

MINISTERSTVO FINANCÍ
Letenská 15
118 10 Praha 1
Telefon: 257 041 111 Fax: 257 042 788
ID datové schránky: xzeaauv
E-mail: podatelna@mfcf.cz

PID: MFCR5XMTFN
Č. j.: **MF-40495/2015/3903**

Věc: Žádost o poskytnutí stanoviska - přechod poplatkové povinnosti
K Vašemu č. j.: JMK 89285/2015 ze dne 09.07.2015
Referent: Federsel Josef, Ing.

Krajský úřad Jihomoravského kraje, odbor správní a Krajský živnostenský úřad požádal odbor Správní činnosti Ministerstva financí ČR o výklad ustanovení týkajících se přechodu daňové povinnosti fyzických osob dle ustanovení § 239 daňového řádu, a to ve vztahu k ustanovení § 10b zákona 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZMP“).

Předně je třeba uvést, že Ministerstvu financí, přes gesci obou právních norem, nepřísluší pravomoc k jejich autoritativnímu výkladu. Tato pravomoc náleží v konkrétních případech soudu. V mezích této skutečnosti lze nicméně vyjádřit právní názor odboru Správní činnosti MF k praktické aplikaci žádané problematiky.

K dotazu I.

Obecná konstrukce dědictví převzatá i novým občanským zákoníkem, že dědické právo potenciálnímu dědici vzniká již smrtí zůstavitele, přičemž nabytí dědictví musí být následně deklaratorně potvrzeno soudem, se pro oblast správy daní jeví jako dlouhodobě jako komplikovaná. Bylo účelnější okamžik přechodu daňových povinností zůstavitele na dědice až okamžikem, kdy je totožnost oprávněného dědice postavena na jisto. Ten je pak schopen se uplatnění svých daňových práv a plnění svých daňových povinností reálně ujmout. Z těchto důvodů došlo pro účely správy daní, s účinností od 1. ledna 2014, ke stanovení obecného principu, podle něhož se na právní skutečnosti hledí tak, jakoby zůstavitel žil až do dne předcházejícího dni skončení řízení o pozůstalosti (§239a daňového řádu). Toto pravidlo přitom dopadá jak na hmotně právní, tak na procesně právní skutečnosti, popřípadě na další související skutečnosti, pokud to jejich povaha připouští.

Meritum dotazu krajského úřadu spočívá v otázce, v jakém rozsahu aplikovat na místní poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů (dále jen „poplatek“) pravidlo v ustanovení § 239a odst. 1 daňového řádu, podle něhož se pro účely správy daní hledí na právní skutečnosti tak, jako by poplatník poplatku (zůstavitel) žil až do skončení řízení o pozůstalosti. Jinými slovy jeho „daňová smrt“ se nekryje s jeho „smrtí fyzickou“.

Je zřejmé, že ZMP neobsahuje speciální úpravu, která by jakkoli modifikovala aplikaci obecných pravidel přechodu daňové povinnosti podle daňového řádu při smrti poplatníka poplatku. Nicméně jak bylo výše uvedeno, právní fikce podle § 239a odst. 1 daňového řádu nemusí nutně platit v případě, že její aplikaci vylučuje samotná povaha konkrétní právní skutečnosti, byť tyto případy budou zřejmě spíše výjimečné.

Poptávaná problematika spočívá v zodpovězení otázky, zda samotná podstata poplatku svoji povahou připouští, aby poplatková povinnost mohla trvat, popřípadě vznikat i po fyzické smrti poplatníka. Pro vznik povinnosti poplatníka hradit poplatek se předpokládá současné splnění dvou podmínek, a to:

- existence fyzické osoby a
- existence jejího trvalého pobytu.

Podmínku existence fyzické osoby lze s ohledem na právní fikci ve smyslu díkce ustanovení § 239a odst. 1 daňového řádu považovat za splněnou.

K druhé podmínce existence trvalého pobytu, lze uvést, že právní pojetí trvalého pobytu je založeno na ústavně garantované svobodě pobytu a právu každého občana zvolit si místo svého trvalého pobytu. Trvalý pobyt jako takový fakticky vzniká narozením a zaniká smrtí.

V agendovém informačním systému evidence obyvatel se v souladu s ustanovením § 3 odst. 7 zákona č. 133/2000 Sb., o evidenci obyvatel a rodných číslech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů vedou o trvalém pobytu fyzických osob a jeho změnách výhradně evidenční údaje. Kromě údajů aktuálních jsou obsahem tohoto agendového informačního systému i údaje předchozí, tj. údaje historické. Evidovaný údaj o trvalém pobytu zemřelého občana je údaj o místě jeho posledního trvalého pobytu, resp. údaj platný k datu jeho úmrtí či prohlášení za mrtvého.

Doporučený postup pro správu poplatku.

Při správě poplatku podle ustanovení § 10b odst. 1 písm. a) bodu 1 ZMP lze vycházet z faktické existence trvalého pobytu fyzické osoby, který vzniká narozením a zaniká smrtí, a to s analogickým použitím ustanovení § 10b odst. 5 ZMP. Evidovaný údaj o aktuálním trvalém pobytu zemřelého občana v agendovém informačním systému evidence obyvatel lze interpretovat výhradně jako evidenční údaj o místě jeho posledního trvalého pobytu, resp. údaj platný k datu jeho úmrtí či prohlášení za mrtvého. Upuštění od striktní aplikace právní fikce „prodloužení života“ zůstavitele až do ukončení řízení o pozůstalosti podle ustanovení § 239a odst. 1 daňového řádu umožní eliminovat jednak praktické problémy spojené se správou poplatku, především však z pohledu veřejnosti velmi problematickou obecnou akceptovatelnost požadavku, aby osoba spravující pozůstalost platila uvedený místní poplatek za další kalendářní rok nebo roky až do roku ukončení dědického řízení.

Při správě poplatku podle ustanovení § 10b odst. 1 písm. b) ZMP do doby přechodu daňových povinností zůstavitele na dědice rozhodnutím soudu o dědictví ve smyslu ustanovení § 239a odst. 3 je nepochybné, že v případě tzv. „ležící nemovitosti“ bude daňové povinnosti zůstavitele plnit osoba spravující pozůstalost, přičemž takovou osobou v případech poplatku bude zpravidla potenciální dědic, či dědicové společně a nerozdílně.

K dotazu II.

K dotazu ve věci prolomení daňové (poplatkové) mlčenlivosti zákonem o sociálně-právní ochraně dětí vyjadřujeme následující stanovisko.

Zákon o sociálně-právní ochraně dětí dopadá obecně na všechny orgány veřejné moci a v obecné rovině prolamuje jim uloženou povinnost mlčenlivosti podle jiného zákona (činí tak v citovaném § 10 odst. 4 a pro vybrané případy i v § 53). To však platí toliko v případě obecné povinnosti mlčenlivosti, která zavazuje všechny orgány veřejné moci ohledně výkonu jejich působnosti. Specifická daňová mlčenlivost však z principu nemůže být prolomena obecným pravidlem, podle

něhož je povinnost poskytovat určité informace vztažena plošně na všechny správní orgány. Specifická povinnost mlčenlivosti, kterou je zavázán konkrétní orgán veřejné moci (zde správce daně resp. Správce místního poplatku) může být prolomena toliko výslovným ustanovením, popřípadě tím, že je tomuto konkrétnímu orgánu stanovena informační či jiná povinnost, kterou bez prolomení povinnosti mlčenlivosti nelze vykonat. Citovaná ustanovení zákona o sociálně-právní ochraně dětí tak neprolamují povinnost mlčenlivosti uloženou konkrétním orgánům. Na straně druhé tím neztrácejí svůj smysl, neboť se vztahují na orgány ostatní, které nejsou specifickou povinností mlčenlivosti vázány a na které dopadá pouze obecná povinnost mlčenlivosti při výkonu veřejné moci (která je citovanými ustanovení zákona o sociálně-právní ochraně dětí zřejmě prolomena).

K výše popsanému závěru lze dojít i za pomoci srovnání s úpravou prolomení daňové mlčenlivosti v jiných právních předpisech, které mají ve vztahu k daňovému řádu povahu *lex specialis* (např. úprava v § 71a zákona č. 273/2008 Sb., o Policii České republiky, ve znění pozdějších předpisů, v § 40 zákona č. 341/2011 Sb., o Generální inspekci bezpečnostních sborů a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů, v § 33 odst. 3 zákona č. 120/2001 Sb., o soudních exekutorech a exekuční činnosti (exekuční řád) a o změně dalších zákonů, ve znění pozdějších předpisů, v § 11a zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, v § 11a odst. 1 písm. c) bod 1 zákona č. 553/1991 Sb., o obecní policii, ve znění pozdějších předpisů.). Tato úprava, byť není součástí daňového řádu, obsahuje explicitní vyjádření, že příslušný orgán veřejné moci je oprávněn k získání informací od správce daně (správce místního poplatku), které tento získal při správě daní, (poplatků) při výkonu své činnosti. Současně je explicitně uvedeno, že poskytnutí údajů v daném případě není porušením povinnosti mlčenlivosti podle daňového řádu. O postavení těchto ustanovení v pozici *lex specialis* vůči daňovému řádu tak nemůže být pochyb. S ohledem na jednotu a vnitřní bezrozpornost právního řádu je nutné formulovat speciální průlomy do daňové mlčenlivosti obdobně. Relevantní může být pouze ta norma, z níž je nepochybně patrné, že jde o speciální úpravu, což v případě úpravy zákona o sociálně - právní ochraně dětí neplatí.

Krajský úřad Jihomoravského kraje
Odbor správní a Krajský živnostenský úřad
Žerotínovo náměstí 3,
601 82
Brno
IDDS: x2pbqzq