



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců Mgr. Jana Čížka a Mgr. Lenky Oulíkové ve věci

žalobce: **V. M.,**  
bytem X,  
zastoupený advokátkou Mgr. Evou Doložilkovou, LL. M.,  
se sídlem Pobřežní 1a/648, Praha 8, Karlín,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,  
o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 12. 2017, č. j. 52302/17/5200-10421-709494,

**takto:**

**I. Žaloba se zamítá.**

**II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

**Odůvodnění:**

1. Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 6. 2017 č. j. 3447881/17/2101-50521-109715, (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým byla žalobci vyměřena za zdaňovací období roku 2016 daň ve výši 75 300 Kč, daňová ztráta ve výši 0 Kč, daňový bonus podle § 35c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro zdaňovací období roku 2016 (dále jen „zákon o daních z příjmů“) ve výši 0 Kč tak, že se žalobci vyměřuje za zdaňovací období roku 2016 daň ve výši 85 200 Kč, daňová ztráta ve výši 0 Kč a daňový bonus podle § 35c zákona o daních z příjmů ve výši 0 Kč a bylo mu uloženo zaplatit kladný rozdíl mezi vyměřenou daní a daní tvrzenou v daňovém přiznání ve výši 23 304 Kč.

2. Napadené rozhodnutí žalovaný odůvodnil tím, že žalobce neměl nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle ustanovení § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů a slevu za umístění dítěte dle § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů, neboť u něj nebyla splněna podmínka společně hospodařící domácnosti s vyživovaným dítětem. Uvedl, že nezletilá dcera byla rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2015, č. j. 25 Co 191/2015 – 176, svěřena do péče matky, žalobci byla stanovena povinnost hradit výživné a byl upraven styk žalobce s nezletilou dcerou. Dle žalovaného nezletilá dcera žije ve společně hospodařící domácnosti ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů pouze s matkou, s níž trvale žije, což je jeden z předpokladů existence společně hospodařící domácnosti. Skutečnost, že dcera nežije trvale s žalobcem, byla dle žalovaného potvrzena též při ústním jednání dne 22. 9. 2017. Dočasný pobyt dcery mimo společně hospodařící domácnost matky v rámci upraveného styku s žalobcem nemá na toto posouzení vliv, stejně jako sdělení žalobce, že nezletilá dcera má u něj plné zázemí, podílí se na péči o domácnost, žalobce přispívá na úhradu potřeb dcery nad rámec stanoveného výživného a dle jeho mínění je dcera členem domácnosti žalobce trvale, i když tam není fyzicky přítomna. S odkazem na judikaturu Nejvyššího soudu žalovaný konstatoval, že povaha společné domácnosti vylučuje, aby jedna fyzická osoba byla současně členem více společných domácností. Jelikož správce daně žalobci neoprávněně uznal slevu za umístění dítěte ve výši 9 900 Kč, ačkoli žalobce nesplnil podmínku v podobě společně hospodařící domácnosti dle § 35bb odst. 2 zákona o daních z příjmů, žalovaný změnil prvostupňové rozhodnutí a vyměřenou daň zvýšil o tuto částku.
3. Žalobce namítá, že žalovaný nesprávně vyložil pojem společně hospodařící domácnosti, jež je podmínkou uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě dle § 35c zákona o daních z příjmů a slevy za umístění dítěte v předškolním zařízení dle § 35ba odst. 1 písm. g) a § 35bb zákona o daních z příjmů. Nesouhlasí s právním posouzením žalovaného, že dítě, které je rozhodnutím opatrovníckého soudu svěřeno do péče jednomu z rodičů, je automaticky členem společně hospodařící domácnosti pouze tohoto rodiče, a nemůže být členem společně hospodařící domácnosti druhého rodiče, jemuž je soudem stanoven rozsah styku a povinnost platit výživné k rukám druhého rodiče. Tento výklad nemá dle žalovaného oporu ve znění zákona o daních z příjmů. Společně hospodařící domácnost definovaná v ustanovení § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů je vymezena dvěma znaky, trvalým soužitím a společným uhrazováním nákladů na své potřeby. Jejich naplnění je třeba zkoumat na základě konkrétního skutkového stavu v každém jednotlivém případě. To však žalovaný neučinil, neboť své posouzení založil na předpokladu, že dítě tvoří společně hospodařící domácnost pouze s tím rodičem, jemuž bylo soudem svěřeno do péče. Z definice společně hospodařící domácnosti však nevyplývá žádný vztah k institutům soukromého práva v podobě svěřením dítěte do péče a stanovení povinnosti hradit výživné k rukám druhého rodiče. Při posuzování existence společné domácnosti ve vztahu k dítěti je dle názoru žalobce u obou definičních znaků třeba připustit určité reálné limity. Pokud jde o trvalost soužití, u většiny dětí je dán předpoklad, že vyrostou, osamostatní se a soužití se svými rodiči opustí. Trvalost soužití se tak u dětí projevuje zejména tím, že se cítí být součástí života svých rodičů. Pokud jde o znak spočívající ve společném uhrazování nákladů, je třeba vzít v úvahu, že děti zpravidla nemají vlastní příjem a náklady na uhrazování potřeby členů společně hospodařící domácnosti jsou přirozeně hrazeny z příjmů rodičů. Ze strany dětí lze tento aspekt převést spíše na jejich podíl na péči o společně hospodařící domácnost, respektive na to, zda se cítí spoluodpovědné za chod domácnosti s přihlédnutím ke svému věku a vývoji. Zda je dítě v konkrétním případě

členem společně hospodařící domácnosti rodiče, jemuž nebylo soudem svěřeno do péče, ale byl mu stanoven rozsah styku s dítětem a povinnost hradit výživné k rukám druhého rodiče, vždy závisí na posouzení, zda konkrétní skutkové okolnosti naplňují obě podmínky definice společně hospodařící domácnosti. Žalobce se domnívá, že znaky pojmu společně hospodařící domácnosti byly v jeho případě splněny. Odmítá závěr žalovaného, že by povaha společně hospodařící domácnosti vylučovala, aby jedna fyzická osoba byla současně členem více společných domácností. Domnívá se, že tento závěr postrádá oporu v zákoně a odporuje definici společné domácnosti založené na fakticitě naplnění shora uvedených podmínek. Tento závěr dle žalobce navíc logicky kontrastuje s předpokladem žalovaného, že je dán vztah mezi svěřením do péče a existencí společné domácnosti, neboť není zřejmé, jak by mělo být postupováno v případě svěřením dítěte do střídavé péče.

4. Dle žalobce i z rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 28. 11. 2013, sp. zn. 21 Cdo 292/2013, na nějž poukazoval žalovaný v napadeném rozhodnutí, vyplývá, že existenci společné domácnosti je třeba posuzovat podle skutečného stavu, nikoli na základě reference k jiným soukromoprávním institutům a automaticky vyloučit možnost, že by dítě mohlo tvořit společnou domácnost s rodičem, jemuž nebylo svěřeno do péče. Též v rozsudku ze dne 10. 10. 2012, sp. zn. 21 Cdo 678/2011, Nejvyšší soud dle žalobce zdůraznil požadavek fakticity existence znaků společné domácnosti. Paradoxně Nejvyšší soud svůj názor o nemožnosti členství jedné osoby ve dvou domácnostech argumentačně opřel o judikaturu Nejvyššího soudu Slovenské socialistické republiky ze 70. let minulého století, která do jisté míry nadřazuje formální stav nad stav faktický, v níž se uvádí, že „*založení jiné společné domácnosti jedním z manželů je podmíněno ukončením jeho dosavadního spotřebního společenství s druhým manželem*“. Dle žalobce tento závěr nerespektuje požadavek fakticity a jedná se spíše o morální stanovisko odrážející dobu a místo svého vzniku, nežli o argumentačně podloženou právní větu. Nejvyšší soud tuto úvahu přenáší na situaci dětí rozvedených rodičů, avšak bez jakéhokoli hlubšího právního rozboru, psychologického náhledu na situaci a pocity dětí a bez jakéhokoli konkrétního skutkového podkladu. Dle žalobce jsou uvedenou judikaturou Nejvyššího soudu děti v podstatě nepřímě nuceny k tomu, aby si vybraly jednoho z rodičů, byť po rozchodu rodičů mají s každým z nich ekvivalentně silný citový vztah a hodlají trvale udržovat soužití s oběma rodiči. Nejvyšší soud v rámci své stručné úvahy neposkytl žádný návod, jak v situaci, kdy jsou u dítěte znaky společné domácnosti fakticky naplněny ve vztahu k oběma rodičům, určit, se kterým z rodičů vede dítě společnou domácnost. Žalobce též upozorňuje, že s účinností od 1. 1. 2014 byla zakotvena definice společně hospodařící domácnosti v zákoně o daních z příjmů, zatímco soukromé právo od definování pojmu ustoupilo. Pojem společně hospodařící domácnosti je v zákoně o daních z příjmů používán bez odkazu k soukromému právu, a je třeba jej vykládat pro účely daně z příjmů autonomně. Využitelnost shora uvedené judikatury Nejvyššího soudu k pojmu společné domácnosti dle § 115 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, ve znění účinném do 31. 12. 2013 (dále jen „obč. zák.“), která se týkala posuzování okruhu oprávněných dědiců, je tedy spíše podpůrná, a nemůže představovat závazné dogma pro výklad pojmu společně hospodařící domácnosti pro účely zákona o daních z příjmů.
5. Žalobce dále poukazuje na cíl daňového zvýhodnění a slevy za umístění dítěte v předškolním zařízení, jímž je podpořit poplatníky, kteří pečují o děti, respektive jejich domácnosti. Uvádí, že v dnešní době jsou do výchovy dětí více zapojováni oba rodiče, což se odráží v kvalitě vztahů dětí k oběma rodičům. Jestliže hlubší zapojení obou rodičů do života dítěte přetrvává po rozchodu rodičů, je třeba takovou situaci hodnotit jako pozitivní

a společensky prospěšnou. Právní úpravu, která byla přijata v době, kdy v případě rozvodu rodičů byly děti v podstatě automaticky svěřovány do péče matkám, které plně a výlučně rozhodovaly o tom, jakým způsobem budou potřeby dětí uspokojovány, je třeba interpretovat a aplikovat tak, aby s ohledem na měnící se společenské poměry odpovídala smyslu a účelu této úpravy, jímž je podpora rodiny a rodičů pečujících o děti. Rozhodují-li o uspokojování potřeb dítěte oba rodiče, byť každý v rámci své domácnosti, a dítě je součástí domácností obou rodičů, není nezbytně nutné trvat na tom, aby ve vztahu k jednomu dítěti byly daňové úlevy uplatněny pouze jedním z rodičů, neboť by tím nedošlo k naplnění jejich smyslu a účelu. Žijí-li rodiče odděleně ve dvou samostatných domácnostech, jejich děti mohou mít dvě samostatná materiální zázemí. Je-li podstatou daňového zvýhodnění finančně ulehčit poplatníkům, kteří náklady na péči o děti vynakládají, je logické, aby u dětí, jejichž rodiče spolu žijí ve společné domácnosti a u nichž jsou tyto náklady vynakládány pouze jednou, mohl daňové zvýhodnění uplatnit pouze jeden poplatník. U dětí, u nichž jsou náklady vynakládány dvakrát, však může být daňové zvýhodnění za splnění zákonných podmínek uplatněno oběma rodiči.

6. Dle žalobce záleží vždy na konkrétních okolnostech, zda jsou znaky společně hospodařící domácnosti stanovené zákonem o daních z příjmů naplněny, a je na poplatníkovi, aby ve vztahu k uplatněným položkám unesl důkazní břemeno. Žalobce se domnívá, že důkazní břemeno ohledně existence společně hospodařící domácnosti unáší. Poukazuje na to, že jeho styk s dcerou byl stanoven v rozsahu cca osmi až deseti dnů v kalendářním měsíci, a nejedná se tedy o natolik krátký časový úsek, aby bylo společné soužití prima facie vyloučeno. Jelikož dcera ve zdaňovacím období roku 2016 v době, kdy byla u žalobce, navštěvovala mateřskou školu, uplatnil slevu za umístění dítěte v předškolním zařízení. Odkázal na skutečnosti, které uvedl do protokolu o ústním jednání, přičemž zdůraznil, že dcera vnímá situaci tak, že má dva domovy, jeden s matkou v H. K., druhý s otcem v Š., kde má plné zázemí (postýlku, skříňku s oblečením, hračky, knížky, obrázky na zdi, kolo, koloběžku, hygienické potřeby atd.), u jídelního stolu má své místo a pravidelně se podílí na péči o domácnost (uklízí přibory z myčky, pomáhá třídit odpad a starat se o psa). V době, kdy je dcera u matky, jsou s žalobcem v telefonickém kontaktu. Na potřeby dcery vynakládá náklady nad rámec soudem stanoveného výživného, kupuje jí věci denní potřeby, včetně oblečení, sportovního vybavení či léků, a hradí zájmové aktivity jako plavání či projížďky na koni. S dcerou jsou si navzájem blízcí a žalobce se na péči o ni významně podílí. On ani jeho dcera nepovažují své společné soužití za přechodné či dočasné. Nesouhlasí s tím, že by ho dcera pouze „navštěvovala“, což konstatoval správce daně, aniž zkoumal konkrétní skutkový stav. V době, kdy probíhá styk dle soudního rozhodnutí, se k sobě nechovají tak, jako by dcera byla na návštěvě. Dcera se u žalobce cítí být doma, a tak se chová ona i ostatní členové společně hospodařící domácnosti. V místě bydliště žalobce má dcera vše, co má v místě bydliště matky, a po materiální i citové stránce se cítí být ekvivalentně součástí života obou rodičů. Nerovnoměrné rozložení doby strávené s oběma rodiči je dáno praktickými důvody s ohledem na vzdálenost bydlišť rodičů. Žalobce vytýká správci daně, že v rámci vyměřovacího řízení na zjišťování skutkového stavu zcela rezignoval a ke zjišťování skutkového stavu přistoupil až po podaném odvolání. Žalovaný pak dle žalobce vzhledem k nesprávnému právnímu posouzení pojmu společně hospodařící domácnost v napadeném rozhodnutí zjištěný skutkový stav pominul a nijak jej nehodnotil.
7. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření předně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Uvedl, že zákonem č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v

souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů, (dále jen „zákon č. 344/2013 Sb.“) bylo s účinností od 1. 1. 2014 do zákona o daních z příjmů vloženo ustanovení § 21e odst. 4 vymezující společně hospodařící domácnost. Poukazuje na důvodovou zprávu k zákonu č. 344/2013 Sb., z níž vyplývá, že použitá definice je definicí převzatou ze zákona č. 40/1964, občanského zákoníku. S ohledem na tuto skutečnost má žalovaný za to, že jím citovaná judikatura Nejvyššího soudu je plně aplikovatelná na posuzovaný případ. Existence společně hospodařící domácnosti předpokládá kumulativní splnění dvou podmínek, trvalost soužití a společné hrazení nákladů na své potřeby. S poukazem na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2015, č. j. 25 Co 191/2015 - 176, žalovaný konstatuje, že nezletilá dcera žalobce trvale žije se svou matkou, která uhrazuje náklady na její potřeby, a tedy tvoří společně hospodařící domácnost ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů se svou matkou. Skutečnost, že dočasně pobývá mimo společně hospodařící domácnost matky u žalobce, kde má plné zázemí a podílí se na péči o domácnost, na tomto závěru ničeho nemění, neboť ve vztahu k žalobci není naplněn znak trvalosti. Dle žalovaného povaha společně hospodařící domácnosti vylučuje, aby stejná fyzická osoba byla současně členem více společně hospodařících domácností, což plyne z povahy institutu, přičemž tento závěr dovozuje též soudní judikatura. V tomto směru poukazuje na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 10. 10. 2012, sp. zn. 21 Cdo 678/2011. Žalovaný trvá na svém závěru, že žalobce znaky společně hospodařící domácnosti nenaplnil, neboť bylo prokázáno, že jeho nezletilá dcera vedla společně hospodařící domácnost se svou matkou, již byla svěřena do péče a s žalobcem se ve vymezeném rozsahu stýkala. Žalobci tedy nárok na daňové zvýhodnění dle § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů ani na slevu na umístěné dítě dle § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů nevznikl. Žalovaný odmítá, že by nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav. Zdůrazňuje, že dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009, daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), bylo na žalobci, aby prokázal své tvrzení, že ve zdaňovacím období roku 2016 vedl společně hospodařící domácnost se svou dcerou, a je tak oprávněn daňové zvýhodnění a slevu na dani uplatnit. V daňovém řízení však bylo prokázáno, že nezletilá dcera sdílela společně hospodařící domácnost se svou matkou, s níž trvale žila na adrese X v H. K., byť společně hospodařící domácnost krátkodobě opouštěla a pobývala u žalobce, přičemž matka též uhrazovala náklady na nezletilou dceru. Z povahy společně hospodařící domácnosti je vyloučeno, aby dcera žalobce, která sdílela společně hospodařící domácnost s matkou, současně sdílela jinou společně hospodařící domácnost s žalobcem.

8. V replice k vyjádření žalovaného žalobce namítá, že žalovaný se s jeho argumentací obsaženou v žalobě nevypořádal. Vytýká žalovanému, že závěr o absenci znaku spočívajícího v trvalém soužití založil pouze na rozhodnutí opatrovnického soudu o svěření dcery do péče matky. Má za to, že takovýto formální automatizmus, kdy je institut společně hospodařící domácnosti ztotožňován s institutem svěření do péče, nemá v dnešní době opodstatnění. Namítá, že žalovaný uvádí, že styk žalobce s dcerou je omezený či dočasný, aniž své hodnocení založil na konkrétních skutkových zjištěních o tom, jak konkrétně dlouhý styk je, co zahrnuje, jak situaci vnímají dotčené osoby a jaké má dcera u žalobce zázemí. Ačkoli dcera tráví u žalobce méně času než u matky, neznamená to, že by u něj byla pouze dočasně nebo u něj byla méně doma než u matky. Ostatně i z rozsudku opatrovnického soudu plyne, že styk dcery s žalobcem probíhá pravidelně a bez časového omezení do budoucna. Stejně jako dcera dočasně opouští domácnost matky, když odjíždí k žalobci, tak i dočasně opouští domácnost žalobce, když odjíždí k matce. Žalovaný

v rámci daňového řízení nepředložil žádné důkazní prostředky, které by uvedený závěr zpochybňovaly nebo by prokazovaly opak.

9. Při jednání soudu účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích.
10. Ze správního spisu vyplývá, že rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2015, č. j. 25 Co 191/2015 – 176, byl změněn rozsudek Okresního soudu Praha – východ ze dne 30. 1. 2015, č. j. 30Nc 86/2014-116, jímž byla nezletilá dcera žalobce svěřena po dobu před i po rozvodu manželství do péče matky (výrok I), bylo rozhodnuto o běžném a dlužném výživném (výroky II a III) a byl upraven styk nezletilé s žalobcem (výrok IV), v odvoláním napadených výroky II až IV tak, že žalobci byla uložena povinnost přispívat na výživu nezletilé dcery částkou 3 500 Kč měsíčně, bylo rozhodnuto o dlužném výživném a byl upraven styk s otcem tak, že žalobce je oprávněn se s dcerou stýkat každý lichý kalendářní týden v roce od středy 17:30 hodin do neděle 18:00 hodin a upraven styk o jarních, velikonočních, letních a podzimních prázdninách a vánočních svátcích. Žalobce podal dne 2. 4. 2017 řádné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2016, v němž uplatnil slevu na dani dle § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů – slevu za umístění dítěte ve výši 9 900 Kč a daňové zvýhodnění na vyživované dítě dle § 35c zákona o daních z příjmů ve výši 13 404 Kč. Správce daně dne 26. 4. 2017 vydal výzvu k odstranění pochybností, v níž žalobce vyzval k odstranění pochybností ohledně uplatněné slevy za umístění dcery v předškolním zařízení a uplatněného daňového zvýhodnění, konkrétně k doložení čestného prohlášení matky, že v roce 2016 neuplatňovala slevu za umístění dcery v předškolním zařízení, potvrzení zaměstnavatele matky dcery, a nebyla-li zaměstnána, její čestné prohlášení, že v roce 2016 daňové zvýhodnění neuplatňovala, a v případě svěřeni dcery do péče žalobce k doložení rozhodnutí soudu. Žalobce na výzvu reagoval podáním ze dne 16. 5. 2017, v němž sdělil, že dceru ve společně hospodařící domácnosti vyživuje spolu s ním Mgr. E. D., LL. M., která dle informací žalobce slevu dle § 35b odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů ani daňové zvýhodnění dle § 35c zákona o daních z příjmů neuplatnila, což si může správce daně ověřit v rámci své úřední činnosti. Podklady od matky nezletilé žalobce není schopen získat, neboť na jeho písemné dotazy neodpovídá, přičemž tyto informace si může opatřit správce daně v rámci své úřední činnosti. Sdělil správci daně adresu matky dcery a označil jemu známé zaměstnavatele. Uvedl, že tyto údaje však nepovažuje pro stanovení daně za relevantní, neboť s matkou nezletilé nevedou společnou domácnost. Pokud jde o úpravu poměrů k nezletilé dceři, odkázal na výše uvedený rozsudek Krajského soudu v Praze, který žalobce předložil v roce 2016. Správce daně zaslal žalobci Sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 23. 5. 2017, v němž informoval žalobce, že neuznal daňové zvýhodnění na dceru Nelu, neboť z předloženého rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 1. 7. 2015, č. j. 25 Co 191/2015 – 176, vyplývá, že byla svěřena do péče matky a žije s ní ve společně hospodařící domácnosti, a žalobce tudíž nesplnil zákonem stanovenou podmínku definovanou v § 35c zákona o daních z příjmů pro jeho uplatnění. Žalobce reagoval podáním ze dne 18. 6. 2017, v němž namítal, že z rozsudku ve věci péče o nezletilou neplyne, že by dcera nežila (též) ve společně hospodařící domácnosti s žalobcem, toto posouzení je třeba založit na zkoumání konkrétního skutkového stavu. Uvedl, že dcera na základě rozsudku tráví u žalobce 8 až 10 dní v měsíci a žalobce vynakládá v rámci společně hospodařící domácnosti se svou partnerkou prostředky na potřeby dcery nad rámec stanoveného výživného, k čemuž předložil přehled výdajů. Navrhl pokračování v dokazování svým výsledkem s tím, že v případě potřeby doloží další důkazní prostředky, zejména účtenky. Správce daně neshledal důvod k dalšímu dokazování a dne 30. 6. 2017 vydal prvostupňové rozhodnutí,

proti němuž podal žalobce dne 4. 8. 2017 odvolání, které doplnil dne 30. 8. 2017. V něm opětovně navrhl provedení svého výsledku za účelem prokázání naplnění znaků společně hospodařící domácnosti. Při jednání dne 22. 9. 2017 žalobce vypověděl, že dcera situaci vnímá tak, že má dva domovy, jeden s matkou a jeden s otcem. U otce má plné zázemí, svoji postýlku, skříň s oblečením, hračky, knížky, poličku s hygienickými potřebami, včetně svého místa u stolu, jako by tam žila neustále, podílí se na péči o domácnost, má tam své kolo, koloběžku, houpáčku, skluzavku. Dle názoru žalobce je dcera členem jeho domácnosti neustále, i když tam fyzicky není přítomna. Když je dcera u matky, jsou v telefonním kontaktu. O dceru pečuje i v době nemoci, pokud její stav nevyklučuje převoz. Vynakládá na její potřeby náklady nad rámec stanoveného výživného, k tomu odkázal na předložený přehled výdajů a účtenky. Žalobce byl v odvolacím řízení seznámen se zjištěnými skutečnostmi a vyzván k vyjádření, na což reagoval podáním ze dne 24. 11. 2017, v němž vyjádřil nesouhlas se závěry žalovaného. Dne 6. 12. 2017 vydal žalovaný napadené rozhodnutí.

11. Soud po zjištění, že žaloba je včasná, podaná oprávněnou osobou a jsou splněny i další podmínky jejího věcného projednání napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů přezkoumal vycházející ze skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
12. Podle ustanovení § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů společně hospodařící domácností se pro účely daní z příjmů rozumí společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby.
13. Podle ustanovení § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů poplatníkům uvedeným v § 2 se daň vypočtená podle § 16, případně snižena podle § 35, 35a nebo § 35b za zdaňovací období snižuje o slevu za umístění dítěte.
14. Podle ustanovení § 35bb odst. 1 zákona o daních z příjmů výše slevy za umístění dítěte odpovídá výši výdajů prokazatelně poplatníkem vynaložených za umístění vyživovaného dítěte v předškolním zařízení na dané zdaňovací období, pokud jím nebyly uplatněny jako výdaj podle § 24. Podle odstavce 2 citovaného ustanovení slevu na dani lze uplatnit pouze, žije-li vyživované dítě s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. Podle odstavce 5 citovaného ustanovení vyživuje-li dítě v jedné společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může slevu za umístění dítěte uplatnit ve zdaňovacím období jen jeden z nich.
15. Podle ustanovení § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů poplatník uvedený v § 2 má nárok na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti na území členského státu Evropské unie nebo státu tvořícího Evropský hospodářský prostor (dále jen „daňové zvýhodnění“) ve výši 13 404 Kč ročně na jedno dítě, 15 804 Kč ročně na druhé dítě a 17 004 Kč ročně na třetí a každé další dítě, pokud neuplatňuje slevu na dani podle § 35a nebo § 35b. Poplatník o daňové zvýhodnění sníží daň vypočtenou podle § 16, případně snižovou podle § 35 § 35ba. Daňové zvýhodnění může poplatník uplatnit formou slevy na dani, daňového bonusu nebo slevy na dani a daňového bonusu. Je-li v jedné společně hospodařící domácnosti vyživováno více dětí, posuzují se pro účely tohoto ustanovení dohromady. Podle odstavce 7 věty první citovaného ustanovení dočasný pobyt dítěte mimo společně hospodařící domácnost nemá vliv na uplatnění daňového zvýhodnění. Podle odstavce 9 citovaného ustanovení vyživuje-li dítě v jedné společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může daňové zvýhodnění uplatnit ve zdaňovacím

období nebo v tomtéž kalendářním měsíci zdaňovacího období jen jeden z nich. Podle odstavce 10 citovaného ustanovení poplatníkovi, který vyživuje dítě jen jeden kalendářní měsíc nebo několik kalendářních měsíců ve zdaňovacím období, lze poskytnout daňové zvýhodnění ve výši 1/12 za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro jeho uplatnění. Daňové zvýhodnění lze uplatnit již v kalendářním měsíci, ve kterém se dítě narodilo, nebo ve kterém začíná soustavná příprava dítěte na budoucí povolání, anebo ve kterém bylo dítě osvojeno nebo převzato do péče nahrazující péči rodičů na základě rozhodnutí příslušného orgánu.

16. V projednávané věci je předmětem sporu otázka, zda nezletilá dcera žalobce žila s žalobcem ve společně hospodařící domácnosti.
17. Při výkladu pojmu společně hospodařící domácnost, která je definována v ustanovení § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů, je třeba přihlídnout k historickým souvislostem a úmyslu zákonodárce. Tím bylo v reakci na zrušení zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku, jenž obsahoval definici domácnosti v ustanovení § 115, a přijetí zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, který již definici pojmu domácnost neobsahuje, tuto definici převzít a zachovat pro potřeby zákona o daních z příjmu bez věcné změny význam ustanovení, která pojem domácnosti obsahovala [viz důvodová zpráva k zákonu č. 344/2013 Sb., zejména k bodu 270 (§ 21b až § 21f), k bodu 681 (§ 35ba odst. 1 písm. b) a k bodu 687 (§ 35c odst. 1)]. S ohledem na projevenou vůli zákonodárce není důvod vykládat pojem „společně hospodařící domácnost“ odlišně od pojmu „domácnost“, jak byl definován v § 115 obč. zák. a ustáleně vykládán soudní judikaturou, a na který právní úprava zákona o daních z příjmů od počátku navazovala.
18. Z ustálené judikatury Nejvyššího soudu plyne, že společně hospodařící domácností ve smyslu ustanovení § 115 obč. zák. se rozumí soužití dvou nebo více fyzických osob, které spolu žijí trvale a které společně uhrazují náklady na své potřeby. Společná domácnost zpravidla předpokládá společné bydlení v jednom nebo více bytech nebo domech; výjimka z tohoto pravidla je možná jen tehdy, jde-li o dočasný a přechodný pobyt jinde z důvodu léčení, návštěvy příbuzných, výkonu práce apod. Jde o spotřební společenství trvalé povahy, a proto společnou domácnost představuje jen skutečné a trvalé soužití, v němž její členové přispívají k úhradě a obstarávání společných potřeb a v němž společně a bez rozlišování hospodaří se svými příjmy. Spolužijící fyzická osoba musí žít ve společné domácnosti tak, jako by byla členem rodiny; vyžaduje se, aby pečovala o společnou domácnost nebo poskytovala prostředky na úhradu potřeb společné domácnosti anebo aby byla odkázána výživou na člena domácnosti (viz například rozhodnutí Krajského soudu v Plzni ze dne 9. 3. 1967, sp. zn. 5 Co 54/67, uveřejněné pod č. 12 ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek, roč. 1968, usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 8. 2008, sp. zn. 21 Cdo 29/2008, usnesení Nejvyššího soudu ze dne 31. 3. 2009, sp. zn. 21 Cdo 1622/2008, rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 24. 3. 2010, sp. zn. 21 Cdo 2013/2009, rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 28. 2. 2012, sp. zn. 21 Cdo 4795/2009 nebo usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 10. 2012, sp. zn. 21 Cdo 2301/2012). Nejvyšší soud též konstatoval, že *„žádná fyzická osoba nemůže žít trvale ve spotřebním společenství s jinou fyzickou osobou proti své vůli; dvě nebo více fyzických osob tvoří společnou domácnost, jen jestliže všechny spolu opravdu chtějí trvale žít a společně uhrazovat náklady na své potřeby. I když je společná domácnost založena na skutečném (faktickém) soužití dvou nebo více fyzických osob a skutečném (faktickém) společném uhrazování nákladů na jejich potřeby, její vznik a další trvání nutně předpokládá, že každá z fyzických osob,*

*které tvoří společnou domácnost, projevila vůli být členem takového spotřebního společenství a že v takovém spotřebním společenství vskutku i nadále setrvává. Povaha společné domácnosti jakožto skutečného (faktického) a trvalého spotřebního společenství dvou nebo více fyzických osob zpravidla vylučuje, aby společnou domácnost tvořily fyzické osoby, které spolu nechtějí být členy téhož spotřebního společenství, a aby stejná fyzická osoba byla současně členem dvou nebo více společných domácností. Nelze pominout, že fyzická osoba nemůže současně žít ve dvou nebo více spotřebních společenstvích (s různým okruhem osob) tak, aby šlo (v obou nebo ve všech případech) o soužití skutečné (faktické) a trvalé; současné skutečné (faktické) a trvalé soužití jedné fyzické osoby a společné uhrazování nákladů na potřeby ve dvou nebo více společných domácnostech je z povahy věci vyloučeno. Jestliže fyzická osoba zakládá další společnou domácnost, je to podmíněno ukončením jejího dosavadního spotřebního společenství s jinou fyzickou osobou.“ (viz usnesení ze dne 26. 10. 2012, sp. zn. 21 Cdo 2301/2012, obdobně viz též rozsudek Nejvyššího soudu Slovenské socialistické republiky ze dne 28. 12. 1978, sp. zn. [2 Cz 94/78](#), který byl uveřejněn na str. 539 ve Sborníku býv. Nejvyššího soudu ČSSR IV, Praha 1986, rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 10. 10. 2012, sp. zn. [21 Cdo 678/2011](#), usnesení Nejvyššího soudu ze dne 13. 10. 2011, sp. zn. 26 Cdo 3152/2010, přičemž na tuto ustálenou judikaturu odkazují též novější rozhodnutí, viz např. usnesení ze dne 15. 8. 2016, sp. zn. 21 Cdo 2038/2016). Jak dále uvedl Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 10. 10. 2012, sp. zn. 21 Cdo 678/2011, „na tomto závěru nic nemění - jak se domnívá odvolací soud - ani otázka příslušnosti nezletilých dětí do domácností jejich rodičů, kteří spolu nežijí; nezletilé dítě je členem společné domácnosti, v níž spolu s jejími dalšími příslušníky na základě dohody rodičů nebo rozhodnutí soudu anebo jiných rozhodujících skutečností trvale žije a v níž je odkázané svou výživou na jiné členy společné domácnosti, a ani v případě tzv. střídavé výchovy (§ 26 odst. 2 zákona o rodině) nelze důvodně dovozovat, že by vskutku mohlo skutečně (fakticky) a trvale žít ve dvou domácnostech.“ Z těchto judikturních závěrů vychází též komentářová literatura k ustanovení § 35c zákona o daních z příjmů, v níž se též uvádí že, domácnost může být jen jedna (viz Pelc, V: Zákon o daních z příjmů. Komentář. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2015).*

19. Soud se ztotožňuje se závěry citované judikatury, že každá osoba je zpravidla členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti, na nichž je založena úprava v zákoně o daních z příjmů, která vychází z příslušnosti dítěte k jedné (společně hospodařící) domácnosti a souběžnou existenci více domácností jednoho dítěte nepředpokládá a neřeší. Využití pojmu domácnost původně definovaného soukromým právem a jeho interpretace v poměrech zákona o daních z příjmů v souladu s judikaturou civilních soudů odpovídá principu jednoty a nerozpornosti právního řádu, kterou racionální zákonodárce zachovává. V době přijetí zákona o daních z příjmů, kdy byla daňová podpora rodin s dětmi v podobě uplatnění nezdanitelné části základu daně na vyživované dítě *žijící s poplatníkem v domácnosti* zavedena (§ 15 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2004), ostatně právní řád institut střídavé a společné výchovy neupravoval. Při zavedení nového systému daňové podpory v podobě daňového zvýhodnění na vyživované dítě zákonem č. 669/2004 Sb. zákonodárce projevili vůli nadále podmínky pro uplatnění nároku navázat na vyživování dítěte *žijícího s poplatníkem v domácnosti*. V důvodové zprávě k použití pojmu domácnosti v souvislosti se společným zdaněním manželů uvedl, že jde o běžně užívaný pojem, zaběhnutý instrument, při jehož aplikaci se z tohoto důvodu nepředpokládají problémy (viz důvodová zpráva k bodu 21 zákona č. 669/2004). Vůli k odchylnému pojetí pak zákonodárce neprojevil ani v souvislosti s přijetím zákona č. 247/2014 Sb., jímž byla zavedena sleva za umístění dítěte, náležející na vyživované dítě

žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. V důvodové zprávě k tomuto zákonu se uvádí, že se navrhuje, aby výdaje vynaložené během kalendářního roku na péči o dítě v předškolním věku mohl uplatnit na totéž dítě formou slevy na dani pouze jeden rodič obdobně, jako je tomu u daňového zvýhodnění, přičemž tomuto pojetí odpovídají i propočty nákladů této úpravy (viz důvodová zpráva k zákonu č. 247/2014 Sb., zejména bodu 7 části páté). Uvedené historické souvislosti a ustálený výklad pojmu (společně hospodařící) domácnosti, jakož i ustanovení § 35a odst. 9 a § 35bb odst. 5 zákona o daních z příjmů, která upravují uplatnění daňového zvýhodnění, respektive slevy na dani, v případech, kdy dítě vyživuje více poplatníků v jedné společně hospodařící domácnosti, svědčí o zřejmém úmyslu zákonodárce, aby ve vztahu k jednomu dítěti bylo daňové zvýhodnění a sleva na dani uplatňována pouze jednou, což se jeví v zásadě logické a nediskriminační z hlediska nákladů nutných na výživu dítěte a jeho umístění v předškolním zařízení, přičemž požadavek společně hospodařící domácnosti lze vnímat též jako kritérium pro určení, který z poplatníků, kteří dítě vyživují, může zvýhodnění a slevu za umístění dítěte uplatnit. Právní úprava poskytování slevy na dani a daňového zvýhodnění jsou odrazem primárně politických rozhodnutí s podstatnými dopady na veřejný rozpočet, a je proto na zákonodárci, aby případně legislativně reagoval na společenské změny a projevil vůli předpoklady pro jejich uplatnění nově nastavit. Za této situace není na místě vykládat pojem společně hospodařící domácnosti odlišně toliko s odkazem na společenský vývoj a větší míru zapojení obou rodičů do výchovy dětí.

20. Příslušnost dítěte k domácnosti jednoho z rodičů po jejich rozvodu, popřípadě jiném ukončení společné domácnosti, bude zpravidla založena dohodou rodičů nebo rozhodnutím soudu. Rozhodnutí soudu o svěřeni dítěte do péče jednoho z rodičů a stanovení povinnosti druhého rodiče na výživu dítěte k rukám pečujícího rodiče přispívat, lze zásadně chápat jako určení společně hospodařící domácnosti, neboť, je-li respektováno, je právním základem trvalého žití dítěte v domácnosti o ně pečujícího rodiče. Pro posouzení existence společně hospodařící domácnosti a naplnění definičních znaků v podobě společného trvalého žití a společné úhrady nákladů na své potřeby je třeba vycházet ze skutečného stavu věci v konkrétním případě, neboť není vyloučeno, aby se skutečné poměry (zejména na základě následné dohody rodičů) od soudní úpravy odchýlily. V posuzovaném případě nicméně i z výpovědi žalobce a z jeho podání vyplývá, že skutečný stav plně korespondoval s rozhodnutím soudu o úpravě poměrů nezletilé dcery, která byla svěřena do péče jednoho rodiče – matky a upraven její styk s žalobcem v rozsahu osmi až deseti dnů v měsíci. Za této situace lze souhlasit s žalovaným, že dcera na základě rozhodnutí soudu trvale žila ve společné domácnosti s matkou, jíž byla svěřena do péče, a v jejíž osobní péči trávila většinu času, zatímco ve vztahu k žalobci nebyla objektivně podmínka trvalého žití splněna.
21. Žalobcem popsaná péče o dceru a jeho výdaje nad rámec výživného (které jsou spolu s rozsahem styku promítnuty do výše výživného) zcela odpovídají rozsahu soudem stanoveného styku, který zejména vzhledem k časovému nastavení ze své povahy zakládá dočasnou nepřítomnost v jinak trvalé společně hospodařící domácnosti matky dítěte. Silné citové pouto mezi dítětem a druhým rodičem a jejich subjektivní vnímání situace nemohou trvalé společné žití za této situace založit. Stejně tak pro posouzení trvalého společného žití není určující kvalita zázemí, jež je dítěti u druhého rodiče po dobu styku s ním zajištěno. Pojem společně hospodařící domácnosti vymezený v § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů, který převzal vymezení domácnosti dle § 115 obč. zák., je na místě vykládat v souladu s dalšími právními instituty, kdy rozhodnutí soudu o svěřeni dítěte do péče

jednoho z rodičů (oproti péči obou rodičů) ze své povahy předurčuje, s kterým z rodičů bude dítě žít trvale.

22. Cílům právní úpravy, jimiž je podpora rodin s dětmi, respektive rychlejšího návratu rodiče pečujícího o dítě předškolního věku na trh práce, neodporuje, že daňové zvýhodnění bude poskytnuto rodiči, jemuž bylo dítě svěřeno do osobní péče a který ji po většinu času skutečně zajišťuje. To plně odpovídá i vůli zákonodárce, který předpokládal v souladu s výše uvedeným pojetím domácnosti zásadně existenci jedné domácnosti ve vztahu k jednomu dítěti. Výlučná péče o dítě jedním z rodičů na základě rozhodnutí soudu při absenci jiné (následné) dohody rodičů zakládá ze své povahy z pohledu zákona o daních z příjmů společně hospodařící domácnost tohoto rodiče a dítěte, a rodič, jemuž bylo dítě svěřeno do péče, je oprávněn k uplatnění daňového zvýhodnění a slevy za umístění dítěte. U druhého rodiče, který převážnou osobní péči nezajišťuje a realizuje pouze ze své povahy omezené právo styku s dítětem a na výživu dítěte přispívá primárně výživným hrazeným k rukám druhého rodiče, naproti tomu není za této situace podmínka trvalého společného žití a společné úhrady nákladů na své potřeby, a tedy existence společně hospodařící domácnosti, splněna, a daňové zvýhodnění ve smyslu § 35c zákona o daních z příjmů a slevu za umístění dítěte dle § 35a odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů oprávněně uplatnit nemůže. Provázanost právních institutů se pak projeví i v tom, že daňové úlevy budou zohledněny v rámci příjmových poměrů rodičů při stanovení výživného. Existenci společně hospodařící domácnosti pro účely nároku na daňové zvýhodnění a slevy na umístění dítěte je třeba posuzovat primárně na základě objektivních znaků, nikoli pouze subjektivního vnímání poplatníka.
23. Žalovaný svůj závěr o neexistenci společně hospodařící domácnosti s vyživovaným dítětem založil na dostatečných skutkových zjištěních, jestliže vyšel z rozsudku soudu o úpravě poměrů dcery žalobce, přičemž v řízení bylo podáními žalobce i jeho výpovědí potvrzeno, že skutečný stav odpovídá této úpravě poměrů. Rozsudek, jímž bylo rozhodnuto o úpravě poměrů dcery žalobce tak, že byla svěřena do péče druhého rodiče, je způsobilý založit důvodné pochybnosti o správnosti daňového tvrzení, a bylo na žalobci, aby oprávněnost využití daňových benefitů dle § 92 odst. 3 daňového řádu doložil. Žalobcem tvrzené a prokazované skutečnosti však existenci společně hospodařící domácnosti s vyživovanou dcerou, neprokazují, a naopak potvrzují, že tato podmínka pro uplatnění daňového zvýhodnění a slevy za umístění dítěte u žalobce splněna nebyla. Námitky žalobce tedy nejsou důvodné.
24. Vzhledem k tomu, že soud neshledal žalobní body důvodnými, a ani nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez námítky, byla žaloba zamítnuta jako nedůvodná (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
25. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl v řízení úspěšný, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení nevznikly žádné náklady převyšující náklady na běžnou administrativní činnost.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 17. dubna 2019

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.  
předsedkyně senátu