



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **Ing. R. B.**, zastoupeného Mgr. Ing. Jířím Příbylem, advokátem se sídlem Konviktská 291/24, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 2. 2017, čj. 7734/17/5200-10424-708965 a čj. 7736/17/5200-10424-708965, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 3. 10. 2019, čj. 10 Af 17/2017-35,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 4 114 Kč do rukou jeho zástupce Mgr. Ing. Jiřího Příbyla, advokáta, ve lhůtě třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

### **O d ů v o d n ě n í :**

[1] Žalobce, daňový nerezident podle § 2 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, vypořádal svou daňovou povinnost za zdaňovací období let 2011 a 2012 prostřednictvím ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění (§ 38ch odst. 1 zákona o daních z příjmů). Dne 6. 5. 2014 pak žalobce podal u Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 1 (správce daně), daňová přiznání k dani z příjmů za tatáž zdaňovací období, ve kterých uplatňoval daňové zvýhodnění na vyživované děti (§ 35c odst. 5 ve spojení s § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů). Žalobce současně požádal správce daně o vrácení přeplatků na daních z příjmů za obě zdaňovací období, které vznikly v důsledku uplatnění daňového zvýhodnění.

[2] Správce daně přiznanou daňovou povinnost vyměřil konkludentně, rozhodl o přeplatku na dani z příjmů a vrátil žalobci přeplatek v celkové výši 47 961 Kč. Poté správce daně vydal platební výměry na pokutu za opožděné tvrzení daně v celkové výši 87 323 Kč. To odůvodnil tím, že daňové přiznání za zdaňovací období roku 2011 bylo podáno 764 dnů po stanovené lhůtě a za zdaňovací období roku 2012 bylo podáno 399 dnů po stanovené lhůtě.

[3] Žalobce podal proti platebním výměrům odvolání, která žalovaný zamítl.

[4] Proti těmto rozhodnutím podal žalobce žalobu, o které městský soud rozhodl tak, že rozhodnutí zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[5] Žalovaný (stěžovatel) podal proti rozsudku městského soudu kasační stížnost. V ní nesouhlasí s tím, jak městský soud vyložil § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve spojení s § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel uvádí, že se žalobce jako nerezident rozhodl uplatnit daňové zvýhodnění, a tím pádem mu vznikla zákonná povinnost podat daňové přiznání. Pro podání řádného daňového přiznání je stanovena zákonná lhůta. Ta nebyla dodržena, proto žalobci vznikla automaticky ze zákona pokuta za opožděné tvrzení daně. Podle stěžovatele navíc není pravda, že by žalobce mohl uplatnit daňové zvýhodnění kdykoli v prekluzivní lhůtě pro stanovení daně.

[6] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že se stěžovatelovými argumenty se již plně vypořádal městský soud. Žalobce navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

[7] Kasační stížnost není důvodná.

[8] Napadený rozsudek městského soudu je podrobně zdůvodněn a NSS jej pokládá za přesvědčivý; stěžovateli se naopak nepodařilo argumentaci městského soudu vyvrátit. Rozsudek městského soudu je veřejně dostupný (viz [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), proto NSS považuje za účelné odkázat pro bližší argumentaci zejména na jeho body 37–49. Níže soud zareaguje jen na některé dílčí výhrady, které stěžovatel vznesl v kasační stížnosti.

[9] Spornou otázkou v této věci je, zda daňový nerezident, jehož daňová povinnost byla vypořádána na základě ročního zúčtování, může uplatnit daňové zvýhodnění po uplynutí lhůty k podání řádného daňového přiznání (§ 38g odst. 2 věta čtvrtá zákona o daních z příjmů, § 136 odst. 1 daňového řádu) a nevystavit se přitom pokutě za opožděné tvrzení daně [§ 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu].

[10] Daňový nerezident je podle § 38g odst. 2 věty čtvrté zákona o daních z příjmů povinen podat daňové přiznání, pokud uplatňuje daňové zvýhodnění.

[11] Podle § 136 odst. 1 daňového řádu se *daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.*

[12] Podle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu, pokud podá daňové přiznání *po stanovené lhůtě a toto zpoždění je delší než 5 pracovních dnů, ve výši 0,05 % stanovené daně za každý následující den prodlení, nejvýše však 5 % stanovené daně.*

[13] NSS dává městskému soudu za pravdu v tom, že žalobce nebyl povinen uplatnit své právo na daňové zvýhodnění – jde jen o možnost danou zákonem. Daňové zvýhodnění se svými důsledky podobá slevě na dani a je způsobilé snížit daňovou povinnost.

[14] NSS se ztotožňuje také se závěrem městského soudu, podle nějž ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání žalobci nevznikla povinnost podat daňové přiznání, protože v této lhůtě neuplatňoval daňové zvýhodnění. Z tohoto důvodu žalobce nemohl být v prodlení s plněním povinnosti podat daňové přiznání (tím se případ odlišuje od situace uvedené v rozsudku NSS ze dne 30. 9. 2019, čj. 3 Afs 220/2017-53).

[15] Vzhledem k tomu, že žalobce v uvedené lhůtě neuplatňoval daňové zvýhodnění, vypořádal svou daňovou povinnost formou ročního zúčtování (§ 38ch odst. 1 zákona o daních

z příjmů). Žalobce až dodatečně uplatnil daňové zvýhodnění, což udělal prostřednictvím daňového příznání, jak mu ukládá zákon (§ 35c odst. 5, § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů).

[16] Na takovou situaci NSS nahlíží jako na období dodatečného daňového příznání na daň nižší, než je poslední známá daň (§ 141 odst. 2 daňového řádu). Žalobce měl totiž daňovou povinnost vypořádanou, ale v důsledku toho, že neuplatnil daňové zvýhodnění, zaplatil daň vyšší, než jakou mohl v souladu s daňovými předpisy zaplatit. Stejně jako v případě dodatečného daňového příznání bylo účelem žalobcova daňového příznání správně zjistit a stanovit daň (§ 1 odst. 2 daňového řádu), neboť stát má nárok jen na správnou výši daně.

[17] Zákon primárně předpokládá, že daňové zvýhodnění bude uplatněno v řádné lhůtě pro vypořádání daňové povinnosti za předcházející daňové období. Zákonodárce však počítá také se situací, kdy daňový subjekt opomene v této lhůtě využít některého ustanovení zákona, resp. uvést skutečnosti, které by mohly vést k nižší dani. K opravě takového opomenutí slouží mimo jiné dodatečné daňové příznání na daň nižší, než je poslední známá daň. To může daňový subjekt podat ve lhůtě do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém zjistil, že měla být daň nižší (§ 141 odst. 2 daňového řádu), nejpozději ve lhůtě pro stanovení daně (§ 148 odst. 1 daňového řádu). Stejnou lhůtou bude omezen i obdobný institut – dodatečné uplatnění daňového zvýhodnění. Žalobce uplatnil daňové zvýhodnění za obě zdaňovací období dříve, než uběhla lhůta pro stanovení daně, tedy včas. (Otázku subjektivní lhůty podle § 141 odst. 2 daňového řádu pak v této věci nikdo nerozebíral, a nebyla proto předmětem sporu.)

[18] NSS proto nesouhlasí s názorem stěžovatele, že daňové zvýhodnění lze uplatnit jen ve lhůtě pro podání daňového příznání, a ne kdykoli ve lhůtě pro stanovení daně. To by ostatně odporovalo i tomu, že sám stěžovatel, respektive správce daně, uznal dodatečné uplatnění daňového zvýhodnění.

[19] Stěžovatelův výklad by odporoval smyslu pokuty za opožděné tvrzení daně, kterým je postihnout daňový subjekt za nesplnění nebo opožděné splnění povinnosti podat daňové tvrzení. Jak již bylo uvedeno výše, žalobce nebyl povinen uplatnit daňové zvýhodnění, a nebyl tak ani povinen podat daňové příznání. Jakmile se rozhodl uplatnit daňové zvýhodnění, učinil tak v souladu se zákonem prostřednictvím daňového příznání. Takové příznání, byť podané až po lhůtě k podání řádného daňového příznání, není možné považovat za opožděné, protože zde platí obdobná lhůta jako pro podání dodatečného daňového příznání na daň nižší. Tu žalobce dodržel, a proto mu nebylo možné uložit pokutu za opožděné tvrzení daně.

[20] Stěžovatelovy námitky nebyly důvodné, NSS proto kasační stížnost zamítl.

[21] Stěžovatel v řízení neměl úspěch, a proto je povinen zaplatit žalobci náklady řízení spočívající v odměně advokáta za jeden úkon právní služby (sepsání vyjádření ke kasační stížnosti – 3 100 Kč) včetně paušální náhrady hotových výdajů (300 Kč) a částky DPH, jíž je advokát plátcem (714 Kč), celkem tedy 4 114 Kč.

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

V Brně dne 13. května 2021

Ondřej Mrákota  
předseda senátu