



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Martina Lachmanna a JUDr. Jaromíra Klepše v právní věci

žalobce: **Ing. R. B.**
bytem [adresa]

zastoupeného Mgr. Ing. Jiřím Příbylem, advokátem
sídlem Konviktská 291/24, Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 2. 2017, čj. 7734/17/5200-10424-708965 a čj. 7736/17/5200-10424-708965

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 2. 2017, čj. 7734/17/5200-10424-708965, rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 2. 2017, čj. 7736/17/5200-10424-708965, rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 1 ze dne 27. 6. 2016, čj. 5216308/16/2001-53522-109990, a rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 1 ze dne 27. 6. 2016, čj. 5216461/16/2001-53522-109990, **se zrušují** a věci **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 14 228 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce, Mgr. Ing. Jiřího Příbyla, advokáta.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „**žalovaný**“) ze dne 20. 2. 2017, čj. 7734/17/5200-10424-708965 (dále jen „**Napadené rozhodnutí 1**“) a rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 2. 2017, čj. 7736/17/5200-10424-708965 (dále jen „**Napadené rozhodnutí 2**“; společně dále též „**Napadená rozhodnutí**“). Napadeným rozhodnutím 1 bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 1 (dále jen „**správce daně**“) ze dne 27. 6. 2016, čj. 5216308/16/2001-53522-109990 (dále též jen „**Platební výměr 1**“); Napadeným rozhodnutím 2 pak žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru správce daně ze dne 27. 6. 2016, čj. 5216461/16/2001-53522-109990 (dále též jen „**Platební výměr 2**“; dále společně též „**Platební výměry**“). Platebním výměrem 1 byla žalobci uložena pokuta za opožděné tvrzení daně z příjmu za zdaňovací období roku 2011 podle § 250 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“), ve výši 33 595 Kč, a Platebním výměrem 2 byla žalobci uložena pokuta za opožděné tvrzení daně z příjmu za zdaňovací období roku 2012 podle § 250 odst. 1 daňového řádu ve výši 53 637 Kč.
2. Napadenými rozhodnutími, která byla žalobci doručena shodně dne 22. 2. 2017, žalovaný odvolání žalobce proti Platebním výměrům zamítl a tato rozhodnutí správce daně potvrdil.
3. Mezi účastníky je v posuzované věci sporné, zda byl správce daně oprávněn vyměřit žalobci pokutu za opožděné tvrzení daně za situace, kdy žalobce jako daňový nerezident uplatnil formou daňového přiznání podaného po uplynutí lhůty k podání daňových přiznání podle § 136 odst. 1 a 2 daňového řádu nárok na daňové zvýhodnění na vyživované děti za zdaňovací období let 2011 a 2012.

II. Rozhodnutí žalovaného (Napadená rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění Napadených rozhodnutí nejprve shodně uvedl, že žalobce podal dne 6. 5. 2014 u správce daně daňová přiznání k dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 a za zdaňovací období roku 2012. Následně žalovaný ve vší stručnosti zrekapituloval průběh obou daňových řízení ukončených vyměřením daně z příjmů fyzických osob za rok 2011 ve výši 671 892 Kč a vyměřením daně z příjmů fyzických osob za rok 2012 ve výši 1 072 737 Kč s tím, že obě takto vyměřené částky daně z příjmů fyzických osob byly správcem daně vzaty za základ pro výpočet pokut za opožděné tvrzení daně. Žalovaný v Napadených rozhodnutích konstatoval, že za zdaňovací období roku 2011 bylo podle správce daně zjištěno opožděné tvrzení daně ze strany žalobce v délce trvání 764 dní, za zdaňovací období roku 2012 pak v délce trvání 399 dní.
5. Následně žalovaný v Napadených rozhodnutích rozvedl aplikovanou právní úpravu daňového řádu a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o daních z příjmů**“). K námitce žalobce, že nebyl povinen daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2011 a 2012 podávat, žalovaný uvedl, že žalobce byl povinen taková daňová přiznání podávat, jestliže jako daňový nerezident uplatňoval daňové zvýhodnění na vyživované děti podle § 35c zákona o dani

z příjmů, když mu podle § 38g odst. 2 zákona o dani z příjmů vznikla povinnost podat daňové přiznání v řádně stanoveném termínu, čili ve lhůtě podle § 136 odst. 1 daňového řádu. Žalobce tak podle žalovaného nesplnil tuto svou zákonnou povinnost, proto mu v souladu s ustanovením § 250 odst. 1 daňového řádu vznikla povinnost uhradit pokutu.

III. Žaloba

6. Žalobce v podané žalobě vznesl celkem šest žalobních bodů.
7. V **prvním žalobním bodě** žalobce namítl, že neměl povinnost podat příslušná daňová přiznání. Žalobce nesouhlasil s žalovaným, že byl povinen podat přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 ve lhůtě do 2. 4. 2012 a přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 ve lhůtě do 1. 4. 2013. Zdůraznil, že uplatnění daňového zvýhodnění bylo fakultativní možností, kterou mohl využít ke snížení své daňové povinnosti, příp. i k čerpání výhody ve formě daňového bonusu, nebyl však povinen daňové zvýhodnění uplatnit, jak to tvrdil žalovaný při výkladu ustanovení § 38g odst. 2 věty čtvrté zákona o daních z příjmů, když konstatoval, že poplatník byl povinen daňové zvýhodnění uplatnit, a to v řádném termínu pro podání daňového přiznání, tedy do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Žalobce si předmětné ustanovení zákona o dani z příjmů na rozdíl od žalovaného vykládal tak, že daňové přiznání byl povinen podat žalobce jako poplatník uvedený v § 2 odst. 3 zákona o dani z příjmů (daňový nerezident), který uplatňoval daňové zvýhodnění. Pokud tedy žalobce neuplatňoval daňové zvýhodnění, slevu na dani dle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) zákona o daních z příjmů, ani nezdanitelnou část základu daně, povinnost k podání daňového přiznání se na něj nevztahovala, pokud splnil ostatní podmínky uvedené v § 38g odst. 1 a odst. 2 zákona o daních z příjmů. Žalobce v této souvislosti uvedl, že původně neměl v úmyslu uplatňovat daňové zvýhodnění, proto ani nebyl a nemohl být povinen podat příslušná daňová přiznání ve lhůtě do 2. 4. 2012, resp. do 1. 4. 2013. Žalobce se rozhodl uplatnit daňové zvýhodnění teprve dodatečně v dubnu 2014, a proto daňová přiznání podal až dne 6. 5. 2014. Rozhodnutí žalobce, zda daňové zvýhodnění uplatní, či nikoli, bylo tedy zcela na jeho vůli a od jeho vůle se tedy odvíjelo i to, zda bude nutné podat daňové přiznání. Jelikož podání daňového přiznání bylo jediným způsobem, jak lze v případě daňového nerezidenta uplatnit daňové zvýhodnění, realizoval žalobce své právo na uplatnění daňového zvýhodnění právě podáním daňových přiznání dne 6. 5. 2014. Do okamžiku uplatnění daňového zvýhodnění žalobcem však žádná povinnost žalobce k podání předmětných daňových přiznání neexistovala. Dle názoru žalobce bylo tudíž nepřipustné, aby mu taková povinnost vznikla zpětně, protože v takovém případě by byla nesplnitelná v řádném termínu, což by byl dle žalobce závěr v právním státě neakceptovatelný. Žalobce doplnil, že zákon nestanovil, že daňový nerezident byl povinen provést volbu, zda uplatní příslušné daňové úlevy ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Žalobce byl tedy ohledně své volby vázán pouze lhůtou pro stanovení daně, protože teprve po jejím uplynutí již nebylo lze daň stanovit, když do jejího uplynutí se mohl žalobce jako daňový nerezident kdykoli rozhodnout, že uplatní dosud neuplatněné daňové úlevy. Závěr žalovaného, že by jakýkoliv poplatník byl oprávněn uplatnit daňové úlevy pouze ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání, považoval žalobce za absurdní, stejně tak jako závěr žalovaného, že by měl být žalobce sankcionován za pozdní podání daňového přiznání, pokud se rozhodne své právo uplatnit později. Žalobce tak dospěl k závěru, že daňový subjekt nemohl být sankcionován za realizaci svého práva. Dodal, že v kalendářních letech 2011 a 2012 pobíral příjmy výlučně ze závislé činnosti ze zdrojů na území České republiky,

příčemž v roce 2011 měl příjmy ze závislé činnosti pouze od jednoho plátce daně a v roce 2012 postupně od dvou plátců daně. U všech plátců daně měl žalobce na příslušná zdaňovací období řádně podepsána prohlášení k dani podle § 38k zákona o daních z příjmů, a jelikož neuplatňoval daňové zvýhodnění, slevu na dani dle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) zákona o daních z příjmů, ani nezdanitelnou část základu daně, nebyl ani povinen příslušná daňová přiznání podat ve lhůtě do 2. 4. 2012, resp. do 1. 4. 2013. Za obě zdaňovací období bylo proto řádně provedeno roční zúčtování záloh na daň dle § 38ch zákona o daních z příjmů s tím, že vzniklý přeplatek na dani z příjmů mu byl správcem daně vrácen.

8. Pod **druhým žalobním bodem** žalobce namítal, že ani zákon o daních z příjmů, ani daňový řád neupravovaly, jaké následky má z hlediska stanovení daně žalobci provedení ročního zúčtování, a že tedy v návaznosti na níže uvedené žalobce podal obě předmětná daňová přiznání včas. Žalobce uvedl, že v § 38h odst. 9 zákon o daních z příjmů stanovil, že nepožádá-li poplatník o roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění, je sraženými zálohami ze mzdy jeho daňová povinnost splněna, pokud není povinen podat přiznání podle § 38g zákona o daních z příjmů. Oba zmiňované zákony ovšem mlčely o tom, k jakému okamžiku se měla v takovém případě daň za stanovenou. Ustanovení § 140 ani § 235 daňového řádu nebylo lze podle žalobce na jeho situaci aplikovat. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 38ch odst. 5, příp. § 35d odst. 6 až 9 zákona o daních z příjmů neuváděla v případě ročního zúčtování nic o stanovení daně, nebylo možno dle názoru žalobce nežli mít za to, že daňová povinnost byla splněna provedením ročního zúčtování. Žalobce v této souvislosti odkázal i na zásadu výkladu zákona ve prospěch poplatníka (*in dubio pro mitius*). Daňová povinnost žalobce tedy byla podle jeho názoru splněna provedením ročního zúčtování plátcem daně, a to jak za zdaňovací období 2011, tak za zdaňovací období 2012. Daňovou povinností bylo přitom nutno rozumět v kontextu daňového řádu nejen povinnost placení daně, ale i povinnost podat daňové tvrzení a další povinnosti stanovené daňovému subjektu v souvislosti se správou daní. Provedením ročního zúčtování, o něž žalobce požádal oprávněně, protože neuplatňoval v rámci ročního zúčtování daňové zvýhodnění, slevu na dani dle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) zákona o daních z příjmů ani nezdanitelnou část základu daně, tak podle žalobce nastala i fikce podání daňového přiznání. Platilo tedy, že žalobce podal řádně a včas daňové přiznání za zdaňovací období 2011 i za zdaňovací období 2012. Jestliže se následně žalobce rozhodl k uplatnění daňového zvýhodnění, nastala situace předpokládaná v § 141 odst. 2 daňového řádu, čili daňová přiznání podaná žalobcem za rok 2011 a 2012 tak měla být s poukazem na § 70 odst. 2 daňového řádu posouzena jako dodatečná daňová přiznání na nižší daň. Jelikož se žalobce rozhodl uplatnit daňové zvýhodnění až v dubnu 2014, byla dodatečná daňová přiznání za rok 2011 a 2012 podána dne 6. 5. 2014 včas, a nedošlo tak k opožděnému podání daňového přiznání, ani dodatečného daňového přiznání, které by mohlo být sankcionováno pokutou dle § 250 daňového řádu. Na jiném místě žaloby pak žalobce v obecné rovině dodal, že pozdější uplatnění daňového zvýhodnění nebylo zákonem nijak vylučováno, naopak zákon výslovně připouštěl i dodatečné daňové přiznání.
9. Ve **třetím žalobním bodě** žalobce brojil proti aplikaci § 250 odst. 1 daňového řádu na projednávaný případ, neboť žalobce neměl povinnost podat daňová přiznání, protože nemohlo ani dojít k opožděnému tvrzení daně. Pokuta za opožděné tvrzení daně připadala v úvahu totiž pouze v případě, že daňový subjekt měl povinnost podat daňové tvrzení. Jestliže povinnost podat daňové tvrzení na straně žalobce neexistovala, tedy podání daňového tvrzení bylo toliko jeho právem, nebylo dle žalobce možno pokutu za opožděné

tvrzení daně vůbec uplatnit, protože nikdo nemůže být postižen za uplatnění svého práva, ledaže by se jednalo o jeho zneužití. Jestliže tedy žalobce povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011 ani 2012 neměl, podání těchto daňových přiznání logicky nemohlo být opožděné, a tak ani nemohlo být postiženo pokutou dle § 250 daňového řádu. Ke stejnému závěru bylo lze ostatně podle žalobce dojít i v případě podání dodatečných daňových přiznání.

10. Námitkami vznesenými pod **čtvrtým žalobním bodem** žalobce poukazoval na diskriminaci žalobce v Napadených rozhodnutích. Postup správce daně totiž dle žalobce nepřípustně znevýhodňoval daňové nerezidenty, kteří jsou občany jiných členských států Evropské unie, kterým byl i žalobce jako státní občan Rakouské republiky a jako rakouský daňový rezident, vůči daňovým rezidentům. Takoví daňoví nerezidenti byli v souladu s evropským právem oprávněni si uplatnit daňové zvýhodnění, slevu na dani dle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) zákona o daních z příjmů nebo nezdanitelnou část základu daně za podmínky, že nejméně 90 % všech jejich příjmů s výjimkou příjmů, které nebyly předmětem daně podle § 3 nebo 6 zákona o daních z příjmů, nebo byly od daně osvobozeny podle § 4, 6 nebo 10 zákona o daních z příjmů, nebo příjmů, z nichž byla daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, plynulo ze zdrojů na území České republiky podle § 22 zákona o daních z příjmů. Žalobce v tomto směru uznal, že splnění podmínky, že alespoň 90 % předmětných příjmů plynulo ze zdrojů na území České republiky, se prokazovalo prostřednictvím daňového přiznání, protože posuzování splnění této podmínky v rámci ročního zúčtování daně plátcem daně by plátce daně neúměrně zatěžovalo. Nepřípustným však žalobce shledal závěr žalovaného, že podání daňového přiznání bylo v případě uplatnění daňového zvýhodnění, slevy na dani dle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) zákona o daních z příjmů nebo nezdanitelné části základu daně povinným a že jeho nepodání v řádné lhůtě bylo sankcionováno pokutou za opožděné tvrzení daně. I v případě daňového rezidenta přitom podle tvrzení žalobce mohla nastat situace, že si u plátce daně z různých důvodů neuplatnil daňové zvýhodnění, slevu na dani dle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) zákona o daních z příjmů nebo nezdanitelnou část základu daně, jelikož uplatnění takových daňových úlev bylo i v takovém případě jen fakultativní, jednalo se ryze o právo poplatníka, a proto nevznikala ani daňovému rezidentovi za podmínky splnění předpokladů stanovených v § 38g odst. 1 a 2 zákona o daních z příjmů povinnost podat daňové přiznání. Ve lhůtě pro stanovení daně mohl také daňový rezident svůj názor změnit a tyto daňové úlevy dodatečně uplatnit prostřednictvím daňového přiznání, přičemž by správcem daně nebyl sankcionován pokutou pro opožděné tvrzení daně, neboť by nebyl povinen daňové přiznání podat. Uvedené rozdíly v zacházení nejsou dle názoru žalobce odůvodnitelné a obhajitelné; výklad přijatý správcem daně proto žalobce diskriminuje a je způsobilý vytvářet překážku volného pohybu v rámci evropského jednotného trhu.
11. Žalobce v **pátém žalobním bodě** namítal, že postup správce daně v projednávané věci odporuje základním zásadám daňového řízení, a sice zásadě materiality dle § 1 odst. 2 daňového řádu, zásadě zákonnosti dle § 5 odst. 1 daňového řádu, zásadě zachování práv dle § 5 odst. 3 daňového řádu, zásadě volného hodnocení důkazů dle § 8 odst. 1 daňového řádu a zásadě rovnosti dle § 8 odst. 2 daňového řádu, když správce daně nedůvodně akcentoval fiskální hledisko. V právním státě založeném na demokratických hodnotách a zásadách občanské společnosti by však mělo být upřednostněno hledisko materiální správnosti, čili cíl správně stanovit daň, jak je akcentováno žalobcem označenými rozhodnutími Nejvyššího správního soudu. Podle žalobce tedy nebylo v projednávané věci na místě, že byl žalobce za dodatečné uplatnění daňového zvýhodnění postižen, když se nedopustil

žádného krácení daně. Postup správce daně tak vedl k uplatnění příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů a daňového řádu v neprospěch daňového subjektu, jenž legitimně podal daňová přiznání na daň nižší. Žalobci přitom také nic nebránilo v tom, aby namísto žádosti o roční zúčtování plátcem daně podal v řádném termínu pro podání daňového přiznání daňová přiznání za příslušné roky, aniž by v nich uplatnil daňové zvýhodnění. Pokud by se v takovém případě následně v roce 2014 rozhodl dodatečně uplatnit daňové zvýhodnění tak, jak to udělal v projednávané věci, pokuta za opožděné tvrzení daně by se neuplatnila. Jelikož však žalobce daňová přiznání nepodal, ale požádal o roční zúčtování a dodatečně se rozhodl uplatnit i daňové zvýhodnění, byla mu za takovýto postup nelogicky vyměřena pokuta za opožděné tvrzení daně. Fakticky jsou přitom podle názoru žalobce obě situace rovnocenné.

12. V posledním **šestém žalobním bodu** žalobce namítal, že postup finančních orgánů nešetřil práva a právem chráněné zájmy žalobce, protože byl také v rozporu s „*politikou státu a teleologií daňového zvýhodnění*“. Z důvodových zpráv k novelám zákona o daních z příjmů týkajícím se daňového zvýhodnění žalobce dovodil, že navyšování daňového zvýhodnění ohledně dětí bylo považováno za významný prvek rodinné politiky státu, když citoval z důvodové zprávy k vládnímu návrhu zákona, kterým se měnil zákon o daních z příjmů a další související zákony a který byl předložen v VII. volebním období jako sněmovní tisk č. 252, a dále z důvodové zprávy k vládnímu návrhu zákona, kterým se měnil zákon o daních z příjmů a který byl předložen v VII. volebním období jako sněmovní tisk č. 612. V naposledy citovaném případě pak žalobce zdůraznil vazbu těchto návrhů vlády na Programové prohlášení vlády, v němž se v roce 2016 počítalo s dalším zvýšením daňového zvýhodnění, a to na druhé dítě o 300 Kč měsíčně (tj. o 3 600 Kč ročně) a na třetí a každé další dítě o 600 Kč měsíčně (tj. o 7 200 Kč ročně) oproti daňovému zvýhodnění na jedno dítě, které bylo uplatňováno do konce roku 2014. Žalobce při té příležitosti zmínil, že nebylo lze vůči němu namítat, že tato politika se na něj nevztahovala, neboť nebyl český občan, ani český daňový rezident. Taková argumentace by byla vůči žalobci diskriminační, protože by kromě primárního práva Evropské unie byla v rozporu s rovným zacházením dle koordinačních nařízení v oblasti sociálního zabezpečení, když daňové zvýhodnění bylo třeba považovat za rodinnou podporu, jež spadala do působnosti těchto nařízení. I se zřetelem k tomu bylo dle názoru žalobce předmětná ustanovení nutno vykládat jako právo žalobce, jehož uplatnění po uplynutí lhůty pro podání řádného daňového přiznání nemohlo být postihováno pokutou za opožděné tvrzení daně. Postupem správce daně byl záměr zákonodárce na podporu rodin s dětmi negován. Podle přesvědčení žalobce měl tedy správce daně v rámci dobré správy žalobce poučit o možných následcích a umožnit mu zpětvzetí podaných daňových přiznání.
13. Žalobce uzavřel, že Napadená rozhodnutí jsou nezákonná, a navrhl, aby soud Napadená rozhodnutí, jakož i Platební výměry zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

IV. Vyjádření žalované

14. Žalovaná ve svém vyjádření k žalobě ze dne 21. 6. 2017 především odkázala na svou argumentaci použitou již v odůvodnění Napadených rozhodnutí a na obsah spisu.
15. Ve vztahu k námitkám vzneseným pod **prvním žalobním bodem** žalovaný setrval na závěru, že žalobce byl povinen podle § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů v případě, že se rozhodl uplatnit mj. daňové zvýhodnění, podat daňové přiznání, a to ve lhůtě dle ustanovení § 136 odst. 1 daňového řádu. Ustanovení § 136 odst. 1 daňového řádu přitom

podle žalovaného nečinilo rozdíl mezi povinností podat daňové přiznání plynoucí z příslušného zákona a povinností podat daňové přiznání na základě rozhodnutí daňového subjektu. Žalobce tak měl případnou daňovou výhodu uplatnit v termínu pro podání daňových přiznání. Jakmile se tedy žalobce rozhodl daňovou výhodu uplatnit, vznikla mu povinnost podat daňové přiznání zpětně ke dni uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání. Žalobce jako jakýkoliv jiný daňový subjekt byl v případě optimalizace své daňové povinnosti volbou daňových výhod „*vázán kogentními ustanoveními daňových zákonů*“, čili nemohl v projednávaném případě vykládat povinnost podávat daňové přiznání tak, že ji mohl realizovat kdykoliv podle svého uvážení, protože by tím popřel logiku, jakož i „*předmětná zákonná ustanovení*“.

16. Za nepřipadnou zároveň žalovaný označil žalobcovu žalobní argumentaci **ve druhém a pátém žalobním bodu** ohledně faktického posouzení jeho daňového přiznání jako dodatečného daňového přiznání, když mu daň již byla vyměřena provedením ročního zúčtování u jeho zaměstnavatele. Žalovaný podotkl, že daň byla žalobci vyměřena a na osobní daňový účet předepsána zaměstnavateli žalobce, a nikoliv žalobci. Dodatečné daňové přiznání se pak podle žalovaného podává pouze tehdy, pokud daňový subjekt zjistil, že daň byla stanovena v nesprávné výši, přičemž měla být stanovena nižší, když zároveň daňový subjekt musí v takovém případě podat daňové přiznání do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém takové zjištění učinil. Žalovaný vyjádřil názor, že neuplatnil-li žalobce ve lhůtě pro podání daňového přiznání výhodu, které mu zákon poskytoval, nejednalo se o nesprávně stanovenou daň, a žalobce tak nemohl splnit podmínky stanovené § 141 odst. 2 daňového řádu pro podání dodatečného daňového přiznání. Ze všech těchto důvodů tedy žalovaný považoval žalobcem podaná daňová přiznání za řádná, nikoliv dodatečná.
17. Žalovaný dále ve svém vyjádření k žalobě k námitkám vzneseným pod **čtvrtým žalobním bodem** popřel, že by v projednávané věci došlo k diskriminaci žalobce. Povinnost podat daňové přiznání ve lhůtě dle § 136 odst. 1 daňového řádu dopadala stejně na daňové rezidenty i nerezidenty, přičemž srovnání prováděné žalobcem u pozdějšího uplatnění daňového zvýhodnění daňovým rezidentem nepovažoval žalovaný za přílehlavé.
18. Žalovaný odmítl žalobní argumentaci žalobce **v šestém žalobním bodě**, opřenou o Programové prohlášení vlády s tím, že požadavek na dodržování zákonem stanovených lhůt nebyl negací podpory rodin s dětmi.
19. Konečně žalovaný k námitkám uplatněným pod **šestým žalobním bodem** konstatoval, že správce daně neměl tak širokou poučovací povinnost, aby pro daňový subjekt před vydáním rozhodnutí ve věci posuzoval, zdali byla daňová optimalizace pro žalobce skutečně výhodná, když poučovací povinnost se vztahovala jen k procesním právům a povinnostem a v určitých případech také k určitým případům uplatnění hmotněprávních nároků. Ke zpětvzetí daňového přiznání pak žalovaný uvedl, že podle ustanovení § 73 odst. 4 daňového řádu bylo zpětvzetí daňového přiznání nepřipustné.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

20. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadená rozhodnutí i řízení, která jejich vydání předcházela, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Vady, k nimž by byl

povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl podle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, neboť účastníci řízení s rozhodnutím ve věci bez jednání souhlasili (souhlas byl u nich v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumován).

21. Jak bylo uvedeno výše, podstatou sporu mezi účastníky je posouzení otázky, zda byl správce daně oprávněn vyměřit žalobci pokutu za opožděné tvrzení daně za situace, kdy se žalobce jako daňový nerezident rozhodl v roce 2014 uplatnit formou daňového přiznání podaného po uplynutí lhůty k podání daňových přiznání podle § 136 odst. 1 a 2 daňového řádu nárok na daňové zvýhodnění na vyživované děti za zdaňovací období let 2011 a 2012.
22. Soud proto nejprve přistoupil k vypořádání úzce souvisejících námitek vznesených pod **prvním a třetím žalobním bodem**, v nichž žalobce námitkami rekapitulovanými výše v bodech 7 a 9 tohoto rozsudku poukazoval na to, že správce daně postupoval v rozporu se zákonem, pokud Platebními výměry rozhodl o povinnosti hradit pokutu za opožděné tvrzení daně z příjmů za situace, kdy žalobce nebyl povinen podat ve lhůtě podle § 136 daňového řádu daňová přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2011 a 2012. Podstata procesní obrany žalobce spočívá v námitce, že jelikož je uplatnění nároku na daňové zvýhodnění na vyživované děti dle § 35c zákona o daních z příjmů fakultativní, nelze z důvodu pozdějšího rozhodnutí poplatníka uplatnit daný nárok z § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů se zpětnými účinky dovozovat, že byl poplatník povinen podat daňové přiznání ve lhůtě dle § 136 daňového řádu.
23. Soud předesílá, že z ustanovení § 2 odst. 1 zákona o daních z příjmů vyplývá, že poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, buď daňoví rezidenti, nebo daňoví nerezidenti. Podle odst. 2 tohoto ustanovení jsou poplatníci daňovými rezidenty České republiky, pokud mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Daňoví rezidenti České republiky mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Podle odst. 3 uvedeného ustanovení jsou pak poplatníci daňovými nerezidenty, pokud nejsou uvedeni v odstavci 2 nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje jen na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky (§ 22).
24. Podle § 38g odst. 2 věty první zákona o daních z příjmů platí, že *„(d)añové přiznání není povinen podat poplatník, který má příjmy ze závislé činnosti podle § 6 pouze od jednoho a nebo postupně od více plátců daně včetně doplatků mezd od těchto plátců (§ 38ch odst. 4).“* Věta čtvrtá téhož ustanovení k tomu ohledně daňových nerezidentů dodává, že *„(d)añové přiznání za zdaňovací období je ale povinen podat poplatník uvedený v § 2 odst. 3, který uplatňuje slevu na dani podle § 35ba odst. 1 písm. b) až e) a g), nebo daňové zvýhodnění a nebo nezdanitelnou část základu daně.“*
25. Ustanovení § 35c odst. 1 první věty zákona o daních z příjmů daňovým zvýhodněním rozumí *„...daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor...“*
26. Jak stanoví ustanovení § 38ch odst. 1 zákona o daních z příjmů, *„(p)oplatník, který ve zdaňovacím období pobíral mzdu pouze od jednoho nebo od více plátců daně postupně včetně mezd zúčtovaných nebo vyplacených poplatníkovi těmito plátcí dodatečně v době, kdy poplatník pro ně již nevykonával činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, a podepsal u těchto*

plátců prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 a 5, může požádat písemně o provedení ročního zúčtování záloh a daňového zvýhodnění posledního z uvedených plátců daně, a to nejpozději do 15. února po uplynutí zdaňovacího období. Roční zúčtování záloh ... neprovede plátce u poplatníka, který podá nebo je povinen podat přiznání k dani.“ Podle § 38ch odst. 4 věty „(v)ýpočet daně a roční zúčtování záloh ... provede plátce daně nejpozději do 31. března po uplynutí zdaňovacího období z úhrnu mezd zúčtovaných nebo vyplacených poplatníkovi všemi plátců postupně, a to včetně mezd zúčtovaných nebo vyplacených poplatníkovi těmito plátců dodatečně v době, kdy poplatník pro ně již nevykonával činnost, ze které plyne příjem ze závislé činnosti.“

27. Podle ustanovení § 135 odst. 1 daňového řádu platí, že „(ř)ádné daňové tvrzení je povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo daňový subjekt, který je k tomu správcem daně vyzván.“ Z odstavce druhého téhož ustanovení daňového řádu se podává, že „(d)aňový subjekt je povinen v řádném daňovém tvrzení sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně.“
28. Podle ustanovení § 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.
29. Jak uvádí § 148 odst. 1 daňového řádu, „(d)aň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.“
30. Podle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu pak platí, že daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit pokutu, nepodá-li daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, ačkoliv měl tuto povinnost, nebo učiní-li tak 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.
31. Městský soud v Praze připomíná, že podle závěrů vyslovených v nálezu Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14, upravuje ustanovení § 250 daňového řádu pokutu za opožděné tvrzení daně, která je sankcí za podání daňového přiznání nebo dodatečného daňového přiznání po stanovené lhůtě nebo za jejich nepodání vůbec. Pokuta vzniká přímo ze zákona (*ex lege*) ve stanovené výši odvozené od výše placené daně, narůstá v čase v závislosti na délce prodlení s učiněním daňového tvrzení a má stanovenou minimální a maximální hranici pro případ, že daňové tvrzení není podáno vůbec, a to ani po stanovené lhůtě. Pokuta za opožděné tvrzení daně představuje zejména motivaci k včasnému podávání daňových tvrzení, bez nichž není efektivní správa daní možná. Nesplnění povinnosti tvrzení daně je třeba obecně považovat za ohrožení samotného zjištění a stanovení daně a následně i její úhrady, tj. dochází zde k ohrožení cíle správy daní jako takové.
32. Městský soud v Praze dále k povaze pokuty za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu zdůrazňuje, že Nejvyšší správní soud ve své recentní rozhodovací praxi ustáleně judikuje, že pokuta za opožděné tvrzení daně je sankcí za trestní obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy (resp. čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod). Nejvyšší správní soud v tomto směru ve svém rozsudku ze dne 24. 1. 2019, čj. 9 Afs 197/2018 - 53, posuzoval, zda orgány finanční správy (rozhodující za účinnosti § 38o zákona o daních z příjmů) měly při uložení pokuty za opožděné tvrzení daně z příjmů fyzických osob za

zdaňovací období roku 2010 zohlednit § 38o o daních z příjmů. Nejvyšší správní soud vyšel ze závěrů vyslovených v nálezu Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 24/14, usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, čj. 4 Afs 210/2014 - 57, či usnesení Nejvyššího soudu v usnesení ze dne 19. 9. 2018, sp. zn. 5 Tdo 1534/2017, a dospěl k závěru, že finanční orgány byly v dané věci povinny postupovat s ohledem na čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod. Tento závěr soud odůvodnil tím, že trestání za správní delikty musí podléhat stejnému režimu jako trestání za trestné činy a v tomto smyslu je třeba vykládat všechny záruky, které se podle práva poskytují obviněnému z trestného činu. Pokutu za opožděné tvrzené daně je přitom podle uvedeného rozsudku nutno považovat za sankci ukládanou daňovému subjektu za to, že nesplnil zákonem stanovenou povinnost podat daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování ve stanovené lhůtě nebo je nepodal vůbec, tedy za sankci za veřejnoprávní (správní, resp. finanční) delikt. Na základě tzv. Engelových kritérií (srov. rozhodnutí *Engel a ostatní proti Nizozemí* ze dne 8. 6. 1976, stížnosti č. 5100/71, 5101/71, 5102/71, 5354/72, 5370/72) následně Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že na pokutu za opožděné tvrzení daně podle § 250 daňového řádu je nutno nahlížet jako na trestní obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy (resp. čl. 40 odst. 6 Listiny), neboť splňuje požadavky vyplývající především z judikatury Evropského soudu pro lidská práva. Je proto nutné na ni důsledně aplikovat základní standardy trestání vyplývající z Úmluvy a z Listiny. Nejvyšší správní soud jednoznačně uzavřel, že ačkoli je institut pokuty za opožděné tvrzení daně zařazen do systému daňového práva, má trestní povahu se zárukami vyplývajících z čl. 6 a 7 Úmluvy a čl. 40 odst. 6 Listiny.

33. Soud na tomto místě na uvedené závěry, jež byly posléze opakovaně potvrzeny v navazující rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudky ze dne 7. 2. 2019, čj. 7 Afs 413/2017 - 33, či ze dne 7. 3. 2019, čj. 4 Afs 351/2018 - 60), pro větší stručnost odkazuje, přičemž doplňuje, že neshledal jakéhokoli důvodu se od nich v posuzované věci odchýlovat.
34. Finanční orgány založily v nyní řešené věci své posouzení na závěru, že rozhodl-li se žalobce po lhůtě k podání daňového přiznání k uplatnění nároku na daňové zvýhodnění na vyživované dítě, zpětně tak s ohledem na § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů založil ve vztahu k předmětným zdaňovacím obdobím povinnost podat za ně daňové přiznání ve lhůtě dle § 136 daňového řádu. Se zřetelem k tomu, že přiznání byla podána za zdaňovací období 2011 a 2012 teprve v roce 2014, přistoupily proto finanční orgány vycházející z výše uvedeného závěru k vyměření pokuty za opožděné tvrzení daně.
35. Přestože žalobce v podaných odvoláních proti Platebním výměrům namítal, že lhůta podle § 136 daňového řádu na jeho případ nedopadala, neboť měl v předmětných zdaňovacích obdobích pouze příjmy ze závislé činnosti dle § 6 zákona o daních z příjmů, které byly zúčtovány jeho zaměstnavatelem, u něhož měl podepsané prohlášení k dani, a nebyl tak v rozhodné době povinen podat přiznání podle § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů, žalovaný v odůvodnění Napadených rozhodnutí bez dalšího uzavřel, že pokud se žalobce rozhodl uplatnit daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle § 35c zákona o daních z příjmů, vznikla mu povinnost podat daňové přiznání dle § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů, a to ve lhůtě určené dle § 136 odst. 1 daňového řádu. Nebyla-li tato lhůta dodržena, vznikla dle žalovaného žalobci povinnost uhradit pokutu dle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

36. Soud z níže uvedených důvodů přisvědčuje námitkám vzneseným žalobcem pod prvním a třetím žalobním bodem a konstatuje, že finanční orgány založily svá rozhodnutí na nesprávném posouzení rozhodné právní otázky stran aplikace § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve spojení s § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů.
37. Žalobci je třeba přisvědčit, že finanční orgány v posuzované věci zcela odhlédly od skutečnosti, že žalobce na daném skutkovém půdorysu nebyl v rozhodné době, tedy v době pro podání daňového přiznání za zdaňovací období roku 2011 a 2012, povinen daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob podat.
38. Mezi účastníky nebylo v daném případě sporným, že žalobce bylo v projednávaném případě třeba považovat za daňového nerezidenta. Z výše připomenutého právního rámce přitom vyplývá, že poplatník (rezident i nerezident) obecně není povinen podat přiznání k dani z příjmů fyzických osob za podmínky, že měl v rozhodném období příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky podle § 6 zákona o daních z příjmů pouze od jednoho a nebo postupně od více plátců daně, u nichž podepsal na příslušné zdaňovací období prohlášení k dani. Ustanovení § 38g odst. 2 věty čtvrté zákona o daních z příjmů pak stanoví z uvedeného pravidla výjimku, když upravuje povinnost daňových nerezidentů podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob mj. v případě, kdy nerezident za dané zdaňovací období uplatňuje nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle § 35c zákona o daních z příjmů. Smyslem uvedeného pravidla je zamezit zvýšeným administrativním nárokům kladeným na plátce daně, jenž by v daném případě musel prověřovat naplnění podmínek stanovených v § 35c odst. 5 zákona o daních z příjmů, tedy především podmínky, dle níž musí úhrn všech příjmů nerezidenta ze zdrojů na území České republiky činit nejméně 90 %.
39. S žalovaným lze souhlasit potud, že žalobce by jako daňový nerezident byl povinen podat daňové přiznání, a to ve lhůtě podle 136 odst. 1 daňového řádu, pokud by skutečně v rozhodné době uplatňoval nárok na daňové zvýhodnění podle § 35c zákona o daních z příjmů. Tak tomu ovšem v posuzované věci nebylo.
40. Soud se ztotožňuje s žalobcem, že žalobce nebyl v rozhodném období, tj. v době pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob dle § 136 odst. 1 daňového řádu za zdaňovací období 2011 a 2012 povinen podat daňové přiznání k této dani, neboť nebyly splněny předpoklady aplikace výjimky dle § 38g odst. 2 věty čtvrté zákona o daních z příjmů, když v rozhodném období žalobce nárok na daňové zvýhodnění neuplatňoval (jeho daňová povinnost tak byla v souladu s 38g odst. 2 ve spojení s § 38ch zákona o daních z příjmů vypořádána formou ročního zúčtování provedeného plátcem daně). Finanční orgány přitom nečinily v posuzované věci sporným, že žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích let 2011 a 2012 pobíral příjmy výlučně ze závislé činnosti ze zdrojů na území České republiky, přičemž v roce 2011 měl příjmy ze závislé činnosti pouze od jednoho plátce daně a v roce 2012 postupně od dvou plátců daně s tím, že u všech těchto plátců daně měl žalobce na příslušná zdaňovací období řádně podepsána prohlášení k dani podle § 38k zákona o daních z příjmů; za obě zdaňovací období proto bylo provedeno roční zúčtování záloh na daň dle § 38ch zákona o daních z příjmů.
41. Soud zdůrazňuje, že žalobce nade vší pochybnost nebyl povinen nárok na daňové zvýhodnění uplatnit. Pokud tak neučinil, nemohl být dle § 38g odst. 2 věty čtvrté zákona o daních z příjmů zprostředkovaně povinen ani podat daňové přiznání ve lhůtě podle § 136 odst. 1 daňového řádu.

42. Je přitom třeba důrazně odmítnout, že povinnost žalobce podat daňové přiznání zpětně nejpozději k poslednímu dni lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 založilo, pokud se posléze žalobce v roce 2014 rozhodl využít svého práva a uplatnit svůj nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Soud sdílí přesvědčení žalobce, že bylo jen a pouze na žalobci, zda se ve lhůtě pro podání daňového přiznání rozhodne uplatnit své právo na daňové zvýhodnění, tj. fakultativní nárok v podobě slevy na dani *sui generis*, jenž žalobce mohl využít ke snížení své daňové povinnosti. Jinak řečeno, žalobce tedy nebyl povinen tak v rozhodné době učinit. Pokud tak žalobce v rozhodném období neučinil, nebylo lze (s přihlédnutím k nenaplnění jiných podmínek pro obligatorní podání přiznání) dovodit povinnost žalobce podat daňové přiznání v souladu s § 38g odst. 2 větou čtvrtou zákona o daních z příjmů. Zjednodušeně řečeno, neměl-li žalobce původně v úmyslu uplatňovat za předmětná zdaňovací období daňové zvýhodnění na vyživované dítě, nebyl a nemohl být povinen podat příslušná daňová přiznání ve lhůtě pro podání daňového přiznání dle § 136 odst. 1 daňového řádu, tedy ve lhůtě do 2. 4. 2012, resp. do 1. 4. 2013.
43. Využil-li přitom žalobce svého práva a rozhodl se uplatnit nárok dle § 35c zákona o daních z příjmů teprve v dubnu 2014, jsa si vědom toho, že tak může se zřetelem k § 38g odst. 2 tohoto zákona učinit toliko formou podání daňového přiznání, které posléze dne 6. 5. 2014 podal, nelze dle přesvědčení soudu zpětně dovozovat jeho povinnost podat daňové přiznání již ve lhůtě dle § 136 odst. 1 daňového řádu, nadto pak žalobci za domnělé porušení této procesní povinnosti vyměřit pokutu za opožděné tvrzení daně dle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu. V tomto ohledu soud přisvědčuje rovněž souvisejícím námitkám vzneseným pod třetím žalobním bodem, neboť opačný závěr zastávaný orgány finanční správy zcela zjevně odhlíží od samé podstaty a smyslu institutu pokuty za opožděné tvrzení daně, kterým je v souladu s dříve uvedeným postihnout daňový subjekt za nesplnění, popř. nikoli včasné splnění procesní povinnosti nedaňové povahy, v daném případě povinnosti podat daňové tvrzení. Platí-li v souladu s dříve uvedeným, že nárok na daňové zvýhodnění je toliko fakultativní, tj. bylo zcela na žalobci, zda v rozhodné době přistoupí k uplatnění tohoto nároku, nebo tak neučiní, resp. platí-li, že pokud žalobce předmětný nárok v rozhodné době neuplatňoval a nebyl proto povinen daňové přiznání podat, nelze se zpětnými účinky dovozovat nesplnění retroaktivně vzniklé procesní povinnosti z titulu pozdějšího rozhodnutí žalobce k uplatnění nároku přistoupit.
44. Ve vztahu k námitkám vzneseným pod prvním a třetím žalobním bodem je tak dle soudu třeba uzavřít, že žalobce nebyl do okamžiku uplatnění nároku na daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle § 35c zákona o daních z příjmů povinen podat daňové přiznání, a nemohl tak být v prodlení s plněním takové povinnosti. Porušení této povinnosti pak nelze zpětně dovozovat z pozdějšího využití oprávnění žalobcem. Zvláště pak nelze žalobci za toto jeho zákonem zcela zjevně nereprobované jednání ukládat správní sankci v podobě pokuty za opožděné tvrzení daně, neboť žalobce k finančními orgány akcentovanému termínu takovou povinnost nenesl. Finanční orgány tak fakticky nerespektovaly skutečnou vůli žalobce a místo toho nepochopitelně konstruovaly při retrospektivním pohledu povinnost žalobce podat nejpozději k poslednímu dni lhůty dle § 136 odst. 1 daňového řádu daňová přiznání, ač žalobce v daném okamžiku tuto povinnost podle § 135 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů neměl.
45. Soud v tomto směru doplňuje, že z rozhodných ustanovení zákona o daních z příjmů nebylo lze rozumně dovozovat povinnost žalobce rozhodnout se o případném uplatnění

nároku na daňové zvýhodnění bez rizika stanovení sankce toliko v omezené době, konkrétně ve lhůtě pro podání daňového přiznání za předmětná zdaňovací období dle § 136 odst. 1 daňového řádu. Takové omezení práva ze zákona nevyplývalo. Nelze jej přitom vyvodit ani z žalovaným provedeného výkladu § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů. Závěr žalovaného, že by byl nerezident omezen na svém právu uplatnit (bez rizika sankce) daňové úlevy předvídané v § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů pouze ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání, resp. že by měl být nerezident sankcionován za „opožděné“ podání daňového přiznání, pokud se rozhodne své právo uplatnit později, nemá v uvedených ustanoveních oporu. Žalobce by byl v takovém případě fakticky sankcionován za využití svého práva způsobem, který nemohl z relevantních ustanovení právních předpisů rozumně předvídat.

46. Soud v tomto směru podotýká, že postih žalobce za včasné nesplnění takto dovozované povinnosti by byl nadto (s ohledem na výše vyloženou povahu institutu pokuty za opožděné tvrzení daně dle § 250 daňového řádu) v příkrém rozporu se základními principy ovládajícími správní trestání, a to principem zákonnosti, podle něhož nemůže být adresát veřejné moci postižen za jednání, není-li takové jednání, kterého se měl adresát veřejné moci dopustit, předem zákonodárcem jednoznačně výslovně označeno jako trestné. Soud má za to, že žádné ustanovení zákona o daních z příjmů ani daňového řádu, popř. jiného právního předpisu, žalobci neukládalo povinnost podat v rozhodné době za situace, kdy žalobce neuplatňoval daňové zvýhodnění, daňové přiznání. Zpětné dovozování takové povinnosti z důvodu pozdějšího rozhodnutí daňového subjektu by pak bylo dle přesvědčení soudu v rozporu se zásadou, dle něhož musí být jednání, za jehož porušení je adresátu veřejné moci ukládána sankce trestní povahy (srov. výše), předem v zákoně označeno jako protiprávní způsobem nevzbuzujícím jakoukoli pochybnost (v trestním právu bývá označováno jako *nullum crimen sine lege certa*). Soud v této souvislosti s odkazem na dříve vyložené závěry k povaze institutu pokuty za opožděné tvrzení daně zdůrazňuje, že ústavní záruka vyjádřená v čl. 39 Listiny základních práva a svobod a aprobovaná rovněž v čl. 7 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod dopadá podle ustálené rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu stejnou měrou jak na trestní řízení, tak i na řízení ve věci správních (a tedy i platebních správních) deliktů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2004, čj. 6 A 126/2002 - 27, publ. pod č. 461/2005 Sb. NSS, a navazující judikaturu – za všechny např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 1. 2009, čj. 7 Afs 76/2008 - 65).
47. Žalobci je třeba přisvědčit, že byl oprávněn provést volbu stran uplatnění daňového zvýhodnění v prekluzivní lhůtě pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu. Ústavní soud i správní soudy se v minulosti povahou, smyslem a účelem uvedené lhůty opakovaně zabývaly. Zdůrazňovaly, že smyslem lhůty pro stanovení daně je vymezení období, během něhož je správce daně oprávněn stanovit daňovému subjektu určitou daňovou povinnost svým rozhodnutím, a pouze v uvedené lhůtě může zároveň dojít k uplatnění jiných instrumentů sloužících ke změně poslední známé daně, ať už ve prospěch nebo v neprospěch daňového subjektu, včetně dodatečného daňového přiznání. Jejím uplynutím by tak měly být definitivně vypořádány vztahy mezi veřejným rozpočtem a daňovým subjektem (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 9. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 18/14). Uvedené závěry ostatně odpovídají relevantním doktrinálním závěrům, dle nichž „(o)bě strany by měly mít objektivně daný a jednoznačně definovaný časový prostor, ve kterém mohou vzájemně vypořádávat právní vztahy plynoucí z daňových povinností“ (srov. např. komentář k § 148 daňového řádu in Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.;

Žižková, M. Daňový řád. Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011). Zdejší soud přitom neshledal zákonného důvodu pro to, aby byl nerezident ve svém důsledku (hrozbou stanovení pokuty za opožděné tvrzení daně) časově omezován ve svém právu uplatnit nárok na daňové zvýhodnění toliko na dobu pro podání řádného daňového přiznání za příslušné zdaňovací období. Takový požadavek v souladu s dříve uvedeným podle přesvědčení soudu z relevantních ustanovení právních předpisů nevyplyvá (k námitkám nepřijatelné diskriminace žalobce jako nerezidenta vůči daňovým rezidentům srov. níže).

48. Byl-li tedy dle stanoviska soudu vázán žalobce při uplatnění nároku na daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle § 35c zákona o daních z příjmů toliko požadavkem (i.) vyjavit svůj nárok ve lhůtě pro stanovení daně a (ii.) učinit tak se zřetelem k § 38g odst. 2 formou daňového přiznání, nepochyboval soud o tom, že žalobce oběma těmito požadavkům v posuzované věci dostál.
49. Soud tak z uvedených důvodů přisvědčuje námitkám vzneseným pod prvním a třetím žalobním bodem a uzavírá, že žalobce v posuzované věci neporušil povinnost podat ve lhůtě pro podání přiznání dle § 136 odst. 1 daňového řádu daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012, neboť v rozhodné době, v níž měl tuto povinnost podle finančních orgánů porušit, tuto povinnost neměl, a nemohl tak být v prodlení s plněním takové povinnosti. Porušení této povinnosti pak nelze zpětně dovozovat z pozdějšího využití oprávnění žalobcem. Žalobci proto nebylo možno uložit pokutu za opožděné tvrzení daně dle § 250 daňového řádu a Platební výměry jsou tedy shodně jako Napadená rozhodnutí nezákonné.
50. Soud pro úplnost podotýká, že ke shodným závěrům by bylo třeba dospět i v případě, pokud by snad z gramatického výkladu § 38g odst. 2 věty čtvrté zákona o daních z příjmů vyplývalo, že daňový subjekt skutečně může uplatnit nárok na daňové zvýhodnění formou daňového přiznání toliko podáním takového řádného daňového přiznání ve lhůtě podle § 136 odst. 1 daňového řádu (jakkoli soud takový závěr z výše vyložených důvodů odmítá). Z judikatury Ústavního soudu totiž zřetelně plyne, že při interpretaci a aplikaci právních předpisů není možné postupovat přísně formalisticky a držet se pouze textu zákona, neboť takový postup v určitých případech může vést k nespravedlivým výsledkům. Ústavní soud v nálezu ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96, uvedl, že soud není absolutně vázán doslovným zněním zákonného ustanovení, nýbrž se od něj smí a musí odchýlit v případě, kdy to vyžaduje ze závažných důvodů účel zákona, historie jeho vzniku, systematická souvislost nebo některý z principů, jež mají svůj základ v ústavně konformním právním řádu jako významovém celku. Je nutno se přitom vyvarovat libovůle; rozhodnutí soudu se musí zakládat na racionální argumentaci. K obdobným závěrům dospěl Ústavní soud také například v nálezech ze dne 14. 4. 2010, sp. zn. I. ÚS 2736/07, nebo ze dne 1. 2. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2427/12, podle něž je důvodem odchýlení se od jazykové metody výkladu také situace, pokud takový výklad vede k nerozumným výsledkům. Shora citované nálezy Ústavního soudu potom našly široké uplatnění i v rámci rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu, jako např. v recentním rozsudku ze dne 21. 6. 2018, čj. 9 Afs 121/2017 - 37.
51. Ze shora odkazovaných závěrů vysokých soudů je tak evidentní, že finanční orgány měly zaujmout racionální výkladový postoj, který odpovídá účelu zákona, v daném případě tedy správnému stanovení daně z příjmů fyzických osob žalobci, a to při zohlednění zásad rovnosti a zákazu diskriminace.

52. Nad rámec uvedeného soud uvádí, že dovolává-li se žalobce aplikace zásady *in dubio mitius*, nutno poznamenat, že tato zásada se uplatní pouze v situaci, kdy existuje vícero rovnocenně přesvědčivých konkurenčních výkladů. Tento princip nelze tedy podle přesvědčení soudu vykládat natolik široce, že by jakoukoli interpretaci právní normy bylo možno zohlednit jakožto dvojí výklad (srov. k tomu též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2014, čj. 9 Afs 76/2013 - 66). Jak bylo výše zdůrazněno, výklad zastávaný finančními orgány dle přesvědčení soudu z relevantních ustanovení aplikovaných právních předpisů nevyplývá a nelze jej tedy považovat za výklad rovnocenný s výkladem žalobce, jemuž soud výše přisvědčil.
53. Z výše vyložených důvodů se pak byl soud nucen zprostředkovaně ztotožnit rovněž s jádrem námitek vznesených žalobcem pod **pátým žalobním bodem**, neboť v důsledku shora popsaného nesprávného posouzení rozhodné právní otázky rozhodly finanční orgány v posuzované věci rovněž v rozporu se zásadou upravenou v § 1 odst. 2 daňového řádu, dle níž je cílem správy daní správné zjištění a stanovení daní, zásadou zákonnosti dle § 5 odst. 1 daňového řádu, zásadou upravenou v odst. 3 téhož ustanovení, dle níž je správce daně povinen šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů v souladu s právními předpisy a používat při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní, a zásadou rovnosti dle § 8 odst. 2 daňového řádu (srov. dále). Pokud pak jde o žalobcem namítané porušení zásady volného hodnocení důkazů ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu, soud uvádí, že v případě tohoto odkazu nebylo soudu zřejmé, v čem konkrétně žalobce považoval tuto zásadu za porušenou. Žalobce v žalobě blíže neosvětlil, ani nijak konkrétněji nevykreslil skutkové okolnosti, které by svědčily o jakémkoliv porušení této zásady ovládající daňové řízení ve vazbě na projednávaný případ. Pouhý obecný odkaz na zvýhodňování fisku před zájmem na správném stanovení daně přitom nemůže obstát jako dostatečně odůvodněné tvrzení právě ve vztahu k zásadě volného hodnocení důkazů; soud se tudíž s namítaným porušením zásady volného hodnocení důkazů, bližším způsobem žalobcem nespecifikovaným, nemohl ztotožnit.
54. Na shora vyložených závěrech pak nemůže dle názoru soudu ničeho změnit ani posouzení otázek předestřených žalobcem pod **druhým žalobním bodem**, v němž žalobce trval na tom, že daňová přiznání podaná dne 6. 5. 2014 bylo třeba považovat za dodatečná daňová přiznání, jež byla podána ve lhůtě dle 141 odst. 2 daňového řádu. Pro posouzení důvodnosti podané žaloby, resp. pro posouzení zákonnosti Platebních výměrů a Napadených rozhodnutí není významné, zda bude na předmětná daňová přiznání nahlíženo jako dodatečná daňová přiznání dle § 141 daňového řádu. Jak bylo uvedeno výše, finanční orgány postavily své meritorní závěry na úvaze, že žalobce byl povinen podat daňová přiznání za předmětná zdaňovací období ve lhůtě podle § 136 odst. 1 daňového řádu, tedy ve lhůtě do 2. 4. 2012, resp. do 1. 4. 2013, rozhodl-li se v dubnu roku 2014 uplatnit nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Pro posouzení otázky zákonnosti postupu finančních orgánů je tedy klíčové, že soud výše k námitkám vzneseným pod prvním a třetím žalobním bodem potvrdil, že žalobce v posuzované věci neporušil povinnost podat ve lhůtě pro podání přiznání dle § 136 odst. 1 daňového řádu daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012, neboť v rozhodné době, v níž měl tuto povinnost podle finančních orgánů porušit, tuto povinnost neměl, když v rozhodném období neměl v úmyslu uplatňovat za předmětná zdaňovací období daňové zvýhodnění na vyživované dítě, a nemohl být tedy v prodlení s plněním této povinnosti. Úvaha nad polemikou žalobce pod druhým žalobním bodem

tak přesahuje s ohledem na výše uvedené rámec nezbytný pro posouzení důvodnosti žaloby a soud se proto těmito otázkami s přihlédnutím k výše uvedeným závěrům pro nadbytečnost dále nezabýval.

55. Přisvědčit však soud musel námitkám, jimiž žalobce pod **čtvrtým žalobním bodem** poukazoval na nedůvodně odlišné zacházení s dodatečným uplatněním nároku na daňové zvýhodnění nerezidentem oproti případu, kdy by takový nárok uplatnil v daňovém přiznání podaném po lhůtě dle § 136 odst. 1 daňového řádu daňový rezident.
56. Soud se ztotožňuje se závěrem, že v posuzovaném případě nebyl dán důvod pro odlišné posouzení situace spočívající v dodatečném uplatnění nároku na daňové zvýhodnění daňovým nerezidentem po uplynutí lhůty pro podání řádného daňového přiznání od obdobné situace spočívající v dodatečném uplatnění takového nároku daňovým rezidentem, a to jen z důvodu, že daňový nerezident je dle § 38g odst. 2 zákona o daních z příjmů výslovně zavázán uplatnit tento nárok formou daňového přiznání.
57. Soud v této souvislosti poukazuje na článek 23 odst. 1 věty první Smlouvy mezi Českou republikou a Rakouskou republikou o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, která byla zveřejněna pod číslem 31/2007 Sb. m. s., z něhož se podává, že *„státní příslušníci jednoho smluvního státu nebudou podrobeni ve druhém smluvním státě žádnému zdanění nebo jakýmkoliv povinností s ním spojeným, které jsou jiné nebo tíživější než zdanění a spojené povinnosti, kterým jsou nebo mohou být podrobeni státní příslušníci tohoto druhého státu, kteří jsou s ohledem na rezidenci, ve stejné situaci.“* Tato smlouva má přitom ve smyslu článku 10 Ústavy České republiky v případě střetu se zákonnou právní úpravou přednost před zákonem.
58. Jakkoli v nyní posuzované věci takový střet v souladu s výše uvedeným nenastal, byl finančními orgány provedený výklad a aplikace relevantních ustanovení daňového řádu a zákona o daních z příjmů rovněž v rozporu se shora odkazovaným ustanovením mezinárodní smlouvy k zamezení dvojímu zdanění mezi Českou republikou a Rakouskem.
59. Finanční orgány dle soudu zcela odhlédly od toho, že žalobce měl být jako daňový nerezident ve světle výše vyložených závěrů v zásadě ve srovnatelném postavení s poplatníkem – daňovým rezidentem. Rovněž daňový rezident byl totiž oprávněn, pokud se tak dodatečně po uplynutí lhůty pro podání přiznání rozhodl, uplatnit v daňovém přiznání nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě. Žalovaný přitom nijak nezpochybňoval, že daňovému rezidentu by v takovém případě nebyla pokuta za opožděné tvrzení daně stanovena. Finanční orgány tak dle soudu bez zákonného důvodu aplikovaly zákon o daních z příjmů ve spojení s daňovým řádem odlišně na situaci daňového rezidenta, u něhož dovozovaly právo kdykoli ve lhůtě pro stanovení daně „doupřít“ nárok na daňové zvýhodnění bez hrozby sankce v podobě pokuty za opožděné tvrzení daně, a straně druhé na žalobce jako daňového nerezidenta, ve vztahu k němuž bez zákonné opory dovozovaly povinnost nést jimi stanovenou sankci, jež v konečném důsledku nárok na uplatněné daňové zvýhodnění zásadně redukovala, či dokonce zcela konzumovala. Takový výklad proto vedle rozporu s relevantními ustanoveními zákona o daních z příjmů a daňového řádu podle soudu rovněž odporoval shora citovanému ustanovení o nediskriminaci obsaženému ve smlouvě o zamezení dvojímu zdanění.
60. Pokud jde o námitky vznesené žalobcem pod **šestým žalobním bodem**, lze k nim s ohledem na shora vyslovené závěry k námitkám uplatněným pod prvním a třetím

žalobním bodem, které jsou základem pro zrušující výrok soudu, již toliko stručně podotknout následující. Soud v obecné rovině žalobci přisvědčuje, že politické pozadí vytčených změn tvoří do jisté míry významný interpretační zdroj při výkladu zákona o daních z příjmů. Soud zároveň nezpochybňuje obecnou tezi žalobce, že deklarovaným cílem připravovaných novelizací zákona o daních z příjmů byla podpora rodin s dětmi. Na druhou stranu ovšem nelze přehlédnout, že jádro sporu spočívá v souladu s výše uvedeným v posouzení, zda byl správce daně oprávněn vyměřit žalobci pokutu za opožděné tvrzení daně za situace, kdy žalobce jako daňový nerezident uplatnil formou daňového přiznání podaného po uplynutí lhůty k podání daňových přiznání podle § 136 odst. 1 daňového řádu nárok na daňové zvýhodnění na vyživované děti za zdaňovací období let 2011 a 2012. I proto soud neshledal nad rámec výše uvedeného potřebu se k takto žalobcem předestřené žalobní argumentaci dále podrobněji vyjadřovat, neboť pro výrok soudu byl i s ohledem na předmět posuzované věci rozhodný závěr, že žalobce povinnost podat ve lhůtě pro podání přiznání dle § 136 odst. 1 daňového řádu daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 neporušil, neboť v rozhodné době, v níž měl tuto povinnost podle finančních orgánů porušit, tuto povinnost neměl a nemohl tak být v prodlení s jejím plněním. S ohledem na uvedené se pak soud pro nadbytečnost blíže nezabýval ani dílčí námitkou poukazující na to, že správce daně měl žalobce poučit o možných následcích a umožnit mu rovněž zpětvzetí dodatečně podaných daňových přiznání.

VI. Závěr soudu a rozhodnutí o nákladech řízení

61. Soud se zřetelem k výše uvedeným důvodům uzavírá, že finanční orgány postupovaly při vydání Platebních výměrů a Napadených rozhodnutí v rozporu se zákonem, když rozhodly dle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu o povinnosti žalobce hradit pokutu za opožděné tvrzení daně, přestože žalobce povinnost podat ve lhůtě pro podání přiznání dle § 136 odst. 1 daňového řádu daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 a 2012 neporušil, neboť v rozhodné době, v níž měl tuto povinnost podle finančních orgánů porušit, tuto povinnost neměl, a nemohl být proto ani v prodlení s jejím plněním.
62. Na základě všech shora uvedených skutečností soud Napadená rozhodnutí žalovaného i Platební výměry správce daně zatížené stejnou vadou pro nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení rozhodné právní otázky podle ust. § 76 odst. 1 ve spojení s § 78 odst. 1 a odst. 3 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Vyšel přitom ze závěru, že v posuzované věci byly dány podmínky pro to, aby v souladu s § 78 odst. 3 s. ř. s. přistoupil rovněž ke zrušení prvostupňových rozhodnutí správce daně. Nejvyšší správní soud v minulosti judikoval, že *„vždy je tento postup důvodný, pokud správní rozhodnutí vůbec nemělo být vydáno“*, naopak nepřichází v úvahu, má-li dojít jen ke změně prvostupňového rozhodnutí odvolacím orgánem, která doplnění řízení před prvostupňovým orgánem nevyžaduje. *„Tam totiž odvolací orgán v mezích procesního předpisu, podle něhož se řízení vede, prvostupňové rozhodnutí změní sám. Obecně daná pravomoc krajského soudu zrušit podle okolností nejen odvolací rozhodnutí, ale i rozhodnutí orgánu I. stupně, je tak nutně spjata s možnostmi procesní úpravy správního řízení, jehož zákonnost se přezkoumává, a to jen tehdy, kdy celé řízení bylo prováděno procesními pochybeními. Zde jsou jednoznačně naplněny podmínky pro současné zrušení prvostupňového rozhodnutí jen v případě, že procesní vady nejsou v dalším řízení vůbec odstranitelné, např. za situace, kdy důkazy nezbytné pro rozhodnutí již nejsou objektivně proveditelné. V ostatních*

případech procesních vad krajský soud váží, zda je na místě, aby tyto vady byly odstraněny v odvolacím řízení, či zda další správní řízení přesahuje svým rozsahem možnosti doplnění v rámci odvolacího řízení. Jeho úvaha však musí vycházet nejen z rozsahu vad a snahy o urychlení dalšího postupu, ale také z toho, zda zrušení prvostupňového rozhodnutí spojené s pokračováním řízení umožňuje příslušný procesní předpis“ (usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 11. 2009, čj. 1 Aps 2/2008 - 76, č. 1997/2010 Sb. NSS). Soud nepřehlédl, že v daňovém řízení nemůže prvostupňový orgán po zrušení svého rozhodnutí v řízení pokračovat a vydat nové rozhodnutí. Daňový řád totiž (na rozdíl od správního řádu) předpokládá, že vady prvostupňového řízení budou napraveny v řízení odvolacím; rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru daňové řízení končí (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, čj. 8 Afs 15/2007 - 75, č. 1865/2009 Sb. NSS). „Rozhoduje-li tedy krajský soud o žalobě proti rozhodnutí vydanému podle daňového řádu, není důvodu, aby s odvolacím rozhodnutím současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu I. stupně (platební výměr) tam, kde má řízení pokračovat. V takovém případě je na místě zrušit pouze rozhodnutí žalovaného, jehož zaváže právním názorem“ (již citované usnesení čj. 1 Aps 2/2008 - 76). V nyní posuzované věci přitom soud ze shora vyložených důvodů dospěl k závěru, že rozhodnutí o pokutě za opožděné tvrzení daně dle § 250 odst. 1 písm. a) daňového řádu neměla být vůbec vydána a bylo tak lze přistoupit dle § 78 odst. 3 s. ř. s. rovněž ke zrušení Platebních výměrů.

63. V dalším řízení žalovaný zohlední závěry, k nimž došel zdejší soud výše v bodech 22 až 62.
64. Právním názorem soudu vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.).
65. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. V řízení úspěšný žalobce má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, a proto mu soud přiznal právo na náhradu nákladů řízení spočívající v zaplacených soudních poplatcích v celkové výši 6 000 Kč, odměně za 2 úkony právní služby [§ 11 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném do 30. 6. 2018 – tj. převzetí zastoupení, písemné podání k soudu – žaloba] v částce 3 100 Kč za jeden úkon, celkem 6 200 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb.] a náhradu hotových výdajů za dva úkony v částce 300 Kč za jeden úkon, celkem 600 Kč (§ 13 odst. 3 téže vyhlášky). Právní zástupce prokázal soudu, že je plátcem DPH, a proto se částka zvyšuje o hodnotu příslušné sazby. Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobci k rukám jeho zástupce celkem 14 228 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 3. října 2019

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.
předsedkyně senátu