



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy, soudkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudce JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobce: **T. H.**, zastoupený Mgr. Ondřejem Cibákem, advokátem se sídlem Na Florenci 1332/23, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 4. 2018, č. j. 20082/18/5200-10423-701743, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 24. 11. 2020, č. j. 57 Af 16/2018 – 185,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 24. 11. 2020, č. j. 57 Af 16/2018 – 185, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

### **O d ů v o d n ě n í :**

#### **I. Vymezení věci a dosavadní průběh řízení**

[1] Meritem nyní projednávané věci je otázka, zda vyjádření tiskové mluvčí správního orgánu je způsobilé založit legitimní očekávání daňového subjektu, resp. oprávněnou důvěru ve výklad zákona.

[2] Dne 16. 1. 2017 Finanční úřad pro Karlovarský kraj, Územní pracoviště v Chebu (dále jen „prvostupňový správce daně“), zahájil daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013. V průběhu kontroly se stala spornou výše příjmů manželky žalobce za zdaňovací období roku 2013. Žalobce v daňovém přiznání tvrdil, že manželka v rozhodném období neměla příjem přesahující 68.000 Kč. Prvostupňový správce daně však z údajů zaslaných mu Českou správou sociální zabezpečení a Úřadem práce ČR zjistil, že manželce žalobce byly v rozhodném období vyplaceny dávky peněžité pomoci v mateřství ve výši 37.422 Kč a měla příjem ze závislé činnosti ve výši 38.840 Kč (souhrnně tedy 76.262 Kč). Žalobce však nesouhlasil s posouzením výplaty dávky peněžité pomoci v mateřství za prosinec 2012 ve výši 14.322 Kč, která byla vyplacena 8. 1. 2013, jako příjmu za zdaňovací období roku 2013. Tento příjem považoval za příjem za zdaňovací období roku 2012.

[3] Prvostupňový správce daně dodatečným platebním výměrem daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob ve výši 24.840 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 4.968 Kč.

[4] Žalovaný k odvolání žalobce potvrdil rozhodnutí prvostupňového správce daně.

[5] V žalobě proti rozhodnutí žalovaného žalobce zejména uvedl, že zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění rozhodném v posuzovaném období, jednoznačně neřeší otázku, do jakého zdaňovacího období se započítává příjem, na který vznikl nárok v jednom zdaňovacím období, nicméně vyplacen byl až v následujícím zdaňovacím období. Ve veřejném právu se má v pochybnostech přistoupit k výkladu zákona pro daňový subjekt příznivějším. Dále poukázal na legitimní očekávání a svou dobrou víru, které zdůvodnil výkladem Okresní správy sociálního zabezpečení v Chebu (srov. potvrzení o vyplacených dávkách nemocenského pojištění za období 1. 1. 2012 - 31. 12. 2012 a 1. 1. 2013 - 31. 12. 2013) a vyjádřením tiskové mluvčí Generálního finančního ředitelství (dále jen „GŘ“) JUDr. J. M. ze dne 9. 3. 2012. V neposlední řadě jeho legitimní očekávání založil i samotný výklad právní úpravy.

[6] Krajský soud přisvědčil žalobci a rozhodnutí žalovaného zrušil (nezabýval se tak námitkou směřující k ochraně legitimního očekávání a s ním souvisejících otázek).

[7] Ke kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, neboť shledal, že krajský soud nesprávně vyhodnotil, co je příjmem dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů.

[8] V novém řízení krajský soud přisvědčil žalobnímu bodu stran legitimního očekávání, zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud k tomu uvedl, že tiskoví mluvčí jsou osoby, jež navenek vyjadřují podložený názor či náhled té instituce, za niž vystupují. Výklad sporného ustanovení zákona byl v článku zveřejněném na serveru Podnikatel.cz vyjádřen jednoznačně a kategoricky a nebyl následně výslovně upřesněn či odvolán. Žalobce mohl mít důvodně za to, že výklad podaný tiskovou mluvčí v článku uveřejněném na internetu, odpovídá praxi, již bude respektovat i správce daně v tomto konkrétním případě. Dle krajského soudu bylo racionální, že žalobce nadále nezjišťoval, zda nebude mít správce daně na věc odlišný náhled, například tím, že by navštívil příslušný finanční úřad.

## II. Kasační stížnost a vyjádření žalobce

[9] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (stěžovatel) kasační stížnost dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[10] Dle stěžovatele krajský soud svou tezi o převážení legitimního očekávání žalobce nad fiskálními zájmy státu příliš nepropracoval a komplexně nehodnotil, zda dlouhodobá správní praxe byla „pouhou citací vyjádření tiskové mluvčí JUDr. M.“ změněna. V projednávané věci nebylo sporu o existenci dlouhodobé správní praxe a nedošlo ke změně právní úpravy, která by mohla být důvodem pro změnu této praxe. Nejvyšší správní soud závěry praxe o výkladu pojmu „příjem“ (jakožto faktický příjem) též dlouhodobě potvrzoval (srov. rozsudky tohoto soudu ze dne 12. 01. 2006, č. j. 2 Afs 42/2005 - 136; ze dne 17. 05. 2012, č. j. 5 Afs 23/2011 - 109; či ze dne 19. 04. 2012, č. j. 5 Afs 45/2011 - 94).

[11] Citace vyjádření vzniklou a ustálenou správní praxí nezměnila, což dokládá i vyjádření tiskové mluvčí GŘ Ing. P. na serveru Podnikatel.cz zveřejněné dne 12. 2. 2014, v němž uvedla, že vyjádření tiskové mluvčí JUDr. M. je odlišné od toho, které zastává Finanční správa České

republiky. Mylné vyjádření JUDr. M., ač osoby vystupující za finanční správu, nemůže, nejsou-li pro to dostatečně závazné důvody (okolnosti), zavázat správce daně k tomu, aby respektoval daň v nesprávně tvrzené výši (srov. bod [80] usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 – 132). Navíc Nejvyšší správní soud v předchozím řízení (sp. zn. 1 Afs 375/2019) potvrdil, že se jednalo o nezákonný výklad. V posuzovaném případě pouhé sdělení tiskové mluvčí na serveru Podnikatel.cz (nikoliv na oficiální stránce finanční správy), odporující dosavadní dlouhodobé správní praxi a jednoznačnému zákonnému ustanovení nemohlo dle stěžovatele založit legitimní očekávání účastníka řízení, neboť nebylo možné se s takovým novým „výkladem“ § 35ba odst. 1 písm. b) ZDP seznámit např. na oficiálním webu finanční správy, ani takový „nový výklad“ nebyl vůbec odůvodněn (natož závažnými důvody).

[12] K samotnému vyjádření bývalé tiskové mluvčí JUDr. M. stěžovatel uvádí, že se nejednalo o závazné výkladové stanovisko ani tiskovou zprávu; nebylo zveřejněno na oficiálních stránkách finanční správy ani Ministerstva financí. Předpokladem pro vznik legitimního očekávání je poskytnutí konkrétního ujištění ze strany příslušného správního orgánu (srov. bod [33] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 15/2012 – 38, č. 2713/2012 Sb. NSS). Krajský soud zcela ignoroval článek Ing. P., který dementoval závěry článku JUDr. M. ještě před podáním daňového přiznání žalobce. V rozsudku v bodu [12] krajský soud článek Ing. P. zmiňuje, ale v bodu [40] uvádí, že vyjádření v článku JUDr. M. nebylo výslovně upřesněno či odvoláno. Na webových stránkách finanční správy byl navíc dne 17. 2. 2014 (před podáním daňového přiznání žalobce) zveřejněn výklad § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů („Aktuálně k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013“). I tuto žalobní argumentaci stěžovatele krajský soud zcela pomínil – neposoudil tak všechny rozhodné skutečnosti projednávané věci.

[13] Na webových stránkách finanční správy byly dne 30. 1. 2014 zveřejněny i „Aktuální dotazy a odpovědi k dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti pro rok 2014“, v nichž byl potvrzený výklad § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů.

[14] Legitimní očekávání nemůže vzniknout v situacích, v nichž daňový subjekt (zde žalobce) nerozumí právní úpravě. Krajský soud se navíc ke každé namítané skutečnosti, která měla založit legitimní očekávání, vyjádřil izolovaně, opomněl však zohlednit, že právě ve svém souhrnu a za současného dementování vyjádření bývalé tiskové mluvčí JUDr. M. nemohla narušit právní jistotu žalobce ani vytvořit situaci, ve které pro něj nebylo seznatelné, zda jedná po právu, či v rozporu s právem.

[15] Stěžovatel závěrem navrhl zrušit rozsudek krajského soudu a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

[16] Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti úvodem připomněl, že se neztotožňuje se závěry předchozího rozsudku Nejvyššího správního soudu. K samotným kasačním námitkám uvedl, že v projednávané věci není naplněn ani jeden kasační důvod. Otázka vzniku legitimního očekávání je otázkou skutkovou (nikoliv právní). Stěžovatel ani nekonkretizuje tvrzenou jinou vadu řízení před soudem s vlivem na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

[17] Připomněl místo principu ochrany legitimního očekávání v demokratickém právním státu (srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 16. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 12/14) a zdůraznil závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2017, č. j. 4 As 86/2016 – 38.

[18] Žalobce vycházel v dobré víře ze stanoviska, resp. výkladu § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, který byl veřejně prezentován tehdejší tiskovou mluvčí GfŘ (resp. ředitelkou

Odboru komunikace a mezinárodních vztahů GŘ) JUDr. J. M., která pro server Podnikatel.cz v článku uveřejněném dne 9. 3. 2012 uvedla: „*Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky dle § 6 zákona o daních z příjmů mezi, které spadají i dávky z nemocenského pojištění vyplacené poplatníkovi nebo obdržené poplatníkem nejdéle do 31 dnů po skončení zdaňovacího období, za které byly dosaženy, se považují za příjmy vyplacené nebo obdržené v tomto zdaňovacího období. Příjmy vyplacené nebo obdržené po 31. dni po skončení zdaňovacího období jsou příjmem zdaňovacího období, ve kterém byly vyplaceny nebo obdrženy. Například mateřská za měsíc prosinec 2011 vyplacená v lednu 2012 se počítá do limitu (68 000 Kč ročně) v roce 2011“.*

[19] Výše uvedené vyjádření tiskové mluvčí, jež je vzděláním právník, bez jakýchkoliv pochybností zcela jednoznačně odpovídá na otázku, do kterého zdaňovacího období má být dávka peněžité pomoci v mateřství započítána. Žalobci toto veřejně prezentované vyjádření tiskové mluvčí tak poskytlo jednoznačnou odpověď na to, jak postupovat, přičemž neobsahovalo ani náznak pochybnosti, pro který by snad měl dále tento závěr jakkoliv ověřovat či dohledávat další zdroje, nebo se dokonce jít zeptat správce daně.

[20] Správní praxe správce daně je neveřejná a k otázce posuzované v předchozím řízení neexistovala relevantní judikatura. Žalobce tak v dobré víře spoléhal na veřejně prezentovaný výklad osoby (více než kompetentní takový výklad činit); toto veřejné sdělení tiskové mluvčí s ohledem na výše uvedené okolnosti bylo zcela zásadní skutečností rozhodnou pro interpretaci zákona. Taková skutečnost i dle judikatury Nejvyššího správního soudu zakládá legitimní očekávání.

[21] Stěžovatel v průběhu řízení argumentoval nekonzistentně (rozporně) V této souvislosti žalobce připomíná, že stěžovatel již ve svém vyjádření k žalobě (ze dne 4. 9. 2018) přiznal, že právní úprava týkající se posuzování slevy na manželku „*mohla u laické veřejnosti činit výkladové problémy, neboť byla zveřejněna až pozdějším Pokynem GFŘ D-22.*“ Pokud tedy nyní stěžovatel v kasační stížnosti hovoří o jednoznačnosti právní úpravy, je to zcela v rozporu s předchozím vyjádřením a svědčí to o účelovosti postupu stěžovatele.

[22] Žalobce neměl povinnost znát vyjádření Ing. P. Finanční správa veřejně předmětný názor JUDr. M. účelně a efektivně nedementovala a ani neučinila žádné kroky k tomu, aby byl článek obsahující názor JUDr. M. odstraněn či případně upraven tak, aby u něj bylo jednoznačně patrné stanovisko finanční správy, ze kterého by bylo zřejmé, že tento názor je dementován. I v dnešní době mohou daňové subjekty zcela legitimně postupovat dle uvedeného názoru JUDr. M., které nebylo dementováno ani na webu finanční správy. Názor uvedený na webových stránkách finanční správy lze jen těžko dohledat.

[23] Z výše uvedeného mimo jiné vyplývá existence dvojího výkladu, resp. nejednoznačnost právní úpravy. Žalobce, povoláním elektrikář, neměl žádný důvod vyvinout „větší úsilí“, než jaké v projednávané věci učinil, aby si obstarala bližší informace k výkladu § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. I přes svou neodbornost žalobce situaci vyhodnotil shodně jako tříčlenný senát krajského soudu složený z profesionálních soudců specializujících se na danou problematiku.

[24] Legitimní očekávání žalobce bylo založeno i na základě potvrzení vydaného OSSZ Cheb a také samotným výkladem právní úpravy, přičemž se opět připomíná, že i Krajský soud v Plzni dospěl ke zcela stejnému závěru jako účastník řízení. V této souvislosti je irelevantní, že OSSZ Cheb rozhoduje v „odlišné větvi veřejné správy“.

[25] Závěrem žalobce konstatuje, že je nyní na Nejvyšším správním soudu, aby vyslal jasný signál, že pokud daňový poplatník postupuje v dobré víře a v legitimním očekávání, je stát připraven mu poskytnout ochranu.

[26] Pro výše uvedené žalobce navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

### III. Posouzení kasační stížnosti

[27] Soud se nejprve zabýval formálními náležitostmi kasační stížnosti a dospěl k závěru, že je včasná, přípustná a projednatelná. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněného důvodu a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[28] Kasační stížnost je důvodná.

[29] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti nesouhlasí se závěrem předchozího rozsudku Nejvyššího správního soudu. V této souvislosti se jedná o otázku, ke které byl vysloven závazný právní názor, od něhož se krajský soud v souladu se zákonem neodchýlil (srov. § 110 odst. 4 ve spojení s § 103 odst. 1 písm. s. ř. s.).

[30] V meritu věci se krajský soud zejména zaměřil na posouzení toho, zda vyjádření bývalé tiskové mluvčí Generálního finančního ředitelství JUDr. J. M. založilo u žalobce legitimní očekávání, přičemž shledal, že ano.

[31] Žalobce uvádí, že je povoláním elektrikář a zejména vyjádření bývalé tiskové mluvčí u něj založilo legitimní očekávání stran výkladu pojmu „příjem“ dle § 35ba odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů.

[32] Stěžovatel v této souvislosti poukazuje na skutečnost, že před podáním žalobcova daňového přiznání za zdaňovací období roku 2014 bylo zveřejněno na stejné webové stránce, jako předchozí vyjádření bývalé tiskové mluvčí, vyjádření tehdejší tiskové mluvčí Generálního finančního ředitelství Ing. P. P. a na webových stránkách finanční správy byly dvě informace o výkladu daného ustanovení zákona o daních z příjmů.

[33] Je nutné připomenout (jak uvádí žalobce), že Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 4 Afs 86/2016 – 38 konstatoval, že „[i]deovým základem konceptu ochrany legitimního očekávání je přesvědčení, že ti, kdo jednají v oprávněné důvěře v existující právo, resp. v právo, jak se jim s přihlédnutím k okolnostem a dobré víře obsahově jeví, by neměli být zklamáni ve svých očekáváních, že v souladu s právem jednají a že jejich jednání také právo demokratického právního státu nakonec poskytne svou ochranu. V nejtýpější podobě se ochrana legitimního očekávání, ve vazbě na ochranu právní jistoty, v oboru správního práva upíná k vázanosti správy vlastní ustálenou správní praxí, ustáleným výkladem procesních i hmotných právních pravidel, veřejně deklarovanou politikou v mezích správního uvážení, interní výkladovou či aplikační směrnicí, anebo k závaznosti konkrétního a kvalifikovaného ujištění o právu či procesním postupu, poskytnutého orgánem veřejné moci adresátu jeho správy.“ V rozsudku č. j. 1 Afs 15/2012 – 38 Nejvyšší správní soud uvedl, že „[p]ředpokladem práva dovolávat se legitimního očekávání je v takovém případě poskytnutí konkrétních ujištění ze strany příslušného orgánu, která mohou vzbudit legitimní očekávání u toho, komu jsou určena, a dále skutečnost, že tato ujištění jsou v souladu s použitelnými právními předpisy [rozsudek Soudního dvora ze dne 25. 3. 2010, Sviluppo Italia Basilicata (C-414/08, Sb. rozh. s. I-02559); viz zejména body 102 a 107 rozsudku].“

[34] Judikatura Soudního dvora Evropské unie (rozsudek ze dne 16. 12. 2008 ve věci C-47/07, *Masdar*) v souvislosti se zásadou legitimního očekávání klade důraz na to, že „*se nikdo nemůže dovolávat porušení této zásady v případě nedostatku konkrétních ujištění ze strany správy (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 22. června 2006, *Belgie a Forum 187 v. Komise*, C-182/03 a C-217/03, Sb. rozh. s. I-5479, bd 147, jakož i ze dne 18. července 2007, *AER v. Karatzoglou*, C-213/06 P, Sb. rozh. s. I-6733, bod 33 a citovaná judikatura).*“ Srov. i novější rozsudek ze dne 15. 4. 2021, ve věci C-846/19. V bodech [44] a [45] rozsudku ze dne 9. července 2015, *Salomie a Oltean*, C-183/14, EU:C:2015:454, Soudní dvůr tedy shrnul, že „[p]okud jde [...] o zásadu ochrany legitimního očekávání, právo dovolávat se této zásady svědčí každému jednotlivci, u kterého vyvolal správní orgán podložené naděje na základě konkrétních ujištění, která mu poskytl (v tomto smyslu viz rozsudek *Europäische Handelsbank v. Rada*, C-585/13 P, EU:C:2015:145, bod 95). V tomto ohledu je třeba ověřit, zda akty správního orgánu vzbudily u opatrného a obezřetného hospodářského subjektu důvodné očekávání, a, je-li tomu tak, prokázat legitimní charakter tohoto očekávání (v tomto smyslu viz rozsudek *Elmeke*, C-181/04 až C-183/04, EU:C:2006:563, bod 32 a citovaná judikatura).

[35] Pro úplnost Ústavní soud (nález ze dne 8. 3. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 50/04, též nález ze dne 9. 3. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 2/02) k tomuto principu v souladu s judikaturou Evropského soudu pro lidská práva uvedl, že „*z ní zřetelně vystupuje pojetí ochrany legitimního očekávání jako majetkového nároku, který byl již individualizován právním aktem, anebo je individualizovatelný přímo na základě právní úpravy*“.

[36] Z výše uvedené judikatury vyplývá důraz na dostatečnou konkrétnost a kvalifikovanost (vážnost) ujištění ze strany správního orgánu.

[37] Krajský soud v projednávané věci provedl dokazování čtením obou článků toliko ze serveru (webových stránek) *Podnikatel.cz*. V bodu [40] svého rozhodnutí krajský soud výslovně uvedl, že „[v]ýklad sporného ustanovení zákona byl v článku zveřejněném na serveru *Podnikatel.cz* vyjádřen jednoznačně a kategoricky a nebyl následně (k datu, kdy žalobce podával příslušné daňové přiznání) výslovně upřesněn či odvolán“. Je proto nutno přisvědčit námitce, že krajský soud zcela opomněl posoudit protichůdné vyjádření tehdejší tiskové mluvčí P. (dostupné veřejnosti) a nadto pominul i další okolnost uváděnou stěžovatelem ve vyjádření k žalobě (informaci na oficiálních webových stránkách finanční správy). Krajský soud, ač se stran legitimního očekávání jedná i o otázku skutkovou, neposoudil všechny rozhodné okolnosti dané věci, resp. od nich zcela odhlédl.

[38] Některé závěry krajského soudu o dostatečné konkrétnosti a kvalifikovanosti ujištění ze strany správního orgánu jsou založené toliko na domněnkách (krajský soud usuzoval na správní praxi shodnou s vyjádřením JUDr. M., kterou stěžovatel v kasační stížnosti výslovně popírá či na to, že výklad sporného ustanovení nebyl následně upřesněn nebo odvolán), kterým nepředcházelo dokazování. Jedná se proto o vadu s vlivem na zákonnost rozsudku.

[39] Je tedy nutno uzavřít, že dospěl-li krajský soud k tomu, že „*v tomto konkrétním případě převáží ochrana legitimního očekávání konkrétního daňového subjektu, založeného konkrétním vyjádřením v článku uveřejněném na internetu, nad fiskálními zájmy státu*“, nemá jeho závěr dostatečnou oporu v dokazování (soud pominul okolnosti uváděné stěžovatelem ve vyjádření k žalobě) a dostatečně nereflektuje požadavky kladené zákonem (a upřesněné mezi jinými v uváděné judikatuře vysokých soudů) na ochranu legitimního očekávání.

[40] Nejvyšší správní soud si je vědom problémů, které daňovým subjektům mohou činit stále se měnící a na „písmena bohaté“ daňové předpisy (obzvláště zákon o daních z příjmů). Obecně však nelze bez dalšího „překonat“ text zákona (a případně i správní praxi), který platí pro všechny stejně (bez rozdílu vzdělání), toliko s odkazem na neoficiální vyjádření tiskové mluvčí

na webových stránkách, které taktéž nejsou oficiálními stránkami správního orgánu, jenž reprezentuje, a které nadto nebylo správním orgánem oficiálně prezentováno (daňový subjekt se k informaci dobral vlastní aktivitou a nebylo mu předestřeno správním orgánem). Taková vyjádření rozhodně nepřispívají k objektivní informovanosti veřejnosti, mohou být dokonce matoucí, ale na straně druhé bez dalšího nemohou demonstrovat dlouhodobou a ustálenou správní praxi finanční správy, která by zakládala legitimní očekávání adresátů daňových povinností.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[41] Nejvyšší správní soud shledal posouzení právní otázky krajským soudem nesprávné, a proto kasační stížnost důvodnou. Rozsudek krajského soudu proto pro jeho nezákonnost zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první s. ř. s.). V něm bude krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[42] Krajský soud v novém rozhodnutí rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

**P o u č e n í:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. května 2021

JUDr. Josef Baxa  
předseda senátu