



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **JUDr. Ing. V. K.**, zast. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 7. 2016, č. j. 31765/16/5200-10423-708571, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 1. 2021, č. j. 8 Af 69/2016 - 46,

**t a k t o :**

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 15. 1. 2021, č. j. 8 Af 69/2016 - 46, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

### Odůvodnění:

#### I. Přehled dosavadního řízení

[1] Finanční úřad pro Prahu 8 (dále též „správce daně“) platebním výměrem ze dne 13. 10. 2009, č. j. 256863/09/008913109358, sdělil žalobci předpis penále za pozdní úhradu daně z příjmů fyzických osob podávajících přiznání za zdaňovací období od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2005 ve výši 410.815 Kč. Žalovaný na základě odvolání žalobce změnil v záhlaví uvedeným rozhodnutím tento platební výměr v částce sděleného penále na částku 26.422 Kč.

[2] Žalobce podal proti tomuto rozhodnutí žalobu, v níž uvedl, že rozhodující pro určení okamžiku, do kdy měl podat dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzické osoby za zdaňovací období 2005 a od kterého se tak odvíjí penalizace nedoplatku na dani stanovená napadeným rozhodnutím, je den, kdy došlo ke změně systému uplatňování výdajů. Podle žalobce byl tímto dnem poslední den lhůty pro podání řádného přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006 (2. 7. 2007), protože to je den, kdy se stává řádné

daňové přiznání nezměnitelným formou opravného přiznání, a je tak najisto postaveno rozhodnutí daňového subjektu změnit systém uplatňování výdajů. Od tohoto dne se pak podle § 41 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „ZSDP“), odvozuje lhůta pro podání dodatečného přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období 2005, která skončila posledním dnem následujícího kalendářního měsíce, jímž byl v případě žalobce dne 31. 8. 2007, a teprve ode dne následujícího mělo být počítáno i daňové penále z prodlení s úhradou splatné daně.

[3] Změna systému uplatňování výdajů je tak rozhodnutím daňového subjektu, které správci daně sděluje formou řádného daňového přiznání. Že jde o volbu daňového subjektu, dokládá judikatura NSS. Závěr žalovaného, že povinnost podat dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzické osoby existovalo ve stejný den (2. 7. 2007), do kdy mělo být nejpozději podáno řádné přiznání k dani z příjmů fyzické osoby za zdaňovací období roku 2006, tudíž není správný. Výklad zastávaný žalovaným nemá žádnou oporu v objektivním právu, protože měl-li by poslední den lhůty pro podání dodatečného přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2005 uplynout dne 2. 7. 2007, muselo by ke změně systému uplatňování výdajů dojít podle § 41 odst. 1 ZSDP v květnu 2007, kdy žalobce žádné rozhodnutí o změně systému výdajů nepřijal. Žalovaným určený den pro podání dodatečného přiznání tak lze odvodit pouze od novely § 23 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále též „ZDP“), provedené zákonem č. 346/2010 Sb., účinné ode dne 1. 1. 2011, kterou došlo k opuštění obecné lhůty pro podání dodatečného přiznání podle daňového řádu a zavedení vlastní lhůty. Tento institut je ale na žalobce neaplikovatelný, protože k novele došlo až 3,5 roku po podání dodatečného přiznání na dani z příjmů fyzické osoby za zdaňovací období roku 2005. Rozhodnutí žalovaného tak je podle žalobce nezákonné, protože stanoví penále i za období ode dne 2. 7. 2007 do 31. 8. 2007, kdy podle zákona nevzniklo.

[4] Městský soud v Praze nadepsaným rozsudkem rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Konstatoval, že v posuzované věci se jedná zejména o posouzení, zda žalovaný správně určil splatnost doplatku na dani z příjmů za rok 2005, od níž následně vypočítal penále dle tehdy účinné zákonné úpravy, přičemž tato právní otázka nebyla v judikatuře správních soudů ve vztahu k rozhodné právní úpravě explicitně řešena. Tvzení žalovaného o tom, že se při vydání napadeného rozhodnutí řídil právním názorem NSS vyjádřeným v rozsudku č. j. 6 Afs 160/2014 - 46, neshledal městský soud správným. V rámci daného rozsudku se Nejvyšší správní soud nikterak nezabýval dobou splatnosti dodatečně vyměřené daně, ač z některých pasáží by se tak mohlo na první pohled zdát (zejm. žalovaným zdůrazněný bod 33 rozsudku). Z kontextu rozsudku nicméně vyplývá, že se NSS zabýval zejména dobou vzniku povinnosti uhradit dodatečně vyměřenou daň.

[5] Zásadním městský soud shledal rozlišení okamžiku vzniku daňové povinnosti a okamžiku splatnosti daně. V této souvislosti poukázal na závěry uvedené v rozsudku NSS ze dne 2. 4. 2015, č. j. 9 Afs 123/2014 - 44, který řešil vztah § 23 odst. 8 ZDP (ve znění od 1. 1. 2011) a daňového řádu, který nahradil ZSDP. Vznik daňové povinnosti byl i dle § 57 odst. 2 ZSDP vázán na okamžik, kdy nastaly skutečnosti zakládající daňovou povinnost podle zákona. V rozhodné době nicméně absentovala v ustanovení § 23 odst. 8 ZDP poslední věta, která s účinností od 1. 1. 2011 určuje, že předmětná daňová povinnost

pokračování

nastane nejpozději do dne, kdy je daňový subjekt povinen podat daňové přiznání k dani za zdaňovací období, ve kterém ke změně uplatňování výdajů došlo. Stejný okamžik je pak stanoven pro splatnost této daňové povinnosti.

[6] Z uvedeného městský soud dovodil, že pokud v rozhodné době v ZDP (ani v jiném předpise) nebyla stanovena zvláštní úprava určující vznik daňové povinnosti a splatnost dodatečně vyměřené daně, nabízelo se jediné řešení, a to použití obecné lhůty stanovené v § 41 odst. 1 ZSDP určující vznik dodatečné daňové povinnosti a splatnosti dodatečně vyměřené daně.

[7] Městský soud nicméně žalobci nepřisvědčil, že rozhodující pro určení vzniku daňové povinnosti je poslední den lhůty pro podání řádného přiznání k dani z příjmů fyzické osoby za zdaňovací období 2006 (2. 7. 2007), protože je to den, kdy se stává řádné daňové přiznání nezměnitelným formou opravného přiznání, a je tak najisto postaveno rozhodnutí daňového subjektu změnit systém uplatňování výdajů. Z § 41 odst. 1 ZSDP totiž jasně vyplývá, že rozhodným je okamžik, kdy daňový subjekt zjistí, že jeho daňová povinnost má být vyšší nebo daňová ztráta nižší. Tento den se pak povinně uvádí ve formuláři pro dodatečné daňové přiznání. Od tohoto okamžiku se pak určuje lhůta splatnosti daňové povinnosti, tedy „do konce měsíce následujícího po tomto zjištění“. Žalobce v dodatečném daňovém přiznání uvedl, že důvody pro podání dodatečného daňového přiznání byly zjištěny dne 13. 6. 2007. Na základě výše uvedeného lhůta splatnosti uplynula ke konci července 2007, a nikoliv ke konci srpna, jak tvrdí žalobce.

## II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[8] Žalovaný (dále též „stěžovatel“) napadl výše uvedený rozsudek městského soudu kasační stížností, v níž upozornil, že v této věci již Nejvyšší správní soud rozhodl rozsudkem ze dne 2. 12. 2015, č. j. 6 Afs 160/2014 – 46, v němž explicitně vyslovil, že penále za pozdní úhradu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 v částce 637.312 Kč mělo být předepsáno a žalobci sděleno za období od 3. 7. 2007 do 28. 3. 2008 tak, jak učinil stěžovatel ve zrušeném rozhodnutí. Stěžovatel dále konstatoval, že daňové penále je příslušenstvím daně a jeho výše a způsob počítání jsou pro daně, jejichž původní den splatnosti nastal do dne 31. 12. 2006, upraveny ustanovením § 63 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2006. Podle § 23 odst. 8 ZDP ve znění platném a účinném v době podání dodatečného daňového přiznání platilo, že v případě změny způsobu uplatňování výdajů podle § 7 odst. 9 ZDP na způsob podle § 24 ZDP je poplatník daně z příjmů fyzických osob povinen upravit svůj základ daně o výši pohledávek a závazků. V této právní úpravě platné a účinné do 31. 12. 2010 nebyl jednoznačně stanoven den, od něhož je poplatník daně z příjmů fyzických osob s úhradou dlužné daně v prodlení, avšak dle judikatury NSS vztahující se k této právní úpravě je za den splatnosti daně třeba považovat poslední den lhůty pro podání řádného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob, v němž si poplatník této daně změnil způsob uplatnění výdajů. V posuzované věci se jedná o daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, kdy posledním dnem lhůty pro podání tohoto daňového přiznání byl 2. 7. 2007. S poukazem na závěry uvedené v rozsudku NSS ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 Afs 1/2009 – 57, stěžovatel uvedl, že den splatnosti, od kterého lze určit dobu prodlení a počítat penále z daně

vyměřené na základě dodatečného daňového přiznání podaného v souladu s § 23 odst. 8 ZDP, je poslední den lhůty pro podání řádného daňového přiznání, v němž je poplatník daně z příjmů fyzických osob povinen uvést způsob uplatnění výdajů.

[9] V posuzované věci změnil žalobce způsob uplatnění výdajů ve zdaňovacím období roku 2006. V souladu s § 23 odst. 8 ZDP tak byl povinen podat dodatečné daňové přiznání za rok 2005 a v něm upravit základ daně v souladu s tímto ustanovením. S ohledem na znění poslední věty § 23 odst. 8 ZDP je třeba vycházet ze lhůty pro podání řádného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006. Žalobce měl lhůtu pro podání řádného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 stanovenou podle § 40 odst. 3 ZSDP do 2. 7. 2007, neboť mu zpracoval a podal daňové přiznání daňový poradce. V tento den tedy nastala dle judikatury NSS splatnost nejen daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, ale i splatnost daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 dodatečně vyměřené na základě podaného dodatečného daňového přiznání v souladu s § 23 odst. 8 ZDP. Žalobci proto bylo zcela správně ode dne 2. 7. 2017 předepsáno penále z dlužné daně v částce 637.312 Kč.

[10] Odkaz městského soudu na § 41 ZSDP není podle stěžovatele přiléhavý, neboť toto ustanovení stanovuje poplatníku daně z příjmů fyzických osob pouze náhradní lhůtu splatnosti daně, nikoli lhůtu, která stanovuje vznik daňové povinnosti, od níž je poplatník daně z příjmů fyzických osob v prodlení s úhradou dlužné daně ve smyslu § 63 ZSDP. Městský soud tedy nesprávně směšuje penalizační datum s náhradní lhůtou splatnosti. Doměřená daň byla vyšší o částku 637.312 Kč a byla splatná v náhradní lhůtě splatnosti do 30 dnů ode dne doručení dodatečného platebního výměru, nikoli ve lhůtě podle § 41 odst. 1 ZSDP. Samotné datum (náhradní) splatnosti přitom není podle stěžovatele pro posouzení dne, od kterého se počítá prodlení s úhradou daně, rozhodující, neboť den splatnosti může být v důsledku doměření daně stanoven vícekrát (pro jednotlivé doměřené částky). V takovém případě se jedná o tzv. náhradní den splatnosti, který nemá pro počátek prodlení, a tudíž ani výpočet penále žádný význam.

[11] Stěžovatel dále označil za nesprávný závěr městského soudu, že se NSS v rozsudku č. j. 6 Afs 160/2014 – 50 zabýval pouze dobou vzniku povinnosti uhradit dodatečně vyměřenou daň, nikoli splatností této daně, neboť Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku zcela explicitně vyjádřil svůj názor na otázku penalizace v posuzované věci, včetně období, za které by mělo dojít k penalizaci. Stěžovatel tak má za to, že rozhodl zcela v souladu s tímto rozsudkem Nejvyššího správního soudu, kterým se plně řídil.

[12] Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

### III. Posouzení kasační stížnosti

[13] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, za stěžovatele v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. jedná zaměstnanec s vysokoškolským právnickým vzděláním. Poté

pokračování

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[14] Kasační stížnost je důvodná.

[15] Podle § 41 odst. 1 ZSDP, ve znění účinném do 31. 12. 2010, zjistí-li daňový subjekt, že jeho daňová povinnost má být vyšší nebo daňová ztráta nižší než jeho poslední známá daňová povinnost, je povinen předložit do konce měsíce následujícího po tomto zjištění dodatečné přiznání nebo hlášení. V dodatečném daňovém přiznání nebo hlášení uvede daňový subjekt i den zjištění důvodů pro jeho podání. V této lhůtě je dodatečná daň též splatná.

[16] Nejvyšší správní soud v první řadě pro přehlednost konstatuje, že touto věcí se již jednou zabýval a to v rozsudku ze dne 2. 12. 2015, č. j. 6 Afs 160/2014 – 46, v němž mimo jiné konstatoval, že žalobce uplatňoval v roce 2005 pro účely zjištění základu daně z příjmu výdaje v procentní výši dle § 7 odst. 9 ZDP, v roce 2006 uplatňoval výdaje v prokázané výši dle § 24 zákona o daních z příjmu. Na základě změny v uplatňování výdajů mu tak vznikla povinnost upravit základ daně za zdaňovací období roku 2005 v souladu s § 23 odst. 8 písm. b) zákona o daních z příjmu.

[17] Dne 3. 7. 2007 proto podal dodatečné daňové přiznání, ve kterém zvýšil původně vyměřenou daňovou povinnost za zdaňovací období roku 2005 o částku 1.351.360 Kč. Daň v této výši zaplatil žalobce dne 28. 6. 2007. Správci daně (Finančnímu úřadu pro Prahu 8) nicméně vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů v dodatečném daňovém přiznání a výzvou ze dne 10. 9. 2007 zahájil s žalobcem vytýkácí řízení. Po jeho ukončení byla žalobci dodatečným platebním výměrem ze dne 14. 3. 2008 doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období r. 2005 ve výši 1.988.672 Kč, tedy o 637.312 Kč vyšší, než daň uvedená žalobcem v dodatečném daňovém přiznání.

[18] Žalobce rozdíl dodatečně doměřené daně (dle rozhodnutí ze dne 14. 3. 2008) ve výši 637.312 Kč postupně uhradil až po 2. 7. 2007, k plné úhradě došlo ke dni 28. 3. 2008. Platebním výměrem ze dne 13. 10. 2009, č. j. 256863/09/008913109358, předepsal správce daně podle § 63 ZSDP, ve znění do účinnosti zákona č. 230/2006 Sb., žalobci penále za prodlení úhrady daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 ve výši 410.815 Kč. Počátek prodlení s úhradou daně přitom správce daně určil dnem splatnosti daně z příjmů fyzických osob za rok 2005, tedy dnem 30. 6. 2006. Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 22. 4. 2010, č. j. 5516/10-1500-106932, odvolání žalobce proti tomuto platebnímu výměru na penále zamítlo a platební výměr nabyt právní moci.

[19] Městský soud rozsudkem ze dne 12. 6. 2014, č. j. 11 Af 25/2010 – 71, zrušil výrokem I. rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 22. 4. 2010 a rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 8 ze dne 13. 10. 2009 a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[20] Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 2. 12. 2015, č. j. 6 Afs 160/2014 – 46, zrušil rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 12. 6. 2014 v části výroku I.: „a rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 8 ze dne 13. 10. 2009, č. j. 256863/09/008913109358“ a ve zbytku kasační stížnost žalovaného zamítl. V odůvodnění mimo jiné konstatoval, že „podmínky pro předepsání penále proto byly splněny, platebním výměrem na daňové penále ze dne 13. 10. 2009 však bylo penále předepsáno v nesprávné výši. Výpočet penále byl nesprávně proveden již od data původní splatnosti daně za rok 2005 (tj. od 30. 6. 2006), namísto toho, aby byla penalizována toliko neuhrazená část doměřené daně ve výši 637.312 Kč, a to ode dne 3. 7. 2007. Důvod, o který městský soud opřel zrušení platebního výměru na penále ze dne 13. 10. 2009, a to odkaz na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 Afs 1/2009 – 57, tak nemohl být sám o sobě dostatečnou oporou jeho závěru, že podmínky pro předepsání penále z prodlení (tzn. v jakékoli výši k datu 13. 10. 2009) nebyly splněny.“

*Napadený rozsudek tak opomíjí z části skutečný stav, který vyplývá z podkladů ve spisu a na nějž již ve vyjádření k žalobě stěžovatel odkazoval a který městský soud sice v odůvodnění napadeného rozsudku konstatuje (str. 4, 5), aniž by však při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí tento stav hodnotil a konkrétně zdůvodnil, proč k němu, za situace, kdy se rozhodl zrušit i samotný platební výměr na penále ze dne 13. 10. 2009, nepřihlížel.*

*Je nesporné, že prvním platebním výměrem sdělená výše penále (vypočtená celková částka 410.815 Kč) nebyla správná a v odvolacím řízení, rozhodnutím napadeným žalobou, nedošlo k jeho změně. Konstrukce výroku platebního výměru na penále ani neumožňuje, aby byl soudem zrušen jen v části, a ve zbytku odpovídajícím správné výši penále (v daném případě za období od 3. 7. 2007 do 23. 8. 2008) zůstal nedotčen“ (správně má být uvedeno 28. 3. 2008, pozn. soudu).*

[21] Nejvyšší správní soud na základě výše uvedeného přisvědčil stěžovateli, že z rozsudku zdejšího soudu ze dne 2. 12. 2015, č. j. 6 Afs 160/2014 – 46, vyplývá, že penále za pozdní úhradu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 v částce 637.312 Kč mělo být předepsáno a žalobci sděleno za období od 3. 7. 2007 do 28. 3. 2008. Závěr stěžovatele, že Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku zcela explicitně vyjádřil svůj názor ohledně období penalizace v posuzované věci je tudíž zcela správný a stěžovatel nepochybil, když podle tohoto rozsudku postupoval.

[22] Přílehlavý je odkaz stěžovatele na rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 Afs 1/2009 – 57, který se zabývá tím, kdy nastal den splatnosti, od kterého lze určit dobu prodlení a počítat penále (úrok z prodlení dle § 63 ZSDP), a konstatuje, že „tento den nemohl nastat dříve, než nastaly právní skutečnosti, které takový den určují – v daném případě, kdy je stanoví zákon o daních z příjmů v § 23 odst. 8. Touto skutečností je tedy okamžik ukončení činnosti, její přerušování nebo okamžik změny uplatnění výdajů – ten nastane vždy nejpozději v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání, neboť teprve v něm je povinen poplatník uvést způsob uplatnění výdajů. Teprve tímto okamžikem vznikla žalobci povinnost založená hmotněprávním předpisem provést úpravu základu daně a současně povinnost postupem dle § 41 odst. 1 zákona o správě daní doplatit rozdíl na dani oproti uhrazené daňové povinnosti v roce 2005.“ Z těchto závěrů Nejvyššího správního soudu vztahující se právní úpravě platné a účinné pro posuzovanou věc vyplývá, že za den splatnosti daně, od kterého lze

pokračování

určit dobu prodlení a počítat penále z daně vyměřené na základě dodatečného daňového přiznání podaného podle § 23 odst. 8 ZDP a § 41 odst. 1 ZSDP, je třeba považovat nejpozději poslední den lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob, v němž si poplatník této daně (žalobce) změnil způsob uplatnění výdajů.

[23] Stejný závěr pak lze dovodit i z rozsudku NSS č. j. 9 Afs 123/2014 – 44, jakkoli se tento rozsudek týká právní úpravy účinné od 1. 1. 2011. Tento rozsudek ostatně citoval již městský soud, byť jej na posuzovanou věc nepoužil správně. Uvádí se zde: „*Institut dodatečného daňového přiznání je upraven v § 141 daňového řádu. Povinnost podat dodatečné daňové přiznání je stanovena v jeho prvním odstavci tehdy, pokud daňový subjekt zjistí, že daň má být vyšší než poslední známá daň. Uvedené ustanovení tedy zjevně primárně směřuje na situace, kdy od samého počátku měla být správně přiznána daň vyšší, ale z různých důvodů o tom daňový subjekt nevěděl. Zpravidla tyto důvody přitom budou spočívat v určitém opomenutí daňového subjektu, jako je chyba ve vedeném účetnictví či daňové evidenci nebo chybném vyhodnocení určitého nákladu jako daňově uznatelného, ačkoliv jím nebyl. Je tedy zcela pochopitelné, že v takovém případě má daňový subjekt povinnost platit úrok z prodlení již v návaznosti na původní den splatnosti daně, neboť daňová povinnost měla být již v původním daňovém přiznání přiznána vyšší. Dodatečné daňové přiznání však může být daňový subjekt povinen podat i na základě jiných skutečností, než je chyba či opomenutí daňového subjektu, pokud je taková povinnost předvídána právním předpisem. V takovém případě však bude třeba posoudit, nakolik je obecná úprava dodatečného daňového přiznání zakotvená v § 141 daňového řádu, případně i v dalších souvisejících ustanoveních, aplikovatelná. O takovou situaci se jedná i v případě podání dodatečného daňového přiznání na základě ustanovení § 23 odst. 8 ZDP. Podle daného ustanovení vzniká při změně způsobu uplatňování výdajů ze skutečných na paušální daňovému subjektu zvláštní povinnost nově upravit výsledek hospodaření za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo. Nejedná se tedy o dodatečné daňové přiznání podávané na základě zjištění daňového subjektu, ale na základě zvláštní zákonné povinnosti spojené se změnou uplatňování výdajů.*“ (Zvýraznění doplněno, pozn. NSS).

[24] V návaznosti na výše uvedené zdejší soud shledává důvodnou námitku stěžovatele, kterou brojl proti závěru městského soudu, že jelikož žalobce v dodatečném daňovém přiznání uvedl, že důvody pro podání dodatečného daňového přiznání byly zjištěny dne 13. 6. 2007, uplynula podle § 41 odst. 1 ZSDP lhůta splatnosti daně ke konci července 2007. Žalobce v situaci, kdy výše uvedeným způsobem změnil způsob uplatnění výdajů, byl podle § 23 odst. 8 povinen podat dodatečné daňové přiznání za rok 2005 a v něm upravit základ daně v souladu s tímto ustanovením ZDP v termínu pro podání řádného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006. Tato lhůta v případě žalobce uplynula podle § 40 odst. 3 ZSDP dne 2. 7. 2007, neboť žalobci zpracoval a podal daňové přiznání daňový poradce, nikoli na konci července 2007, jak uvádí městský soud. Stěžovateli je třeba přisvědčit, že v posuzované věci je den 2. 7. 2007 dnem splatnosti daně, od něhož je počítáno penále. Na tom nic nemění okolnost, že na posuzovaný případ je aplikovatelné znění § 23 odst. 8 ZDP před účinností novely provedené zákonem č. 346/2010 Sb.

#### IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[25] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou. Rozsudek městského soudu podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude městský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[26] Městský soud v novém rozhodnutí rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 věta první s. ř. s.).

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

V Brně dne 9. srpna 2021

Mgr. Aleš Roztočil  
předseda senátu