



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Petra Mikeše a soudců Michala Mazance a Milana Podhrázkého v právní věci žalobce: **V. M.**, zast. Mgr. Evou Doložilkovou, LL.M., advokátkou se sídlem Pobřežní 648/1, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 12. 2017, čj. 52302/17/5200-10421-709494, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 17. 4. 2019, čj. 43 Af 7/2018-39,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á**.
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á**.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Platebním výměrem ze dne 30. 6. 2017, č. 3447881/17/2101-50521-109715, Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále „správce daně“) vyměřil žalobci (dále „stěžovatel“) daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2016 ve výši 75 300 Kč, daňovou ztrátu ve výši 0 Kč a 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. Proti platebnímu výměru podal stěžovatel odvolání. Žalovaný v záhlaví uvedeném rozhodnutím změnil platební výměr tak, že se stěžovateli 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. Současně uložil stěžovateli zaplatit kladný rozdíl mezi vyměřenou daní a daní tvrzenou v daňovém přiznání ve výši 23 304 Kč.

[2] Následně podal stěžovatel proti rozhodnutí žalovaného u Krajského soudu v Praze žalobu, který ji v záhlaví uvedeným rozsudkem jako nedůvodnou zamítl.

[3] Krajský soud se zabýval otázkou, zda nezletilá dcera stěžovatele žila se stěžovatelem ve společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů pro účely daňového zvýhodnění na vyživované dítě podle § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů a slevy za umístění dítěte dle § 35ba odst. 1 písm. g) téhož zákona. Při výkladu pojmu společně hospodařící domácnost je podle krajského soudu třeba přihlídnout k historickým souvislostem a úmyslu zákonodárce. Tím bylo převzít a zachovat definici domácnosti podle § 115 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku (dále jen „starý občanský zákoník“), pro potřeby zákona o daních z příjmu po přijetí zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“), který již definici pojmu domácnost neobsahuje. Není důvod vykládat pojem společně hospodařící domácnost odlišně od pojmu domácnost. Krajský soud odkázal v tomto směru na výklad Nejvyššího soudu k pojmu domácnost (například usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 10. 2012, sp. zn. 21 Cdo 2301/2012, nebo ze dne 10. 10. 2012, sp. zn. 21 Cdo 678/2011), ze kterého vyplývá, že fyzická osoba nemůže být současně členem dvou nebo více společných domácností a že ani v případě střídavé výchovy nezletilého dítěte nelze dovodit, že by mohlo dítě fakticky a trvale žít ve dvou domácnostech. Historické souvislosti, ustálený výklad pojmu domácnosti, jakož i § 35a odst. 9 a § 35bb odst. 5 zákona o daních z příjmů, svědčí o zřejmém úmyslu zákonodárce, aby ve vztahu k jednomu dítěti bylo daňové zvýhodnění a sleva na dani uplatňována pouze jednou.

[4] Příslušnost dítěte k domácnosti jednoho z rodičů po jejich rozvodu bude podle krajského soudu zpravidla založena dohodou rodičů nebo rozhodnutím soudu. Rozhodnutí soudu o svěřeni dítěte do péče jednoho z rodičů lze chápat jako určení společně hospodařící domácnosti. Je-li totiž respektováno, je právním základem trvalého žití dítěte v domácnosti pečujícího rodiče. Je však třeba vycházet ze skutečného stavu věci v konkrétním případě, neboť není vyloučeno, aby se skutečné poměry (zejména na základě dohody rodičů) od soudní úpravy odchylovaly. V případě stěžovatele nicméně i z jeho výpovědí a podání vyplývá, že skutečný stav plně odpovídal rozhodnutí soudu o úpravě poměrů nezletilé dcery. Krajský soud proto souhlasil s žalovaným, že dcera na základě rozhodnutí soudu trvale žila ve společné domácnosti s matkou, již byla svěřena do péče a v jejíž péči trávila většinu času, zatímco ve vztahu ke stěžovateli nebyla objektivně podmínka trvalého žití splněna. Stěžovatelem popsaná péče o dceru a jeho výdaje nad rámec výživného zcela odpovídají rozsahu soudem stanoveného styku, který s ohledem 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 je namísto vykládat v souladu s dalšími právními instituty. Rozhodnutí soudu o svěřeni dítěte do péče jednoho z rodičů ze své povahy předurčuje, s kterým z rodičů bude dítě žít trvale.

pokračování

[5] Výlučná péče o dítě jedním z rodičů na základě rozhodnutí soudu bez existence jiné dohody rodičů zakládá podle krajského soudu ze své povahy z pohledu zákona o daních z příjmů společně hospodařící domácnost tohoto rodiče a dítěte. 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 omezené právo styku s dítětem a na výživu dítěte přispívá primárně výživným hrazeným k rukám druhého rodiče, naproti tomu není podmínka trvalého společného žití a společné úhrady nákladů na své potřeby splněna. Daňové zvýhodnění a slevu za umístění dítěte proto uplatnit nemůže. Provázanost právních institutů se pak projeví i v tom, že daňové úlevy budou zohledněny v rámci příjmových poměrů rodičů při stanovení výživného. Závěrem krajský soud uvedl, že žalovaný závěr o neexistenci společně hospodařící domácnosti s vyživovaným dítětem založil na dostatečných skutkových zjištěních, jestliže vyšel z rozsudku o úpravě poměrů dcery stěžovatele. Tento rozsudek je totiž způsobilý založit důvodné pochybnosti o správnosti daňového tvrzení a bylo proto na stěžovateli, aby oprávněnost využití daňových výhod podle § 92 odst. 3 daňového řádu doložil.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, podle jejího obsahu z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[7] Namítá, že krajský soud nesprávně posoudil pojem společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů. Ten je vymezen dvěma znaky, jimiž jsou trvalé soužití a společné uhrazování nákladů na své potřeby. Naplnění těchto znaků je třeba zkoumat v každém jednotlivém případě na základě konkrétního skutkového stavu. Tyto znaky mají své limity ve vztahu k dítěti. Trvalost soužití (subjektivní hledisko) je projevem vůle žít v daném společenství trvale, což se u dětí projevuje zejména tím, že se cítí být součástí života svých rodičů. U společného uhrazování nákladů (objektivní hledisko) je třeba vzít v potaz, že většina dětí nemá vlastní příjem. Jde tedy spíše o podílení se na péči o společně hospodařící domácnost. Krajský soud se naplněním těchto znaků nezabýval, jelikož automaticky postavil rovnítko mezi institutem společně hospodařící domácnosti a svěřením do péče. Tento předpoklad však není v zákoně o daních z příjmů zakotven. Z definice společně hospodařící domácnosti nevyplývá jakýkoliv vztah k institutům soukromého práva, jako jsou svěřením dítěte do péče a stanovení povinnosti hradit výživné k rukám druhého rodiče. Krajským soudem provedený výklad tohoto pojmu nemá oporu v zákoně o daních z příjmů.

[8] Rozhodnutí o svěřením dítěte do péče může být pouhým náznakem toho, že podmínky společně hospodařící domácnosti budou splněny u rodiče, jemuž bylo dítě do péče svěřeno. I v takovém případě bude záležet na tom, zda konkrétní skutkové okolnosti naplňují znaky společně hospodařící domácnosti. Naplnění těchto znaků však přichází v úvahu také ve vztahu k tomu rodiči, jemuž dítě nebylo soudem do péče svěřeno. Je totiž podstatné, zda se jedná o osoby spolu trvale žijící a společně uhrazující náklady na své potřeby. Zároveň je nerozhodné, že dítě je současně také členem společně hospodařící domácnosti rodiče, jemuž bylo svěřeno do péče rozhodnutím. Na tomto nic nemění ani názor krajského soudu, dle kterého záleží na tom, zda je rozhodnutí o svěřením do péče respektováno. Tento názor naopak nasvědčuje tomu, že podstatné jsou okolnosti každého

jednotlivého případu. Definice společně hospodařící domácnosti nevyžaduje formální právní základ trvalého vztahu, za který krajský soud označuje rozhodnutí o svěření dítěte do péče. Znaky tohoto pojmu mohou být naplněny i mezi osobami, které nemají z hlediska práva nijak upravený vzájemný vztah.

[9] Pokud podle krajského soudu rozhodnutí o svěření dítěte do péče jednoho z rodičů ze své povahy předurčuje, se kterým z rodičů bude dítě žít trvale, je namístě se ptát, jak má být postupováno v případě, kdy je dítě svěřeno do výchovy střídavé nebo společné. V těchto případech si nelze vystačit s argumentací založenou pouze na formulaci „ze své podstaty“. Napadený rozsudek je v tomto ohledu částečně nepřezkoumatelný pro nedostatek náležitého odůvodnění. Styk stěžovatele s dcerou je stanoven v takovém rozsahu, který se střídavé péči blíží. Vzhledem k tvrzené propojenosti institutů společně hospodařící domácnosti a svěření dítěte do péče je argument existence střídavé péče a společné výchovy logickou námitkou, s níž je třeba se řádně vypořádat. Tento argument stěžovatel vznesl jako součást žalobní argumentace a krajský soud se k této otázce nijak nepostavil, čímž zatížil napadený rozsudek dílčí nepřezkoumatelností.

[10] Rozhodnutí o svěření dítěte je rozhodnutím o organizaci péče o dítě. To však neznamená, že by v době, kdy je dítě s rodičem, kterému bylo svěřeno do péče, druhému rodiči ustaly povinnosti k dítěti nebo jeho péče v širším smyslu. Konkrétní rozsah stanoveného styku může být velký a v tomto rozsahu rodič vykonává i každodenní péči. Vyživovací povinnost k dítěti mají oba rodiče. Výživné nemusí být jediným a ani hlavním způsobem, jak rodič, který výživné hradí, přispívá na jeho výživu.

[11] Argumentace krajského soudu, dle které opatrovnické soudy zohledňují možnost uplatnění daňového zvýhodnění při stanovení výše výživného, je nepodložená. Mohou z ní vyplývat dvě možné roviny. Buď se jedná o argument spočívající ve výkladu právní normy (jak mají být vykládány právní normy, podle nichž opatrovnické soudy rozhodují o výši výživného), nebo se jedná o argument skutkový (zda existuje v tomto směru ustálená praxe v rozhodování opatrovnických soudů). Zda jde o argument právní nebo faktický, krajský soud nevysvětlil. Opatrovnické soudy obvykle postrádají potřebnou znalost ohledně uplatnění daňového zvýhodnění a slevy na dani za umístění, a proto k tomu nepřihlízejí při stanovení výše výživného. Nejenže tento argument nepodporuje závěry krajského soudu, ale zároveň zakládá dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. V této souvislosti stěžovatel navrhl důkazy v řízení o kasační stížnosti ke zjištění praxe opatrovnických soudů v době vydání rozsudku opatrovnického soudu ve věci stěžovatele.

[12] Klíčovou je podle stěžovatele otázka, zda může být nezletilé dítě součástí více než jedné domácnosti. I krajským soudem citovaná judikatura Nejvyššího soudu zdůrazňuje požadavek fakticity při posuzování, zda jsou splněny znaky společné domácnosti. Krajský soud se nevypořádal s námitkami stěžovatele stran žalovaným použité judikatury Nejvyššího soudu. Omezil se pouze na konstatování, že se s ní ztotožňuje. Rozhodnutí Nejvyššího soudu ohledně posuzování společné domácnosti se skutkově a právně týkají zejména dědického řízení a žádné z těchto rozhodnutí se nedotýká situace dětí rozvedených rodičů. Argument Nejvyššího soudu, že je z povahy věci vyloučena příslušnost jedné fyzické osoby ke dvěma domácnostem, postrádá jakýkoliv argumentační obsah.

[13] Právní úpravu daňových zvýhodnění na vyživované děti je třeba vykládat a použít tak, aby byl s ohledem na měnící se společenské poměry zachován smysl a účel této právní úpravy. Tím je jednoznačně podpora rodičů pečujících o děti. Přetrvává-li hlubší zapojení obou rodičů do života dítěte i po rozchodu rodičů, je třeba takovou situaci hodnotit jako pozitivní a společensky prospěšnou. V dnešních poměrech je obvyklé, že o uspokojování potřeb dítěte rozhodují oba rodiče, byť každý zvlášť v rámci své domácnosti, a toto dítě je součástí domácností obou svých rodičů. Není proto nutné trvat na tom, aby ve vztahu k jednomu dítěti byly dané položky uplatněny pouze jednou, tedy pouze jedním z rodičů. V takovém případě by totiž nedošlo k naplnění pravého smyslu a účelu těchto daňových úlev. Pokud rodiče žijí odděleně, jejich děti mohou mít dvě samostatná materiální zázemí. Jestliže podstatou daňového zvýhodnění na vyživované dítě je finančně ulehčit poplatníkům, kteří náklady na péči o děti vynakládají, pak je logické, že u dětí, jejichž rodiče žijí spolu ve společné domácnosti, a u nichž jsou tyto náklady vynakládány pouze jednou, může daňové zvýhodnění uplatnit pouze jeden poplatník. U dětí, jejichž rodiče žijí odděleně, jsou však tyto náklady vynakládány dvakrát. Daňové zvýhodnění proto může být při splnění stanovených podmínek uplatněno také dvakrát. Politické rozhodnutí ani dopady na státní rozpočet nemohou ospravedlnit výklad, který by s ohledem na společenské změny byl v rozporu se zákonem.

[14] Žalovaný zjištěný skutkový stav zcela pominul a zjištěné skutečnosti nijak nehodnotil. Stejného pochybení se následně dopustil i krajský soud. Stěžovatelem uvedené a doložené skutečnosti označil pouze pojmem silné citové pouto mezi dítětem a druhým rodičem, avšak otázkou, zda tyto skutečnosti naplňují znaky společně hospodařící domácnosti, se nezabýval. Právě subjektivní vnímání situace je tím, co značí trvalost soužití. Kvalita poskytovaného zázemí pak svědčí o naplnění znaku společné úhrady nákladů.

[15] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že úmyslem zákonodárce bylo převzít definici domácnosti z § 115 starého občanského zákoníku a zachovat ji pro účely zákona o daních z příjmů bez věcné změny. Žalovaný a krajský soud proto postupovali správně, pokud odkazovali na judikaturu Nejvyššího soudu vztahující k danému ustanovení. Krajský soud nekonstatoval, že je-li dítě svěřeno do péče jednomu z rodičů, tak automaticky sdílí společně hospodařící domácnost s tímto rodičem. Zdůraznil, že je třeba vždy vyjít ze skutečného stavu věci. Povaha společně hospodařící domácnosti vylučuje, aby jedna fyzická osoba byla současně členem dvou nebo více společně hospodařících domácností. Tato skutečnost sice nevyplývá výslovně ze zákona, ale je dána povahou tohoto institutu. V průběhu daňového řízení bylo jednoznačně prokázáno, že nezletilá dcera v daném zdaňovacím období vedla společně hospodařící domácnost se svou matkou. Stěžovatel netvrdil a neprokázal, že by skutečné poměry neodpovídaly tomu, jak jsou upraveny v rozsudku opatrovnického soudu. Krajský soud se vypořádal se všemi stěžejními žalobními námitkami. Nelze mu vyčítat, že v odůvodnění chybějí teoreticko-právní rozbory a úvahy stran situací „co by, kdyby“, neboť dané úvahy přesahují rozsah soudního přezkumu, který byl vymezen žalobou. Procesní aktivita je v opatrovnickém řízení na tom rodiči, kterému je stanovena povinnost platit výživné, a ten by měl opatrovnický soud upozornit na to, že si nemůže uplatnit daňové zvýhodnění a slevu za umístění dítěte. Doplnovat však v tomto směru řízení o kasační stížnosti o stěžovatelem

navrhované důkazní prostředky je nepřipustné, případně nadbytečné. Žalovaný závěrem navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost a dospěl k závěru, že není důvodná.

[17] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval vytýkanou nepřezkoumatelností rozsudku krajského soudu (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), kterou stěžovatel spatřuje v dílčích nedostatcích odůvodnění napadeného rozsudku. Zároveň stěžovatel namítá, že se krajský soud nevypořádal s žalobními námitkami stran judikatury Nejvyššího soudu. Pouze je-li napadený rozsudek přezkoumatelný, může Nejvyšší správní soud přistoupit k věcnému hodnocení uplatněných námitek.

[18] Nejvyšší správní soud se v obecné rovině k nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů mnohokrát vyjádřil (viz např. rozsudky NSS ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003-75, č. 133/2004 Sb. NSS, ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004-73, č. 787/2006 Sb. NSS, nebo ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005-44, č. 689/2005 Sb. NSS). Rozhodnutí soudu je třeba považovat za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů zejména tehdy, pokud není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů nebo při utváření právního závěru, z jakého důvodu soud považoval žalobní námitky za liché či mylné nebo proč nepovažoval právní argumentaci v žalobě za důvodnou, případně opomene-li krajský soud přezkoumat některou ze žalobních námitek. Povinnost posoudit všechny žalobní námitky však neznamená, že krajský soud musí reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhlé vyvrátit. Úkolem soudu je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, čj. 7 As 126/2013-19). Na určitou námitku lze proto reagovat i tak, že soud v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru stěžovatele odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (rozsudek NSS ze dne 30. 8. 2017, čj. 2 Azs 179/2017-38). Ústavní soud v této souvislosti konstatoval, že *„[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná.“* (nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08).

[19] Stěžovatel namítá, že se krajský soud nezabýval tím, jak má být postupováno v případě, kdy je dítě svěřeno do střídavé nebo společné péče, přestože argument existence střídavé a společné péče vznesl jako součást žalobní námítky. Nejvyšší správní soud shledal tuto námitku nedůvodnou. Jak totiž vyplývá z bodu 20 napadeného rozsudku, krajský soud dospěl k závěru, že *„[p]říslušnost dítěte k domácnosti jednoho z rodičů po jejich rozvodu, popřípadě jiném ukončení společné domácnosti, bude zpravidla založena dohodou rodičů nebo rozhodnutím soudu.“* Z uvedeného tak vyplývá, že bez ohledu na formu péče o dítě je příslušnost dítěte ke společně hospodařící domácnosti jednoho z rodičů podle krajského soudu založena zpravidla dohodou rodičů nebo rozhodnutím soudu, tedy implicitně i tehdy, kdy jde o střídavou či společnou péči.

pokračování

[20] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce, podle které dílčí nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku zakládá argument krajského soudu, dle něhož se provázanost právních institutů projeví také v tom, že daňové úlevy budou zohledněny v rámci příjmových poměrů rodičů při stanovení výživného. Tento argument je zcela v souladu s odůvodněním napadeného rozsudku, nečiní jej méně srozumitelným či vnitřně rozporným a je z něj zároveň zřejmé, co jím krajský soud sledoval. Pakliže stěžovatel namítá, že z něj mohou vyplývat teoreticky dvě možné roviny, aniž by krajský soud naznačil, v jaké rovině má být konkrétně tento argument vnímán, je třeba zdůraznit, že tyto roviny z něj dovozuje stěžovatel. Nelze proto krajskému soudu vytýkat, že v napadeném rozsudku nevzal v úvahu všechny možné aspekty tohoto argumentu a blíže je nerozvedl, pakliže tento argument použil pouze pro dokreslení svých závěrů.

[21] Stěžovatel dále namítá, že se krajský soud nevypořádal s žalobními námitkami ohledně žalovaným citované judikatury Nejvyššího soudu. Nejvyšší správní soud přisvědčuje stěžovateli, že se krajský soud výslovně nezabýval dílčími námitkami stěžovatele stran judikatury Nejvyššího soudu. Z odůvodnění napadeného rozsudku je však zřejmé, proč krajský soud považoval závěry Nejvyššího soudu k pojmu domácnost podle § 115 starého občanského zákoníku za použitelné i pro výklad pojmu společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů (blíže rekapitulováno v bodě [3] tohoto rozsudku). Krajský soud tak nezatížil napadený rozsudek vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, neboť proti tvrzením stěžovatele postavil vlastní ucelený argumentační systém, kterým logicky a rozumně vyložil, proč jsou závěry Nejvyššího soudu, které rovněž citoval žalovaný ve svém rozhodnutí, použitelné na případ stěžovatele.

[22] Z napadeného rozsudku je zároveň zřejmé, jakými úvahami se krajský soud při posuzování věci řídil, odůvodnění rozsudku je srozumitelné a opřené o dostatek relevantních důvodů. Je z něj patrné, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozsudku. Nejvyšší správní soud proto rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným neshledal a přistoupil k věcnému hodnocení uplatněných kasačních námitek.

[23] Těžištěm sporu je otázka, zda měl stěžovatel právo na uplatnění slevy na dani za umístění podle § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů a daňového zvýhodnění na vyživované dítě podle § 35c téhož zákona ve vztahu k jeho nezletilé dceři, která byla rozhodnutím soudu svěřena do péče její matky. Pro vyřešení této otázky je klíčový výklad pojmu společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů. Krajský soud shodně s žalovaným byl toho názoru, že zákon o daních z příjmů vychází z příslušnosti dítěte k jedné společně hospodařící domácnosti a souběžnou existenci více domácností jednoho dítěte nepředpokládá a neřeší. Podle stěžovatele naopak zákon o daních z příjmů nevylučuje, aby dítě bylo členem společně hospodařící domácnosti obou rodičů, kteří společně nežijí, jestliže jsou naplněny znaky společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů.

[24] Podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů platí, že *společně hospodařící domácnosti se pro účely daní z příjmů rozumí společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby.*

[25] Podle § 35ba odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů platí, že *poplatníkům uvedeným v § 2 se daň vypočtená podle § 16, případně snižená podle § 35, 35a nebo § 35b za zdaňovací období snižuje o slevu za umístění dítěte*. Podle § 35bb odst. 2 téhož zákona platí, že *slevu na dani lze uplatnit pouze, žije-li vyživované dítě s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti*. Podle odst. 5 téhož ustanovení dále platí, že *vyživuje-li dítě v jedné společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může slevu za umístění dítěte uplatnit ve zdaňovacím období jen jeden z nich*.

[26] Podle § 35c odst. 1 věty první zákona o daních z příjmů platilo, že *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* (následnými novelizacemi došlo pouze ke změně výše daňového zvýhodnění – pozn. NSS). Podle odst. 9 téhož ustanovení dále platí, že *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*.

[27] Podle § 35c odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů platí, že *za vyživované dítě poplatníka se pro účely tohoto zákona považuje dítě vlastní, osvojenec, dítě v péči, která nabrazuje péči rodičů dítě, které přestalo být u tohoto poplatníka z důvodu nabytí plné svéprávnosti nebo zletilosti v pěstounské péči, dítě druhého z manželů, vlastní vnuk nebo vnuk druhého z manželů, pokud jeho rodiče nemají dostatečné příjmy, z nichž by mohli daňové zvýhodnění uplatnit, pokud je nezletilým dítětem*.

[28] Při výkladu pojmu společně hospodařící domácnosti pro účely slevy za umístění a daňového zvýhodnění na vyživované dítě je nutné použít všech standardních výkladových metod, tedy vyjít z jazykového významu užitých slov, zohlednit systematiku zákona, sledovat smysl a účel dané úpravy a vzít v úvahu specifické okolnosti vzniku vykládaného ustanovení, to vše v rámci mezí daných ústavně založenou povinností soudu interpretovat „jednoduché“ právo ústavně konformním způsobem. Vzájemný vztah mezi jednotlivými výkladovými metodami nesmí být nahodilý. Žádná z těchto výkladových metod nemůže mít sama o sobě přednost před ostatními, nýbrž musí být užity jako dílčí nástroje pro hledání takového výkladu zákona, který co nejvíce odpovídá hodnotám, na nichž je založen moderní ústavní stát, a principům, jimiž je veden (srov. bod 50 rozsudku rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 10. 2008, čj. 7 Afs 54/2006-155, č. 1778/2009 Sb. NSS, *Komerční banka*).

[29] Pokud jde o jazykový výklad, který je pouhým prvotním přiblížením se smyslu a skutečného obsahu právní normy (nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97), zákon o daních z příjmů v § 21e odst. 4 vymezuje, co se rozumí společně hospodařící domácností, a definuje její znaky, tedy trvalost a společné uhrazování nákladů na své potřeby. V tomto směru je třeba přisvědčit stěžovateli, že text daného ustanovení nevylučuje, aby dítě naplňovalo tyto znaky ve vztahu k společně hospodařícím domácnostem obou rodičů, tedy aby bylo členem více společenství fyzických osob, jak

pokračování

tvrdí stěžovatel. Zejména u střídavé péče nebo u rozsáhlejšího styku v případě svěření dítěte do péče jednoho z rodičů je to lehce představitelné, neboť dítě fakticky žije u obou svých rodičů v obdobném rozsahu.

[30] Dále je však třeba přihlédnout k historickému výkladu, tedy záměru zákonodárce, jak správně učinil krajský soud v napadeném rozsudku. Tím bylo definovat pro účely zákona o daních z příjmů pospolitost spolužijících osob v návaznosti na skutečnost, že občanský zákoník nově definici pojmu domácnost neobsahoval (důvodová zpráva k zákonnému opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů). Podle důvodové zprávy je použitá definice společně hospodařící domácnosti původní definicí domácnosti podle § 115 starého občanského zákoníku. Úmyslem zákonodárce tedy bylo zachovat dosavadní stav. Do 31. 12. 2013 totiž § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmu používal pouze pojem domácnost s odkazem na § 115 starého občanského zákoníku. Stávající stav tak měl být zjevně zachován i s ohledem na ustálený výklad ze strany civilních soudů, tak, aby při výkladu pojmu společně hospodařící domácnosti nevznikaly výkladové nejasnosti. Judikaturu Nejvyššího soudu k pojmu domácnost lze proto podpůrně použít i pro účely výkladu společně hospodařící domácnosti. Ačkoliv lze stěžovateli přisvědčit, že se tato judikatura vztahovala k dědickému řízení, zřejmým záměrem zákonodárce nicméně bylo, aby pojem společně hospodařící domácnosti měl shodný obsah s pojmem domácnosti podle § 115 starého občanského zákoníku. Krajský soud a žalovaný proto nepochybili, jestliže vyšli z judikatury Nejvyššího soudu, dle které povaha společné domácnosti jakožto skutečného a trvalého spotřebního společenství dvou nebo více fyzických osob zpravidla vylučuje, aby stejná fyzická osoba byla současně členem dvou nebo více společných domácností (viz například rozsudek Nejvyššího soudu sp. zn. 21 Cdo 678/2011). Zároveň lze s ohledem na závěry Nejvyššího soudu k pojmu domácnost usuzovat, že záměrem zákonodárce bylo, aby pojem společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů byl vykládán tak, že fyzická osoba může být členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti, neboť i přes známé judikатурní závěry trval zákonodárce na převzetí původní definice domácnosti podle § 115 starého občanského zákoníku, a to bez jakékoliv obsahové změny.

[31] Pokud jde o systematický výklad, pak pojem společně hospodařící domácnosti v § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů nelze vykládat izolovaně, nýbrž je také třeba přihlédnout k jeho vazbě na § 35bb a § 35c zákona o daních z příjmů. Zákon o daních z příjmů zakotvil v § 35bb odst. 5 a v § 35c odst. 9 pravidlo, dle kterého vyživuje-li dítě v jedné společně hospodařící domácnosti více poplatníků, může daňové zvýhodnění na vyživované dítě a slevu za umístění uplatnit jen jeden z nich.

[32] V jedné společně hospodařící domácnosti zpravidla vyživují dítě jeho rodiče, kteří jsou zároveň poplatníky daně z příjmů fyzických osob ve smyslu § 2 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Soud proto pro větší přehlednost a s ohledem na nyní projednávaný skutkový stav věci vykládá pojem společně hospodařící domácnosti ve vztahu k rodičům a jejich nezletilému dítěti, byť poplatníkem uplatňujícím slevu za umístění a daňové zvýhodnění nemusí být nutně pouze rodič a vyživovaným dítětem pouze nezletilé dítě (srov. § 35c odst. 6 zákona o daních z příjmů).

[33] Z textu daných ustanovení je zcela zřejmé, že pakliže rodiče vyživovaného dítěte žijí v téže společně hospodařící domácnosti, má právo uplatnit slevu za umístění a daňové zvýhodnění na vyživované dítě pouze jeden z nich (§ 35bb odst. 5 a § 35c odst. 9 zákona o daních z příjmů). Je ponecháno na dohodě rodičů, který z nich tyto daňové výhody uplatní. Zákon o daních z příjmů však výslovně neřeší situaci, kdy rodiče vyživovaného dítěte spolu nežijí v jedné společně hospodařící domácnosti. Jsou možné dva přístupy. První z nich je ten, že fyzická osoba může mít být členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti. Pak by slevu za umístění a daňové zvýhodnění mohl uplatnit jen jeden z rodičů. Ve druhém případě by je mohli uplatnit oba rodiče při naplnění znaků společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů. K tomu je třeba upřesnit, že v obou případech by to nemusel být nutně jen rodič, ale mohl by to být i jiný poplatník vyživující dítě, který žije v téže společně hospodařící domácnosti, tedy například nový manžel jednoho z rodičů. Z § 35bb odst. 5 a § 35c odst. 9 zákona o daních z příjmů nicméně jednoznačně vyplývá, že v rámci jedné společně hospodařící domácnosti může slevu za umístění a daňové zvýhodnění uplatnit vždy pouze jeden z poplatníků vyživujících dítě, tedy v případě úplných rodin žijících v jedné společně hospodařící domácnosti typicky pouze jeden z rodičů.

[34] Nejvyšší správní soud se proto dále zabýval teleologickým výkladem, tedy samotným účelem a smyslem slevy za umístění a daňového zvýhodnění na vyživované dítě. Stát v rámci své sociální politiky tradičně podporuje rodiny s dětmi formou daňových úlev v oblasti přímého zdanění příjmů fyzických osob tak, aby jim pomohl s náklady, které péče o dítě přináší. V době přijetí zákona o daních z příjmů daňová podpora rodin s dětmi představovala uplatnění nezdanitelné části základu daně na vyživované dítě žijící s poplatníkem v domácnosti (§ 15 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2004). Od roku 2005 byl následně upraven v zákoně o daních z příjmů nový institut, a to daňové zvýhodnění na vyživované dítě, jehož účelem bylo přispět k posílení sociálního státu a sociální soudružnosti (důvodová zpráva k zákonu č. 669/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony). Účelem slevy za umístění dítěte pak bylo podpořit rodiče dítěte, kteří využijí služeb péče o děti, aby se mohli zapojit zpět do výdělečné činnosti (důvodová zpráva k zákonu č. 247/2014 Sb., o poskytování služby péče o dítě v dětské skupině a o změně souvisejících zákonů).

[35] Za nejčastější situace, kdy rodiče dítěte žijí v téže společně hospodařící domácnosti a tvoří tak úplnou rodinu, je účelu daňové podpory rodin s dětmi dosaženo již tím, že daňové výhody uplatní pouze jeden z rodičů (jak předpokládá § 35bb odst. 5 a § 35c odst. 9 zákona o daních z příjmů). Zákonodárce zjevně vycházel z toho, že pokud je daňové zvýhodnění jeden z rodičů, promítne se tato daňová podpora do finanční situace celé rodiny. Z výše uvedeného je tak zřejmé, že účelem slevy za umístění a daňového zvýhodnění je primárně daňové podporovat rodinu s dětmi jako celek, a to poskytnutím daňového zvýhodnění jednomu z poplatníků. Soud se proto dále zabýval tím, zda by bylo v souladu s tímto účelem, pakliže by byli daňově podpořeni oba rodiče pro případ, že spolu ve společně hospodařící domácnosti nežijí, jak tvrdí stěžovatel (blíže rekapitulováno v bodě [13] tohoto rozsudku). Ze správního spisu totiž současně vyplývá, že v dotčeném zdaňovacím období uplatnil daňové zvýhodnění na vyživovanou nezletilou dceru nejen stěžovatel, ale i její matka. Na první pohled by bylo i v tomto případě cíle dosahováno,

pokračování

neboť by byla podpořena společně hospodařící domácnost, v níž dítě žije. Nicméně by v tomto případě byli podpořeni dva poplatníci a to dvojnásobnými částkami (resp. limity). V takovém případě by tedy byli daňově zvýhodněni tito rodiče, oproti úplným rodinám žijícím v jedné společně hospodařící domácnosti. Mohli by totiž uplatnit slevu za umístění a daňové zvýhodnění na vyživované dítě dvakrát ve vztahu k danému dítěti, aniž by jim také dvojnásobně vzrostly náklady spojené s péčí o dítě oproti úplným rodinám. Dítě velmi často bude umístěno v jednom předškolním zařízení i v případě rodičů nežijících v jedné společně hospodařící domácnosti. I kdyby však navštěvovalo dvě předškolní zařízení, náklady za umístění dítěte v předškolním zařízení se oběma rodičům buď poměrně, nebo alespoň částečně sníží v rozsahu, ve kterém v daném měsíci bude dítě navštěvovat druhé předškolní zařízení. Po dobu pobytu dítěte u druhého z rodičů také klesají přinejmenším náklady na stravu dítěte jednomu z rodičů. Zároveň zpravidla budou mít rodiče dělené náklady na mimoškolní aktivity nebo přiměřeně i na oblečení. Nelze proto říci, že by náklady těchto rodičů byly dvojnásobné oproti úplným rodinám, v rámci kterých mohou být daňové výhody uplatněny pouze jednou. Výklad zastávaný stěžovatelem by tak vedl k absurdnímu důsledku, který zjevně nebyl zákonodárcem zamýšlen, a to vyššímu daňovému zvýhodnění rodičů nežijících spolu v jedné domácnosti. Úplné rodiny by tak v důsledku nesly větší daňové zatížení, přestože žijí ve společensky nejčastěji předpokládaném modelu rodinného života představovaným jednou společně hospodařící domácností, která také zpravidla představuje nejvhodnější prostředí pro výchovu dítěte. Účelu slevy za umístění a daňového zvýhodnění na vyživované dítě proto odpovídá pouze takový výklad, dle kterého může uplatnit tyto výhody pouze jeden z rodičů nežijících spolu ve společně hospodařící domácnosti, neboť pouze v takovém případě bude shodně jako v úplných rodinách reflektováno pravidlo, dle kterého může tyto výhody uplatnit jen jeden z poplatníků (rodičů) vyživujících dítě v jedné společně hospodařící domácnosti (§ 35bb odst. 5 a § 35c odst. 9 zákona o daních z příjmů).

[36] Vztáhne-li Nejvyšší správní soud závěry předchozího bodu k pojmu společně hospodařící domácnost, je zřejmé, že dítě pro účely daňového zvýhodnění a slevy za umístění může být členem pouze jedné domácnosti, neboť opačný výklad by vedl k absurdním a zákonodárcem nepředvídaným důsledkům. Pouze na základě tohoto výkladu totiž může být dodrženo pravidlo, dle kterého tyto daňové výhody může uplatnit vždy pouze jeden z rodičů bez ohledu na to, zda rodiče spolu žijí nebo nežijí ve společně hospodařící domácnosti. Smyslem a účelem definice společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů tak je vymezit znaky jedné společně hospodařící domácnosti, které je dítě členem, a v rámci které si daňový poplatník může uplatnit daňové zvýhodnění za vyživované dítě a slevu za umístění.

[37] Přestože jazykový výklad nasvědčuje spíše tomu, že zákon o daních z příjmů umožňuje být členem více než jedné společně hospodařící domácnosti, dospěl Nejvyšší správní soud s ohledem na historický výklad § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů a teleologický výklad právní úpravy slevy za umístění a daňového zvýhodnění na vyživované dítě k závěru, že dítě může být pro účely § 35bb a § 35c zákona o daních z příjmů členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti.

[38] Nejvyšší správní soud nevylučuje, že podle jiných zákonů může být pojem (společně hospodařící) domácnosti vykládán jinak [viz například výklad pojmu společná

domácnost ve smyslu § 15a odst. 1 písm. b) zákona č. 326/1999 Sb., o pobytu cizinců na území České republiky, ve znění účinném do 17. 12. 2015, v rozsudku NSS ze dne 31. 1. 2019, čj. 10 Azs 178/2018-37, č. 3869/2019 Sb. NSS]. Je si také vědom toho, že společenská realita přináší různé životní situace, ve kterých fakticky může být fyzická osoba členy více domácností. Jelikož by však připuštění možnosti více společně hospodařících domácností vedlo pro účely zákona o daních z příjmů k absurdním závěrům, je třeba odmítnout výklad zastávaný stěžovatelem se shora uvedených důvodů.

[39] Soud k tomu dodává, že daňová úprava nemusí být vždy zcela racionální (srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 29/08). Je si totiž vědom, že v nyní projednávané věci povede například k tomu, že v rozhodném zdaňovacím období nemohl stěžovatel uplatnit slevu za umístění (viz níže), přestože matka nezletilé dcery, která má dceru svěřenou do péče, sama slevu za umístění neuplatnila. Je však na zákonodárci, aby upravil zákon o daních z příjmů tak, aby odpovídal různorodosti životních situací v případě neúplných rodin. Bylo by totiž logické, aby bylo možné tyto daňové úlevy rozdělit minimálně na základě dohody rodičů mezi oba rodiče, případně na základě poměru péče nebo jiného kritéria.

[40] Jelikož Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že vyživované dítě může být členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti pro účely uplatnění slevy za umístění a daňového zvýhodnění, zabýval se dále tím, jak určit, se kterým rodičem dítě tvoří společně hospodařící domácnost za situace, kdy rodiče dítěte nežijí v jedné domácnosti. Znaky společně hospodařící domácnosti podle § 21e odst. 4, tedy trvalost žití a společné uhrazování nákladů na své potřeby, vyjadřují ve vztahu k dítěti určitou míru integrace dítěte do společně hospodařící domácnosti jeho rodiče, která se projevuje jak tím, že daný rodič o dítě pečuje, tráví s ním čas a živí jej, ale také tím, že dítě se cítí být součástí života daného rodiče a spolupodílí se na chodu domácnosti. Jak již bylo uvedeno shora, soud nevylučuje, že tyto znaky mohou být naplněny fakticky ve vztahu k oběma rodičům, kteří spolu nežijí, přičemž nepochybně, že tomu tak je i v případě stěžovatele a jeho nezletilé dcery. Pokud však může být pro dané účely § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů členem pouze jedné domácnosti, je třeba zkoumat, ve které z více takových domácností jsou její znaky naplněny více. To bude dáno zejména kvantitativním ukazatelem, tedy tím, ve které domácnosti žije dítě objektivně více. Subjektivní vnímání situace rodičem a dítětem a kvalita poskytovaného zázemí nemohou být pro tyto účely rozhodující, jak uvedl správně krajský soud. V případě protichůdných tvrzení rodičů by totiž byla prakticky vyloučena možnost určení společně hospodařící domácnosti správcem daně za situace, kdy by slevu za umístění nebo daňové zvýhodnění na vyživované dítě uplatnili oba rodiče, kteří spolu nežijí v jedné společně hospodařící domácnosti. Naopak rozhodnutí soudu o svěření dítěte do péče může základním ukazatelem, jelikož předurčuje rodiče, s nímž bude dítě trávit většinu času, a který o něj bude osobně pečovat. Se stěžovatelem lze souhlasit v tom, že nelze automaticky stavět rovnítko mezi rozhodnutí soudu o svěření dítěte do péče a naplněním znaků společně hospodařící domácnosti. Takový předpoklad totiž ze zákona o daních z příjmů nevyplývá. K tomu závěru ostatně nedospěl ani krajský soud, který výslovně zdůraznil, že je třeba vycházet ze skutečného stavu věci v každém konkrétním případě, neboť například v důsledku dohody rodičů může být realita odlišná od rozhodnutí soudu o svěření dítěte do péče. Nicméně pak tíží podle § 92 odst. 3 daňového řádu v takovém případě důkazní břemeno daňového poplatníka, který je pak

pokračování

povinen prokázat že fakticky naplňuje znaky společně hospodařící domácnosti s vyživovaným dítětem v míře větší, než ten rodič (poplatník), kterému bylo dítě rozhodnutím soudu svěřeno do péče.

[41] Co se týče střídavé péče a společné péče o dítě, je třeba vyjít z toho, že se rodiče primárně dohodnou, který z nich bude uplatňovat slevu za umístění a daňové zvýhodnění, jako tomu je v případě rodičů žijících v jedné společně hospodařící domácnosti. Jelikož fakticky v takovém případě bude dítě žít v domácnostech obou rodičů, bude na nich, aby určili, které společně hospodařící domácnosti je dítě členem pro účely zákona o daních z příjmů. Je třeba v této souvislosti zdůraznit, že možnost uplatnit slevu za umístění a daňové zvýhodnění na vyživované dítě představuje právo, nikoliv povinnost. V případě rodičů, kteří mají dítě ve střídavé nebo společné péči, je proto primárně na nich samotných, aby se dohodli, který z nich bude tyto daňové úlevy uplatňovat. Bude se jednat o faktickou dohodu, z níž může správce daně vyjít. Pakliže by však uplatnili slevu za umístění nebo daňové zvýhodnění oba rodiče, a každý z nich tvrdil, že právě s ním dítě tvoří společně hospodařící domácnost, bude na správci daně, aby určil, se kterým rodičem dítě tráví objektivně více času (viz předchozí bod), případně pokud tráví čas stejně, ve které domácnosti jsou více naplněny její další znaky. Soud si je vědom, že mohou být situace, kdy to může být velmi obtížné a nemůže nyní předjímat, jak přesně by se v dané situaci mělo postupovat, přičemž roli může hrát i rozložení důkazního břemene v návaznosti na uplatněná daňová tvrzení. I z těchto důvodů se jeví jako vhodnější, aby zákonodárce upravil pro neúplné rodiny zvláštní pravidla pro uplatnění těchto daňových zvýhodnění.

[42] V nyní projednávané věci bylo v průběhu daňového řízení prokázáno, že v opatrovnickém řízení byla nezletilá dcera stěžovatele svěřena do péče matky a byl upraven styk nezletilé se stěžovatelem tak, že stěžovateli 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 stěžovatel 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. Zároveň stěžovatel neprokázal, že by ve skutečnosti pečoval o nezletilou dceru více než její matka. Je tedy nesporné, že dcera trávila více času v péči matky, se kterou tak tvořila společně hospodařící domácnost pro účely zákona o daních z příjmů. Závěry žalovaného a krajského soudu, že stěžovatel nemá právo na slevu za umístění a na daňové zvýhodnění na vyživované dítě, protože s ním nezletilá dcera nežila ve společně hospodařící domácnosti, jsou proto správné.

[43] Je proto také třeba odmítnout jako nedůvodnou námitku stěžovatele, dle které žalovaný i krajský soud vyšli z nesprávně zjištěného skutkového stavu věci. Jak totiž Nejvyšší správní soud zdůraznil v bodě [40] tohoto rozsudku, subjektivní vnímání situace a kvalita poskytovaného zázemí nemůže být kritériem pro určení společně hospodařící domácnosti dítěte. Krajský soud a žalovaný proto nepochybili, jestliže se těmito aspekty blíže nezabývali.

[44] Pokud jde o dílčí argument krajského soudu, podle kterého se provázanost právních institutů projevuje také v tom, že daňové úlevy budou zohledněny v rámci příjmových poměrů rodičů při stanovení výživného, je zřejmé, že se jednalo o závěr právní, nikoliv

skutkový. Jak totiž vyplývá z § 914 občanského zákoníku, pakliže je více osob povinných, které mají vůči oprávněnému stejné postavení (zpravidla rodiče vůči dítěti), odpovídá rozsah vyživovací povinnosti každé z nich poměru jejich majetkových poměrů, schopností a možností k majetkovým poměrům, schopnostem a možnostem ostatních. Opatrovnický soud by proto měl zohlednit při určení rozsahu výživného, který z rodičů bude uplatňovat slevu za umístění nebo daňové zvýhodnění na vyživované dítě, neboť tyto daňové výhody mohou významně ovlivnit výši čistého příjmu rodičů vyživovaného dítěte. Ostatně v tomto ohledu si může také soud podle § 53 odst. 1 písm. c) bod 3. daňového řádu vyžádat od správce daně údaje potřebné pro účely rozhodnutí o výživném. Nicméně tato otázka není pro nyní projednávanou věc rozhodná, a je proto nadbytečné se jí podrobněji zabývat. Nejvyšší správní soud proto současně dospěl k závěru, že důkazní návrhy stěžovatele jsou nadbytečné, neboť nemají vztah k nyní projednávané věci a nemohou přispět k prokázání žádných skutečností významných pro objasnění otázek řešených tímto soudem.

IV. Závěr a náklady řízení

[45] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Ze shora uvedených důvodů proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[46] Nejvyšší správní soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně 27. července 2021

Petr Mikeš
předseda senátu