost pro všechny kategorie poplatníků. Díky tomu můžeme porovnat daňový výnos uvedený tabulce 9. Rozdíl v celkovém daňovém výnosu je 38 140 EUR (cca 950 tis Kč), který by mohl zvýšit český státní rozpočet.

Tabulka 9: Výnos z dědictví pana Šmída (v EUR)

Země	Manželka	Dcera	Syn	Vnučka	Bratr	Přítel	VŠ	Celkem
ČR	0	0	0	0	0	5104	0	5104
SRN	0	595	1169	7480	25600	8400	0	43244

Pramen: Vlastní práce

7.3 Dědictví obchodního majetku

Zvláštní skupinou dědictví je převod obchodního majetku. Ten je vždy oceňován jako celek, k němuž náleží veškerý movitý i nemovitý majetek, práva a jiné majetkové hodnoty. Předmětem dědictví tedy nejsou jednotlivé části podniku, ale jeho celková hodnota.

Německá legislativa umožňuje mnohé osvobození pro takovýto převod. Hlavním kritériem je však zachování chodu podniku po určitou dobu a udržení určitého podílu mzdových nákladů.

České právo žádné speciální osvobození pro obchodní majetek nemá. Vezmeme-li ale v úvahu, že převod podniku na základě dědického řízení probíhá většinou v rodinných firmách, poplatníkem bude osoba zařazená v I. či II. skupině. Tedy bude dědictví úplně osvobozeno od daně.

Oba státy se snaží uchránit rodinné podnikání a jeho pokračování v dalších letech díky značnému osvobození.

Příklad:

Pan Franc, jež vlastní malou autodílnu, má v obchodním majetku osobní automobil, zdviž a garáž, v níž podniká. Ve své závěti určil dědicem svého syna. Podnik byl ohodnocen na 2 000 000 Kč (80 000 EUR) a syn dědictví přijal a hodlá v podnikání pokračovat i nadále se stávající mzdovou politikou.

7.3.1 Daňová povinnost syna

	ČR	SRN
Zařazení poplatníka:	I. skupina	I. skupina
Předmět daně:	2 000 000 Kč	80 000 EUR
Osvobození:	2 000 000 Kč	100 %
Daň:	0 Kč	0 EUR

8. Závěr

Právní úpravy daně dědické jsou v České republice i ve Spolkové republice Německo značně podobné, německá legislativa je však daleko rozsáhlejší a podrobnější.

Mezi hlavní rozdíly můžeme zařadit osvobození od daně, kdy v ČR je platné plné osvobození pro I. i II. skupinu poplatníků. Takto rozsáhlé osvobození způsobilo velmi nízký výnos daně, který skoro nedokáže pokrýt výdaje vynaložené na její inkaso.

V německé legislativě můžeme nalézt také značné osvobození dle příbuzenského vztahu k zůstaviteli, například manželka má nezdanitelnou část daně 500 000 EUR (což je přibližně 12,5 mil Kč), navíc ještě mají blízcí příbuzní nárok na tzv. výživné.

Česká legislativa má však mimo rozsáhlého osvobození i velmi nízké sazby daně. Daňový výnos plynoucí ze stejného základu je mnohdy až o polovinu nižší než v Německu.

Když porovnáme výnosy daně u jednotlivých příkladů uvedených v poslední kapitole, můžeme říci, že SRN má mnohem lépe vymyšlené osvobození od daně, kdy zdanění podléhá velmi hodnotný majetek. Běžné dědictví pokryje osvobození.

Česká republika vynakládá veliké úsilí s vymáháním malých neznamenatelných částek a výnosu, který by měla při přísnějším zdanění dědictví, si nevšímá. Mohli bychom tvrdit, že tím chrání velmi bohaté dědice. Pokud by se sazba v ČR změnila na lineární, tato ochrana bude ještě razantnější.

Oba státy si chrání rodinné podnikání.

Co se týče Německa, může být nový majitel od daně osvobozen i v případě, kdy se jedná o osobu právnickou či fyzickou, která nemá žádný příbuzenský vztah k zůstaviteli. Toto osvobození je možné uplatnit, pokud bude dědic v podnikání pokračovat po určitou dobu a splní i další podmínky. Tento druh osvobození je vhodný pro zůstavitele, kteří nemají žádné potomky.

Současné spekulace o budoucnosti dědické daně v ČR zahrnují její zrušení a přesunutí do daně z příjmů. Toto přesunutí však nezvýší daňový výnos, jen sníží náklady spojené s inkasem. A ani to není jisté, protože s úpravou legislativy a zavedením do praxe vzniknou vysoké výdaje.

Lineární sazba, kterou by se nově dědictví dani, popírá veškeré výhody plynoucí z progresivní sazby. Především zdraží dědictví nižší hodnoty a velmi majetná dědictví budou zdaněna nižší daní.

Pokud by se ale tvůrci zákonů inspirovali u našeho západního souseda, snížili osvobození a tím zdanili hodnotné dědictví, mohl by daňový výnos dostatečně pokrýt své náklady. Nikdo neočekává, že by daň dědická tvořila významnou položku státního rozpočtu, i v Německu je její výnos jen doplňkovým příjmem.

Při použití nezdanitelných částek by český zákon musel zhodnotit, že v Německu mají průměrný příjem třikrát vyšší, tedy stanovit částky odpovídající průměrnému příjmu v ČR.

Další možností je daň dědickou zrušit úplně. Tuto možnost již využily v Evropské unii některé státy. Hlavní důvody vycházejí z myšlenky dvojího zdanění a faktu, že dědická daň postihuje majetek toho, který se za svého života omezoval, aby vytvořil a předal svým potomkům nějaký majetek.

Ze srovnání obou daňových úprav vyplývá, že německá úprava daně dědické je daleko efektivnější a lépe zpracovaná. Česká republika by se neměla zamýšlet nad věcí, kterou žádný stát v Evropě nepoužívá, raději by se měla inspirovat u států, které s výnosem daně nemají problém.

9. Summary

The main objective of this bachelor thesis is comparison of the Czech and German inheritance tax. German tax law is more elaborate and detailed than in the Czech Republic.

Inheritance tax has been charged in the Czech Republic since 1993. This tax replaced notary fees. Inheritance tax is an integral part of tax system. It is classified among property taxes, which were very important in the past.

The first part of this work concentrates on theoretical reasons for inheritance taxes. There are also specified historical and present tax law in the Czech Republic and in Germany.

The other part of the thesis includes comparison of these two tax laws. It contains comparison of taxpayers, the subject and the tax base, exemptions and tax concessions, tax rates and tax administration.

The main difference between the Czech and German inheritance tax is the tax exemption. In the Czech Republic there is valid the full exemption for I. and II. group of taxpayers. Moreover, the tax rates are very low here.

This situation resulted in serious complications with tax collection. The Czech parliament intends to cancel inheritance tax and include this tax into the income tax. However, this method doesn't solve the problem, but only reduces costs.

If the legislators drew inspiration from German inheritance law, it might help increase tax revenues.

Keywords:

tax system, property tax, inheritance tax

10. Seznam literatury

9.1 Knižní publikace

- 1) BAKEŠ, Milan. Finanční právo. 4. aktualiz. vyd. Praha: C. H. Beck, 2006, 741 s. ISBN 80-717-9431-7.
- 2) KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 4., aktualizované vydání. Praha: ASPI a.s., 2006. ISBN 80-7357-205-2.
- 3) RADVAN, Michal, Petr MRKÝVKA, Ivana PAŘÍZKOVÁ a Dana ŠRAMKOVÁ. Finanční právo a finanční správa - berní právo. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2008, 509 s. Edice učebnic Právnické fakulty Masarykovy univerzity v Brně, č. 417. ISBN 978-807-2392-308.
- 4) RADVAN, Michal. Zdanění majetku v Evropě. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2007. 385 s. Beckova edice právo a hospodářství. ISBN 978-807-1795-636. Dostupné z: http://is.muni.cz/th/12547/pravf_d/Zdaneni_majetku_v_Evropske_disertacni_prace.pdf. Disertační. Masarykova univerzita.
- 5) ŠIROKÝ, Jan. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace v EU se základními judikáty SD EU, včetně zapracování Lisabonské smlouvy a novelizací směrnice 2006/112/ES. 4. aktualiz. vyd. Praha: Linde, 2010. Praktické ekonomické příručky. ISBN 978-80-7201-799-7.
- 6) ŠIROKÝ, Jan. Daňové teorie: s praktickou aplikací. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008, 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
- 7) VANČUROVÁ, Alena., LÁCHOVÁ, Lenka. Daňový systém ČR 2010. 10., aktualizované vydání. Praha: VOX, 2010. ISBN 978-80-86324-86-9.

9.2 Právní předpisy

- 1) ČESKO. Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. In: Sbírka zákonů České republiky
- 2) NĚMECKO. Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz: ErbStG.
- 3) Poradce: Zákon o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí s komentářem. Krupina: Poradce, s.r.o, 2011, 2012(3). ISSN 1211-2437.

9.3 Internetové zdroje

- 1) Český statistický úřad: Databáze Eurostatu. [online]. [cit. 2012-03-22]. Dostupné z: <http://apl.czso.cz/pll/eutab/html.h>
- 2) Dědictví v Evropě: Dědictví v Německu [online]. 10.01.2012 [cit. 2012-03-03]. Dostupné z: <http://www.successions-europe.eu/cs/germany/topics>
- 3) European Commision: Taxation and customs union. [online]. [cit. 2012-03-23]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetail.html?id=113/2012-02-22&taxType=Other+direct+tax
- 4) LÁCHOVÁ, Lenka. Současnost a budoucnost majetkových daní v České republice a EU. In: [online]. [cit. 2012-03-02]. Dostupné z: http://kvf.vse.cz/storage/1180452727_sb_lachova.pdf
- 5) MINISTERIUM DER FINANZEN DES LANDES BRANDENBURG. Steuertipps zur Erbschaft- und Schenkungsteuer. 1. leden 2011. Dostupné z: http://www.mdf.brandenburg.de/sixcms/media.php/4055/Erbschaft-_und_Schenkungssteuer_3.Auflage2011.pdf
- 6) Ministerstvo financí spolkové republiky Německo [online]. [cit. 2012-03-06]. Dostupné z: http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_53848/DE/BMF__Startseite/node.html?__nnn=true
- 7) Portal der finanzamter in Baden-Wuerttemberg. [online]. [cit. 2012-03-23]. Dostupné z: <http://www.f.a-baden-wuerttemberg.de/servlet/PB/menu/1201880/index.html>
- 8) Přehled vývoje inkasa uvedených daní v ČR v letech 2004 až 2010. In: Česká daňová správa [online]. [cit. 2012-03-02]. Dostupné z: http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/ceska_danova_sprava_7997.html?year=0
- 9) Soukromá nadace. In: Akont [online]. 31.1.2011 [cit. 2012-03-04]. Dostupné z: <http://www.akont.cz/cz/393.soukroma-nadace>

Seznam obrázků:

Obrázek 1: Klasifikace majetkových daní	8
Obrázek 2: Alternativní přístupy ke konstrukci dědických daní	9
Obrázek 3: Přímé daně v České republice	11
Obrázek 4: Skupiny poplatníků dle § 11	15
Obrázek 5: Druhy majetku pro účely daně dědické a darovací	16

Seznam grafů:

Graf 1: Podíl převodových daní na daních majetkových.....	23
Graf 2: Podíl daně dědické na celkových daňových výnosech a na HDP	25
Graf 3: Podíl daně dědické na celkových daňových výnosech a HDP v letech 2004-2010.....	35
Graf 4: Výnos daně dědické v ČR a Německu dle jednotlivých základů daně od 30 000,- do 2 000 000,- EUR.....	39
Graf 5: Výnos daně dědické v ČR a Německu dle jednotlivých základů daně od 3 mil. do 27 mil. EUR.....	40
Graf 6: Podíl daně dědické na HDP v ČR a SRN.....	41

Seznam tabulek

Tabulka 1: Osvobození od daně dědické a darovací	18
Tabulka 2: Sazby daně dědické a daně darovací u osob zařazených do III. skupiny	21
Tabulka 3: Přehled inkasa daně dědické, celkový daňový výnos a výnos majetkových daní, podíly daně dědické na majetkových daních, na celkovém daňovém inkasu a HDP v letech 1995 až 2011 (v mil. Kč)	24
Tabulka 4: Osvobození od daně do základu nepřevyšujícího částky	30
Tabulka 5: Sazby daně dědické	32

Tabulka 6: Inkaso daně dědické v roce 2004 – 2010 v Německu	34
Tabulka 7: Majetek zůstavitele dle jeho hodnoty a dědice (kurz 1 EUR = 25 Kč) .	42
Tabulka 8: Majetek zůstavitele dle jeho hodnoty a dědice (kurz 1 EUR = 25 Kč) .	44
Tabulka 9: Výnos z dědictví pana Šmída (v EUR).....	49

Seznam příloh

Příloha 1: Přiznání k dani dědické ČR

Příloha 2: Přiznání k dani dědické SRN

Příloha 1: Přiznání k dani dědické ČR

Postupujte podle instrukcí v přiznání a v Pokynech k vyplnění přiznání k dani dědické.
Barevně označené řádky přiznání vyplňuje správce daně. Poplatník vyplní údaje podle předtisku v bílých řádcích. Nevyplněné řádky se neproškrtavají.

Při výpočtu daně uvádějte údaje s přesností na 2 desetinná místa bez zaokrouhlení, není-li v pokynech k přiznání uvedeno jinak.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

02 Daňové identifikační číslo

03 Rodné číslo

04 Identifikační číslo

05 Typ přiznání

☐ řádné*)

☐ dodatečné*)

☐ opravné*)

Zánik daňového subjektu
bez likvidace*)

Úmrtí daňového
subjektu*)

01 Poplatník

☐ fyzická osoba*)

☐ právnická osoba*)

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet stran přílohy č. 1

Datum léto skutečnosti

06 Poslední den lhůty pro podání daňového přiznání

PŘIZNÁNÍ

k dani dědické

podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí,
ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)

I. ODDÍL

1. Údaje o poplatníkovi

☐ A. Fyzická osoba*)

07 Příjmení

08 Rodné příjmení

09 Jméno(-a)

10 Titul

Adresa místa pobytu fyzické osoby

11 Obec

12 PSČ

13 Ulice, část obce

14 Číslo popisné / č. orientační

15 Stát

16 Telefon

17 E-mail

18 Příbuzenský vztah nebo jiný obdobný poměr k zůstaviteli

Adresa pro doručování písemností – pouze v případě, že není datová schránka*)

19 Obec

20 PSČ

21 Ulice, část obce

22 Číslo popisné / č. orientační

Dále uvedená osoba je:

Zákonný zástupce (právní nástupce) poplatníka*)

ano*)

ne*)

Zmocněnec

ano*)

ne*)

23 Příjmení

24 Jméno(-a)

25 Titul

26 Rodné číslo

Adresa místa pobytu zákonného zástupce (právního nástupce*)

27 Obec

28 PSČ

29 Ulice, část obce

30 Číslo popisné / č. orientační

31 Stát

32 Telefon

33 E-mail

B. Právnícká osoba*)

34 Název právnické osoby

35 Právní forma

Osoba, která je oprávněna jednat jménem právnické osoby

36 Příjmení

37 Jméno(-a)

38 Titul

39 Funkce

Sídlo právnické osoby

40 Obec

41 PSČ

42 Ulice, část obce

43 Číslo popisné / č. orientační

44 Stát

45 Telefon

46 E-mail

Daňové identifikační číslo (příp. RČ/IČ)

2. Údaje o zůstaviteli

47 Příjmení

48 Rodné příjmení

49 Jméno(-a)

50 Titul

51 Rodné číslo

Adresa místa pobytu fyzické osoby

52 Obec

53 PSČ

54 Ulice, část obce

Číslo popisné / č. orientační

55 Stát

56 Státní občanství

57 Poslední povolání

58 Datum úmrtí zůstavitele

3. Rozhodnutí soudu o nabytí dědictví

59 Název a adresa soudu

60 Číslo rozhodnutí soudu

61a Datum právní moci rozhodnutí příslušného orgánu (soudu), kterým bylo skončeno dědické řízení, tj. datum pro počátek běhu lhůty k podání ŘÁDNÉHO přiznání.

Poslední den lhůty pro podání řádného přiznání vypočítejte takto: K uvedenému datu přičtete 30 dní a poslední den vepíšete do ř. 06 na 1. straně škopisu. Případně-li takto vypočtený den na sobotu, neděli nebo státem uznaný svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den.

61b Datum pro počátek běhu lhůty k podání DODATEČNÉHO přiznání, tj. datum zjištění důvodů pro jeho podání.

Do řádku vyplíte datum zjištění důvodů, že daň poplatníka má být vyšší nebo nižší než jeho poslední známá daň.

II. ODDÍL

Údaje o nabytém majetku

V případě DODATEČNÉHO PŘIZNÁNÍ uvádějte celé hodnoty, z nichž má být daň správně stanovena, nikoliv pouze hodnoty rozdílové.

A. MOVITÝ MAJETEK A NEMOVITOSTI, KTERÉ NEBYLY SOUČÁSTÍ OBCHODNÍHO MAJETKU ZŮSTAVITELE

a) Movité věci

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
62	Dopravní prostředky		
63	Umělecké sbírky, starožitnosti, obrazy a jiná umělecká díla, starožitné předměty z drahých kovů, historické a lovecké zbraně		
64	Zařízení bytů a rekreačních objektů		
65	Jiné movité věci		
66	Součet (ř. 62 + 63 + 64 + 65)		
67	Z ř. 66 movité věci osvobozené podle § 19 odst. 2 písm. a) a případně odst. 6 zákona		

b) Peněžní prostředky, vklady, cenné papíry a jiné pohledávky

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
68	Peněžní prostředky v české měně		
69	Peněžní prostředky v cizí měně		
70	Vklady na účtech u bank v české měně		
71	Vklady na účtech u bank v cizí měně		
72	Cenné papíry tuzemské		
73	Cenné papíry zahraniční		
74	Jiné pohledávky		
75	Součet (ř. 68 + 69 + 70 + 71 + 72 + 73 + 74)		
76	Z ř. 75 peněžní prostředky, vklady, cenné papíry osvobozené podle § 19 odst. 2 písm. b) a případně odst. 6 zákona		
77	Z ř. 75 částky penzijního připojištění osvobozené podle § 19 odst. 2 písm. c) a případně odst. 6 zákona		
78	Z ř. 75 nároky zůstavitele na odškodnění osvobozené podle § 20 odst. 5 zákona		

c) Majetková práva a jiné majetkové hodnoty

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
79	Majetková práva, kromě majetkových práv osvobozených podle § 19 odst. 6 zákona		
80	Jiné majetkové hodnoty, kromě majetkových hodnot osvobozených podle § 19 odst. 6 zákona		
81	Součet (ř. 79 + 80)		

d) Nemovitosti a majetkové podíly z transformace družstev

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
82	Nemovitosti a případné majetkové podíly z transformace družstev		
83	Z ř. 82 majetek osvobozený podle § 20 odst. 9 zákona ¹⁾		
84	Z ř. 82 majetek osvobozený podle § 20 odst. 12 a podle § 23 odst. 2 zákona		

¹⁾ zákon č. 357/1992 Sb., ve znění platném do 14. 8. 1998, vyplňuje pouze při úmrtí zůstavitele do 14. 8. 1998 včetně

a) Podnik, obchodní společnost, družstvo

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
85	Movité věci		
86	Vklady, cenné papíry, jiné pohledávky, peněžní prostředky		
87	Z ř. 86 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. b) a případné odst. 6 zákona		
88	Majetková práva a jiné majetkové hodnoty, kromě majetkových práv a jiných majetkových hodnot osvobozených podle § 19 odst. 6 zákona		
89	Nemovitosti		
90	Z ř. 89 majetek osvobozený podle § 20 odst. 9 zákona ¹⁾		
91	Z ř. 89 majetek osvobozený podle § 20 odst. 12 a podle § 23 odst. 2 zákona		
92	Obchodní majetek celkem (ř. 85 + 86 + 88 + 89)		
93	Převzaté závazky		
94	Čisté obchodní jmění (ř. 92 – 93)		

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
95	Vypořádací podíl v obchodních společnostech a družstvech		
96	Účast ve společnostech a družstvech		
97	Součet (ř. 95 + 96)		

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
98	Pohledávka za pozůstalým manželem (manželkou) z titulu vypořádání společného jmění manželů		
99	Z ř. 98 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. a) a případně odst. 6 zákona		
100	Z ř. 98 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. b) a případně odst. 6 zákona		
101	Z ř. 98 majetek osvobozený podle § 20 odst. 9 zákona ¹⁾		
102	Z ř. 98 majetek osvobozený podle § 20 odst. 12 a podle § 23 odst. 2 zákona		

D. DĚDICKÝ PODÍL Z TITULU VYPOŘÁDÁNÍ DĚDICTVÍ VYPLÁCENÝ V PENĚZÍCH

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
103	Dědický podíl z titulu vypořádání dědictví		
104	Z ř. 103 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. a) a případně odst. 6 zákona		
105	Z ř. 103 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. b) a případně odst. 6 zákona		
106	Z ř. 103 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. c) a případně odst. 6 zákona		
107	Z ř. 103 majetek osvobozený podle § 20 odst. 5 zákona		
108	Z ř. 103 majetek osvobozený podle § 20 odst. 9 zákona ¹⁾		
109	Z ř. 103 majetek osvobozený podle § 20 odst. 12 a podle § 23 odst. 2 zákona		

E. CELKOVÁ HODNOTA MAJETKU NABYTÉHO DĚDĚNÍM

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
110	Celková hodnota movitého majetku a nemovitostí (ř. 66 + 75 + 81 + 82 + 94 + 97 + 98 + 103)		
111	Z ř. 110 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. a) a případně odst. 6 zákona (z ř. 67 + 99 + 104)		
112	Z ř. 110 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. b) a případně odst. 6 zákona (z ř. 76 + 87 + 100 + 105)		
113	Z ř. 110 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. c) a případně odst. 6 zákona (ř. 77 + 106)		
114	Z ř. 110 majetek osvobozený podle § 20 odst. 5 zákona (ř. 78 + 107)		
115	Z ř. 110 majetek osvobozený podle § 20 odst. 9 zákona ¹⁾ (ř. 83 + 90 + 101 + 108)		
116	Z ř. 110 majetek osvobozený podle § 20 odst. 12 a podle § 23 odst. 2 zákona (ř. 84 + 91 + 102 + 109)		
117	Majetek osvobozený od daně (ř. 111 + 112 + 113 + 114 + 115 + 116)		
118	Celková hodnota majetku po odpočtu majetku osvobozeného od daně (ř. 110 – 117)		

III. ODDÍL

Dluhy, přiměřené náklady spojené s pohybem zůstavitele, odměna a hotové výdaje notáře, jiné povinnosti uložené v řízení o dědictví, dědická dávka prokazatelně zaplacená jinému státu z majetku v cizině

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
119	Dlužné daně a poplatky		
120	Dluhy na zákonném pojištění		

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
121	Pohledávka pozůstalého manžela (manželky) dle dohody o vypořádání společného jmění manželů		
122	Jiné dluhy, které přešly na dědice		
123	Výplaty podílů spoludědicům, které se odečítají od základu daně poměrným propočtem k neosvobozenému majetku		
124	Věcná břemena nebo jiná plnění zřízená na nemovitostech, výplaty podílů spoludědicům, které se odečítají od základu daně v plné výši		
125	Jiné povinnosti uložené v řízení o dědictví		
126	Příměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele		
127	Odměna a hotové výdaje notáře		
128	Dědická dávka prokazatelně zaplacená jinému státu z majetku v cizině		
129	Součet (ř. 119 + 120 + 121 + 122 + 123 + 124 + 125 + 126 + 127 + 128)		
130	Dluhy a jiné povinnosti pro propočet k neosvobozenému majetku (ř. 129 – 124)		

IV. ODDÍL

a) Údaje o majetku přiznaném v posledním (předchozím) přiznání (podáváte-li dodatečné daňové přiznání)

b) Údaje o posledně přiznaném majetku nabytém na základě původního projednání dědictví, podáváte-li řádné daňové přiznání z důvodu nabytí dalšího majetku na základě dodatečně projednaného dědictví

Řádek		Cenu v Kč vyplní	
		poplatník	finanční úřad
131	Movitý majetek a nemovitosti a případně majetkové podíly z transformace družstev (posledně přiznané)		
132	Z ř. 131 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. a) a případně odst. 6 zákona		
133	Z ř. 131 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. b) a případně odst. 6 zákona		
134	Z ř. 131 majetek osvobozený podle § 19 odst. 2 písm. c) a případně odst. 6 zákona		
135	Z ř. 131 majetek osvobozený podle § 20 odst. 5 zákona		
136	Z ř. 131 majetek osvobozený podle § 20 odst. 9 zákona ¹⁾		
137	Z ř. 131 majetek osvobozený podle § 20 odst. 12 a podle § 23 odst. 2 zákona		
138	Majetek osvobozený od daně (ř. 132 + 133 + 134 + 135 + 136 + 137)		
139	Dluhy, příměřené náklady spojené s pohřbem zůstavitele, odměna a hotové výdaje notáře, jiné povinnosti uložené v řízení o dědictví, dědická dávka prokazatelně zaplacená jinému státu z majetku v cizině (posledně přiznané)		
140	Z ř. 139 věcná břemena nebo jiná plnění zřízená na nemovitostech, výplaty podílů spoludědicům, které se odečítají od základu daně v plné výši		
141	Dluhy a jiné povinnosti pro přepočet k neosvobozenému majetku (ř. 139 – 140)		

V. ODDÍL

Přílohy

Poř. čís.	Název přílohy (její obsah)	Počet stran
2.		
3.		
4.		
5.		
6.		
7.		
8.		
9.		
10.		

Daňové přiznání
sestavil

telefon

e-mail

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM**

Údaje o zástupci*):	Kód zástupce**):
Jméno(-a) a příjmení / Název právnické osoby	
Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)	
Jméno(-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě	

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu:		Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu
Datum		
Otisk razítka		

ÚDAJE O PODEPISUJÍCÍ OSOBĚ

Údaje o zástupci*): tyto údaje budou vyplňovány pouze v případech, kdy je daňové přiznání zpracováváno a podáváno zástupcem za daňový subjekt.

Kód zástupce**): bude vyplněn číselný kód podle níže uvedených typů zástupců

- 1 – zákonný zástupce;
- 2 – ustanovený zástupce;
- 3 – společný zástupce, smluvní zástupce;
- 4a – obecný zmocněnec – fyzická osoba i právnická osoba;
- 4b – fyzická osoba daňový poradce nebo advokát;
- 4c – právnická osoba vykonávající daňové poradenství.

Datum narození/ Evidenční číslo osvědčení daňového poradce/ IČ právnické osoby: bude vyplněno datum narození zástupce – fyzické osoby, nebo evidenční číslo osvědčení daňového poradce – fyzické osoby, nebo IČ právnické osoby – zástupce daňového subjektu.

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.): tyto údaje budou vyplňovány pouze v případech, kdy je daňové přiznání podáváno právnickou osobou, včetně případů, kdy je právnická osoba v postavení zástupce daňového subjektu, za nějž zpracovává a podává daňové přiznání.

Vlastnoruční podpis daňového subjektu/ Osoby oprávněné k podpisu: daňové přiznání bude opatřeno vlastnoručním podpisem buď přímo daňovým subjektem – fyzickou osobou podávající své daňové přiznání, nebo fyzickou osobou oprávněnou podepsat daňové přiznání za daňový subjekt – právnickou osobu a v případě zastoupení daňového subjektu zmocněnou fyzickou osobou (včetně daňového poradce), nebo fyzickou osobou oprávněnou podepsat za zmocněnou právnickou osobu (včetně právnické osoby vykonávající daňové poradenství).

Vyplní finanční úřad

Výpočet daně dědické		v Kč
142	Majetek celkem (ř. 110 + 131)	
143	Majetek osvobozený od daně (z ř. 117 + 138)	
144	Majetek po odpočtu majetku osvobozeného od daně (ř. 142 – 143)	
145	Dluhy a jiné povinnosti pro přepočet k neosvobozenému majetku (ř. 130 + 141)	
146	Poměrná část dluhů a jiných povinností k neosvobozenému majetku $\frac{(\text{ř. 144} \times \text{ř. 145})}{\text{ř. 142}}$	
147	Základ daně (ř. 142 – 143 – 146 – 124 – 140)	
148	Základ daně zaokrouhlený na celé 100 Kč nahoru	
149	Daň podle § 12 odst. 1, § 13 odst. 1 a § 14 odst. 1 zákona	
150	Koeficient 0,5	
151	Daň	
152	Činí-li daň z ř. 151 méně než 100 Kč, neplatí se.	
153		
154		
155	Daň vyměřená platebním výměrem čj. tj. Poslední známá daň, případně Daň z nabytí majetku v původním dědickém řízení	
156	Vyměňuje se daň / Dodatečně se vyměňuje daň (ř. 151 – ř. 155)	

Údaje o movitém majetku a nemovitostech
Důvody k podání dodatečného přiznání
dle § 141 odst. 5 daňového řádu

Číslo stránky / celkový počet stran

/

Popis majetku / Důvody	Cena v Kč

Příloha 2: Přiznání k dani dědické SRN

Zutreffende weiße Felder bitte ausfüllen oder ☐ ankreuzen

An das Finanzamt		Aktenzeichen		Eingangsstempel	
FA 11	Steuernummer	UFA 71	Zeitraum		
Erbschaftsteuererklärung					
Todesstag		Tag	Monat	Jahr	beurkundet vom Standesamt
11					
Erblasser		Name, Vorname, Geburtsdatum			Staatsangehörigkeit
11					99 11
Letzter Wohnsitz: Straße, Hausnummer					
Postleitzahl Ort					
Zuständiges Finanzamt, letzte Steuernummer, Identifikationsnummer					
Familienstand am Todesstag: ☐ Ledig ☐ geschieden/ eingetragene LP aufgehoben					
verheiratet/ eingetragene Lebenspartnerschaft seit: ☐ verwitwet seit/ eingetragener Lebenspartner (eLP) verstorben am: ☐ Sterbeort des verstorbenen Ehegatten/ eLP: ☐					
In welchem Güterstand lebte der Erblasser zuletzt mit seinem Ehegatten/eLP? (bei vertraglichem Güterstand: bitte Vertrag einreichen) ☐ Vertraglicher Güterstand					
☐ Gesetzlicher Güterstand (Zugewinnngemeinschaft) ☐ Gesetzlicher Güterstand nach § 13 FGB (DDR) ☐ Güterstand nach ausländischem Recht					
Ist ein Testament / Erbvertrag vorhanden? ☐ nein ☐ ja Name, Aktenzeichen des Gerichts / Urkundenrolle-Nummer des Notars:					
Ist ein ☐ Testamentvollstrecker ☐ Nachlasspfleger ☐ Nachlassverwalter bestimmt? Name, Anschrift, Telefonnummer:					
Ist ein Erbschein beantragt worden? ☐ nein ☐ ja Name, Aktenzeichen des Gerichts / Urkundenrolle-Nummer des Notars:					
War der Erblasser bei seinem Tod beteiligt an ☐ Erbengemeinschaft ☐ fortgesetzter Gütergemeinschaft? Name, Sterbetag und letzter Wohnsitz des verstorbenen Erblassers; Erbschaftsteuer-Finanzamt und ggf. Steuernummer:					
War der Erblasser bei seinem Tod ☐ Vorerbe ☐ Vorvermächtnisnehmer? Name, Sterbetag und letzter Wohnsitz des verstorbenen Erblassers; Erbschaftsteuer-Finanzamt und ggf. Steuernummer:					
Unterhielt der Erblasser ein Schließfach ☐ nein ☐ ja Name und Anschrift des Geldinstituts:					
Welche Gegenstände / Werte befanden sich in dem Schließfach, wo sind diese in der Erklärung aufgeführt? (bitte ggf. gesondertes Blatt beifügen)					
Beteiligte (falls die Zeilen der Erklärung nicht ausreichen, bitte gesondertes Blatt beifügen)					
Name, Vorname		Itd. Nr. der Anlage „Erwerber“		Name, Vorname	
Name, Vorname		Itd. Nr. der Anlage „Erwerber“		Name, Vorname	
Name, Vorname		Itd. Nr. der Anlage „Erwerber“		Name, Vorname	
Name, Vorname		Itd. Nr. der Anlage „Erwerber“		Name, Vorname	
Unterschrift(en) Die mit der Steuererklärung angeforderten Daten werden aufgrund der §§ 149 ff. AO und des § 31 ErbStG erhoben. Die Angabe der Telefonnummer ist freiwillig.					
Steuererklärungen ohne Unterschrift gelten als nicht abgegeben.				Bei der Anfertigung dieser Steuererklärung und der Anlagen hat mitgewirkt:	
Datum, Unterschrift(en)					

Erb. 1 - Erbschaftsteuererklärung (Mantelbogen) - 01.01.2009
Nr. 636/1 (01.10) MdF BB Ref. 36

Zeile	30	41	Hinterlassene Vermögenswerte			99	41
31	Land- und forstwirtschaftliches Vermögen						
	Gehört zum Nachlass land- und forstwirtschaftliches Vermögen im Inland oder in EU/ EWR-Staaten?					☐ ja ☐ nein	Int. u. EU/EWR LuF Vermögen
32	☐ ja	☐	Anzahl der LuF-Betriebe	selbst errechneter Gesamtwert:		15	
33	Gehört zum Nachlass land- und forstwirtschaftliches Vermögen in Drittstaaten?					☐ ja ☐ nein	ausl. LuF Vermögen
34	☐ ja	☐	Lage:	Wert:		16	
35	Grundvermögen						
	Gehört zum Nachlass Grundvermögen im Inland oder EU/ EWR-Staaten?					☐ ja ☐ nein	Int. u. EU/EWR Grundstücke
36	☐ ja	☐	Anzahl der Grundstücke	selbst errechneter Gesamtwert:		23	
37	Gehört zum Nachlass Grundvermögen in Drittstaaten?					☐ ja ☐ nein	ausl. Grundstücke
38	☐ ja	☐	Lage:	Wert:		24	
39	Betriebsvermögen						
	Gehört zum Nachlass Betriebsvermögen im Inland oder EU/EWR-Staaten?					☐ ja ☐ nein	Int. u. EU/EWR Betriebsvermögen
40	☐ ja	☐	Anzahl der Betriebe	selbst errechneter Gesamtwert:		35	
41	Gehört zum Nachlass Betriebsvermögen in Drittstaaten?					☐ ja ☐ nein	ausl. Betriebsvermögen
42	☐ ja	☐	Firma:	Wert:		36	
43	Übriges Vermögen						
	Gehören zum Nachlass nichtnotierte Anteile an Kapitalgesellschaften im Inland oder EU/EWR-Staaten?					☐ ja ☐ nein	Anteile an KapGes.
44	☐ ja	☐	Anzahl der Beteiligungen	selbst errechneter Gesamtwert:		46	
45	Gehören zum Nachlass nichtnotierte Anteile an Kapitalgesellschaften in Drittstaaten?					☐ ja ☐ nein	
46	☐ ja	☐	Anzahl der Beteiligungen	Wert:			
47	Gehören zum Nachlass andere Anteile, Wertpapiere und dergleichen?					☐ ja ☐ nein	Wert (einschl. Stückzinsen)
	☐ ja	☐	Bezeichnung	ggf. Name des verwahrenden Geldinstituts / BLZ / Depot-Nr.			
48							
49							
50							
51	Summe:					50	Wertpapiere u.Ä.
	Gehören zum Nachlass Guthaben bei Geldinstituten?					☐ ja ☐ nein	Wert (einschl. Zinsen)
52	☐ ja	☐	Kontonummer	Name des Geldinstituts / BLZ			
53							
54							
55							
56	Summe:					51	Bankguthaben
	Gehören zum Nachlass Bausparguthaben?					☐ ja ☐ nein	Wert (einschl. Zinsen)
57	☐ ja	☐	Bausparnummer	Name der Bausparkasse			Bausparguthaben
58						52	
	Gehören zum Nachlass Steuererstattungsansprüche?					☐ ja ☐ nein	Wert
59	☐ ja	☐	Bezeichnung	Name des Finanzamtes, Steuernummer			Steuererstattungsanspr.
60						53	
	Gehören zum Nachlass andere Kapitalforderungen?					☐ ja ☐ nein	Wert (einschl. Zinsen)
61	☐ ja	☐	Bezeichnung	Name des Schuldners, Nennbetrag, Zinssatz			Sonst. Kapforderungen
62						54	
	Gehören zum Nachlass sonstige Forderungen?					☐ ja ☐ nein	Wert
63	☐ ja	☐	Bezeichnung	Name des Schuldners			Sonst. Forderungen
64						49	

Zelle 65	41 noch: Übriges Vermögen			99	41
66	Gehören zum Nachlass Zinsansprüche (soweit in Guthaben - Zeile 56, 58 und 62 - nicht enthalten)? ☐ ja ☐ nein				
67		Name des Schuldners	Wert	Zinsen	
68			55	55	
68	Gehören zum Nachlass Versicherungen, Sterbegelder, Ablösungen? ☐ ja ☐ nein			Kap.Ford. (personell)	
69	ggf. Vers.-Nr.	Name des Schuldners	Wert	48	
70					
71	Summe: 56			Vers., Sterbegelder, Abl.	
72	Gehören zum Nachlass Renten oder andere wiederkehrende Bezüge? ☐ ja ☐ nein				
73	Bezeichnung	Name des Schuldners, Laufzeit bis	Jahreswert		
74				Renten u.Ä.	
75	Gehören zum Nachlass ☐ ja ☐ nein			Zahlungsmittel	
76	- in- und ausländische Zahlungsmittel, Bargeld? Wert: 58			58	
77	- Münzen, unverarbeitete Edelmetalle, Edelsteine, Perlen? Wert: 59			Edelmetalle u.Ä.	
78	- Hausrat? Wert: 60			Hausrat	
79	- andere bewegliche körperliche Gegenstände (z.B. Kraftfahrzeuge, Boote, Kunstgegenstände, Schmuck)? Wert: 61			And. Bew. Gegenstände	
80	- sonstige Rechte (Urheberrechte, Erfindungen, Patente und Ähnliches)? Wert: 62			Sonstige Rechte	
81	Welche Vermögenswerte sind von Dritten außerhalb des Nachlasses unmittelbar erworben worden?				
82	Anspruchsberechtigter	Art des Anspruchs	Wert		
83					
84	42 Nachlassverbindlichkeiten			99	42
85	Schulden des Erblassers Bitte fügen Sie entsprechende Unterlagen oder Belege bei.				
86	Hat der Erblasser Darlehensschulden? ☐ ja ☐ nein				
87		Name, Anschrift des Gläubigers, Nennbetrag, Zinssatz	Wert		
88					
89	Summe: 10			Darlehensschulden	
90	Hat der Erblasser Steuerschulden? ☐ ja ☐ nein				
91		Name des Finanzamtes, Steuernummer	Wert		
92			12	Steuerschulden	
93	Hat der Erblasser sonstige Verbindlichkeiten? ☐ ja ☐ nein				
94		Bezeichnung, Name und Anschrift des Gläubigers, Nennbetrag, Zinssatz	Wert		
95					
96					
97	Summe: 14			Sonst. Verbindlichkeiten	

Zeile	98	42	Erbfallkosten	Nur auszufüllen, wenn insgesamt mehr als 10.300 € (Pauschbetrag) geltend gemacht werden. Bitte fügen Sie entsprechende Unterlagen/Belege bei.			99	42
99			Kosten der Bestattung des Erblassers	20			Bestattungskosten	20
100			Kosten für ein angemessenes Grabdenkmal	22			Grabdenkmalkosten	22
101			Kosten für die übliche Grabpflege (Jahreswert der durchschnittlich anfallenden Kosten)	25			Grabpflege	25
102			Kosten der Nachlassregelung	26			Nachlassreg.-Kosten	26
103			abzüglich Kostenersatz (Sterbegeld u. Ä.)	28			Ersatz Erbfallkosten	28
104			Vermächtnisse, Auflagen, Pflichtteilsansprüche					
105			Hatte der Erblasser Vermächtnisse, Auflagen angeordnet?		☐ ja	☐ nein		
106			Name, Anschrift des Berechtigten	Art des Anspruchs	Wert			
107								
108			Summe:		30		Vermächtnisse u. Ä.	30
109			Sind Pflichtteilsansprüche geltend gemacht worden?		☐ ja	☐ nein		
110			Name und Anschrift des Berechtigten; wann geltend gemacht?		Wert			
111								
112			Summe:		32		Pflichtteil	32
113			Schenkungen Sollte der Platz für die Eintragungen nicht ausreichen, bitte gesondertes Blatt beifügen.					
114			Hatte der Erblasser zu seinen Lebzeiten Schenkungen bzw. (teil)unentgeltliche Zuwendungen gemacht?			☐ ja	☐ nein	
115			Name, Anschrift des Beschenkten / Art, Wert und Zeitpunkt der Zuwendung			Finanzamt / Steuernummer		
116								
117								
118								
119			Bemerkungen					
120								
121								