



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Miroslava Makajeva a soudců Davida Krysky a Věry Pazderové ve věci

žalobce: **prof. MUDr. P. S., Ph.D.**,  
bytem X,

zastoupen advokátkou Mgr. Evou Doložilkovou, LL.M.,  
sídlem Slepá 85, Šestajovice,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 1. 2022, č. j. 2054/22/5200-10422-713023,

**takto:**

**Žaloba se zamítá.**

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobce se žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí (dále též jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 30. 6. 2020, č. j. 3442561/20/2114-50521-204008, kterým byla vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2019.
2. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce podal daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2019, v němž mj. uplatnil daňové zvýhodnění na dvě vyživované nezletilé děti dle ustanovení § 35c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a to za 5 kalendářních měsíců. Správce daně neuznal žalobci daňové zvýhodnění na děti, neboť dospěl k závěru, že tyto žijí ve společně hospodařící domácnosti se svojí matkou, a tedy nárok na daňové zvýhodnění na děti má pouze matka, o čemž byl žalobce informován ve sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

Žalobcem posléze navržené důkazní prostředky byly správcem daně vyhodnoceny jako neprokazující nové skutečnosti, a byl vydán platební výměr. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání. Dne 17. 6. 2021 proběhl výslech matky dětí, ze kterého vyplynulo, že matka potvrdila, že v roce 2018 a 2019 tvořila s dětmi společně hospodařící domácnost. Na otázku, zda byla dodržována dohoda daná rozsudkem opatrovnického soudu, matka odpověděla, že „ze strany daňového subjektu byla dohoda porušována tím, že děti byly předávány se zpožděním v rozporu s daným rozsudkem. V odůvodněných případech, kdy děti byly nemocné, jsem děti nepředávala daňovému subjektu, protože nechtěl dodržovat léčebný postup určený lékařem“. Dále uvedla, že do vydání opatrovnického rozsudku platilo předběžné opatření, dle kterého byly děti svěřeny do výhradní péče matky, a otci byl vymezen kontakt v menším rozsahu, od data vydání opatrovnického rozsudku byla dohoda (s výjimkami uvedenými výše) dodržována.

3. Dne 19. 1. 2022 žalovaný odvolání napadeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil. V odůvodnění uvedl, že nerozporuje tvrzení daňového subjektu, že děti nebyly součástí společně hospodařících domácností daňového subjektu i matky současně, nelze však souhlasit s tvrzením, že se děti střídají ve dvou různých samostatně hospodařících domácnostech, a to v domácnosti matky (cca 7 měsíců) a domácnosti daňového subjektu (cca 5 měsíců). Žalovaný odkázal na rozsudek č. j. 8 Afs 155/2019-46, podle kterého není vyloučeno, aby znaky společně hospodařící domácnosti byly naplněny fakticky ve vztahu k oběma rodičům, kteří spolu nežijí. Jelikož však zákon připouští existenci pouze jedné společně hospodařící domácnosti (pro účely daně z příjmů) 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 či kvalita poskytovaného zázemí však nemohou být pro tyto účely rozhodující. Naopak rozhodnutí soudu o svěřením dítěte do péče může být základním ukazatelem, jelikož předurčuje rodiče, s nímž bude dítě trávit většinu času, a kde o něj bude osobně pečovat. Je však nutné zdůraznit, 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 svěřením dítěte do péče. Nicméně pak tíží podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů v takovém případě důkazní břemeno daňového poplatníka, který je 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. Z provedeného dokazování vyplynulo, že děti tráví většinu času (cca 60 %) právě se svou matkou. Tato skutečnost vyplývá i z vyjádření žalobce, který sám tvrdí, že s dětmi tráví 40 % času, a v neposlední řadě také z daňových přiznání za roky 2018 a 2019, ve kterých si daňový subjekt nárokoval daňové zvýhodnění na děti za 5 kalendářních měsíců, což odpovídá cca 40 % z daného roku.
4. Žalobce namítá, že žalovaný nesprávně vyložil pojem společně hospodařící domácnosti, který 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 správce daně, že dítě, které je rozhodnutím opatrovnického 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 žalobce 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 správce daně neučinil, neboť své posouzení založil na předpokladu, že dítě tvoří společně hospodařící domácnost pouze s tím rodičem, jemuž bylo soudem svěřeno do péče. Žalovaný pak toto pochybení nenapravit, jelikož jeho kritérium (tedy, kde dítě žije objektivně více) vede z povahy věci k týmž závěrům jako postup správce daně. Z definice společně hospodařící domácnosti však nevyplývá žádný vztah k institutům soukromého práva v podobě svěřeni 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 potřeb členů společně hospodařící domácnosti jsou přirozeně hrazeny z příjmů rodičů. 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. Stejně tak nemá dle žalobce oporu v zákoně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2021, č. j. 8 Afs 155/2019-46, na němž žalovaný založil napadené rozhodnutí.

5. Žalobce se dovolává závěrů rozsudku zdejšího soudu ze dne 23. 7. 2021, č. j. 51 Af 3/2020-55, v němž soud dospěl k závěru, že za splnění znaků společně hospodařící domácnosti u obou rodičů mohou tito rodiče oba uplatnit daňové zvýhodnění poměrně.
6. Žalobce rovněž vytýká žalovanému, že se nezabýval jím předloženými důkazními prostředky, ze kterých vyplývá, že synové mají v jeho společně hospodařící domácnosti plné zázemí včetně svých pokojů, žalobce o syny řádně a osobně pečuje, a v době, kdy jsou v jeho domácnosti, synům hradí veškeré jejich potřeby a aktivity, běžné i neběžné, včetně např. tzv. školkovného a dokonce i obědů ve školce, a to nad rámec výše uvedeného výživného dle rozsudku opatrovnického soudu, z něhož hradí matka potřeby synům v době, kdy jsou ve společně hospodařící domácnosti s ní.
7. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření uvedl, že pro účely zákona o daních z příjmů může být dítě členem pouze jedné domácnosti, což ostatně vyplývá i ze samotné podstaty § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů, ale dále je tento závěr podpořen i soudní judikaturou. Vzhledem k tomu, že znaky společně hospodařící domácnosti byly v dané kauze naplňovány u obou rodičů, tedy slovy žalobce byl naplněn kvalitativní charakter pojmu společně hospodařící domácnosti, přistoupil žalovaný v souladu s právním názorem vysloveným v rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 dále ke zkoumání, ve které z domácností rodičů jsou tyto kumulativní podmínky objektivně více naplněny, tedy byl prověřován tzv. kvantitativní ukazatel. Při posuzování tohoto ukazatele byl žalovaný povinen vycházet ze

skutečného stavu, a nikoli ze stavu uvedeného v rozsudku o opatrovnictví. Za tímto účelem byl proto proveden, za přítomnosti žalobce, výslech svědka, tj. matky dětí, která *de facto* potvrdila dodržování dohody stran vymezeného kontaktu s dětmi uvedeného v rozsudku o opatrovnictví, tj. že cca 40 % z celkového času je o děti pečováno žalobcem (viz bod [38] napadeného rozhodnutí). Žalovaný tak po posouzení kvantitativního ukazatele, který byl nadto potvrzen i oběma rodiči, dospěl k závěru, že děti tráví většinu času právě s matkou, a tudíž s ní pro účely zákona o daních z příjmů tvoří, a to po celý rok, společně hospodařící domácnost.

8. V replice k vyjádření žalovaného žalobce poukázal na rozpornost rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46. Uvedl, že Nejvyšší správní soud na jedné straně uvedl, že „nelze automaticky stavět rovnítko mezi rozhodnutí soudu o svěřeni dítěte do péče a naplněním znaků společně hospodařící domácnosti“, na straně druhé je toto rovnítko fakticky postaveno stanovením „kvantitativního ukazatele“, který nemá oporu v zákoně a který vždy, bude-li dodržován režim styku stanovený opatrovnickým soudem, nutně povede k totožnému výsledku jako ono automatické rovnítko mezi rozhodnutím soudu o svěřeni dítěte do péče a naplněním znaků společně hospodařící domácnosti. Rovněž uvedl, že správce daně ani žalovaný se v daňovém řízení nikterak nezabývali určením konkrétního poměru času (počtu dnů), kdy synové fyzicky pobývají se žalobcem a kdy s druhým rodičem.
9. V duplice k vyjádření žalobce žalovaný uvedl, že rozsudek č. j. 8 Afs 155/2019-46 prošel i testem ústavnosti, jelikož ústavní stížnost proti němu byla usnesením Ústavního soudu 12. 5. 2022, sp. zn. II. ÚS 2686/21, odmítnuta.
10. Při jednání soudu dne 30. 1. 2024 účastníci setrvali na svých procesních stanoviscích. Návrh žalobce na provedení důkazu fotografiemi soud zamítl, jelikož nezpochybňuje, že žalobce v jím tvrzeném rozsahu (cca 5 měsíců) o své syny v rozhodném období skutečně pečoval.
11. Dne 30. 1. 2024 soud žalobu rozsudkem č. j. 55 Af 3/2022-50 zamítl. K základní sporné otázce, zda dítě může být členem více společně hospodařících domácností, soud odkázal na dosavadní konstantní judikaturu, podle níž může být pro účely zákona o daních z příjmů dítě současně členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti. Pripadá-li v úvahu více takových domácností, je třeba identifikovat jednu společně hospodařící domácnost. K tomu se užívá tzv. kvantitativní kritérium, tj. jedná se o domácnost, v níž děti žijí ve větším časovém rozsahu. Jde-li o význam rozsudku opatrovnického soudu pro uplatnění daňového zvýhodnění, krajský soud uvedl, že závěr opatrovnického soudu ohledně svěřeni do péče automaticky nestanovuje společně hospodařící domácnost pro daňové účely. Je však logické, že ve většině případů budou závěry opatrovnického soudu odpovídat určení společně hospodařící domácnosti. Výjimečně může dojít i k situaci, že rodič, který má podle rozsudku opatrovnického soudu dítě v péči menší část roku, prokáže, že právě jeho domácnost představuje společně hospodařící domácnost podle zákona o daních z příjmů. Ve smyslu kvantitativního kritéria však tento pečující rodič musí prokázat, že o děti pečuje větší část roku. To žalobce neprokázal, naopak sám v žalobě tvrdil, že o děti pečuje v souhrnu přibližně pět měsíců v kalendářním roce. Za této situace daňové zvýhodnění uplatnit nemohl, čímž je závěr správních orgánů, jež toto zvýhodnění žalobci neuznaly, správný.
12. Proti tomuto rozsudku podal žalobce kasační stížnost, které Nejvyšší správní soud vyhověl a rozsudkem ze dne 18. 6. 2024, č. j. 8 Afs 58/2024-39, shora uvedený rozsudek zdejšího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V odůvodnění uvedl, že „dosavadní judikaturou Nejvyššího správního soudu nebyla zatím řešena možnost poskytování daňového zvýhodnění za

*kalendářní měsíc či měsíce ve smyslu § 35c odst. 10 zákona o daních z příjmů. Z této judikatury jednoznačně plyne, že pro účely zákona o daních z příjmů dítě může být současně členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti svých odděleně žijících rodičů. Tato skutečnost však sama o sobě nevylučuje posouzení možnosti použití § 35c odst. 10 zákona o daních z příjmů, a tedy poskytování daňového zvýhodnění za konkrétní kalendářní měsíce. Podle tohoto ustanovení totiž lze poskytnout daňové zvýhodnění ve výši jedné dvanáctiny za každý kalendářní měsíc, na jehož počátku byly splněny podmínky pro jeho uplatnění“. Nejvyšší správní soud následně uložil zdejšímu soudu, aby se v dalším řízení nejprve zabýval tím, zda lze určit společně hospodařící domácnost podle kalendářních měsíců (a tedy nikoliv podle toho, který z rodičů pečoval o dítě větší část roku), a to tím způsobem, že vyloží § 35c odst. 1 a § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů v kontextu specifického skutkového stavu v právě projednávané věci, a to rovněž s přihlédnutím k § 35c odst. 10 téhož zákona.*

13. Žalovaný ve vyjádření ze dne 22. 7. 2024 uvedl, že připomíná existenci konkurenčního nároku na daňové zvýhodnění uplatněného matkou dětí za všech 12 kalendářních měsíců ve zdaňovacím období kalendářního roku 2019. Žalovaný dále také uvedl, že žalobce nabídl správci daně, potažmo žalovanému, toliko odhad času, po který v kalendářním roce 2019 trávil čas se svými dětmi (zhruba 40 %, tj. *en bloc* asi 5 měsíců kalendářního roku 2019). Žalobce nicméně zcela přehlíží, že daňového zvýhodnění ve smyslu ustanovení § 35c zákona o daních z příjmů se poskytuje právě za kalendářní měsíc, a tedy v každém jednotlivém kalendářním měsíci musí být tzv. kvantitativní ukazatel zavedený rozsudkem osmého senátu Nejvyššího správního soudu naplněn. Ani naplnění této podmínky, resp. tohoto kritéria, žalobce netvrdil a neprokazoval, ač k tomu byl správcem daně vyzván.
14. U jednání soudu dne 26. 3. 2025 setrvali účastníci na svých procesních stanoviscích.
15. 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.
16. Úvodem soud zdůrazňuje, že v projednávané věci není sporné, že žalobce o své syny v podstatném rozsahu pečuje, avšak v menší části roku než jejich matka. Jelikož žalobce v průběhu správního ani soudního řízení netvrdil, že by o děti pečoval větší část roku než jejich matka, nebylo prokazování přesného času, po který žalobce o děti pečuje, zapotřebí. I kdyby totiž žalovaný tvrzením žalobce v tomto ohledu zcela přisvědčil, nemohlo by to na závěrech napadeného rozhodnutí nic změnit. Napadené rozhodnutí je totiž postaveno na argumentu, že daňové zvýhodnění může uplatnit pouze jeden z pečujících rodičů, a to ten, který o děti pečuje větší část roku, což žalobce v projednávané věci není.
17. 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.
18. 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.
19. 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.

20. 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 sníženou podle § 35 a § 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.
21. V projednávané věci je předmětem sporu otázka, zda může být dítě členem několika společně hospodařících domácností ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů. Touto otázkou se soud nezabývá poprvé. V rozsudku ze dne 17. 4. 2019, č. j. 43 Af 7/2018-39, dospěl k závěru, že dítě může být členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti. Tento názor byl následně potvrzen Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 27. 7. 2021, č. j. 8 Afs 155/2019-46, jehož závěry shledal Ústavní soud v usnesení ze dne 12. 5. 2022, sp. zn. II. ÚS 2686/21, ústavně konformními. V tomto rozsudku Nejvyšší správní soud (který posuzoval argumentaci obdobnou argumentaci uplatněné v žalobě) uvedl, že „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“.
22. K odlišnému závěru dospěl zdejší soud v rozsudku (jehož se žalobce dovolává) ze dne 23. 7. 2021, č. j. 51 Af 3/2020-55, v němž připustil, že dítě může být členem několika společně hospodařících domácností a nastínil rovněž způsoby, jak v takovém případě postupovat při uplatňování daňového zvýhodnění dle § 35c zákona o daních z příjmů. Tento

závěr však nebyl Nejvyšším správním soudem akceptován a v rozsudku ze dne 30. 11. 2023, č. j. 3 Afs 254/2021-42, se třetí senát výslovně přihlásil ke shora uvedeným závěrům osmého senátu.

23. Lze tak shrnout, že Nejvyšší správní soud konstantně judikuje, že dítě může být členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů. Soud je pak tímto závěrem v souladu se zásadou diskursivní závaznosti judikatury (Wintr, J.: *Metody a zásady interpretace práva*, 2. vydání, Auditorium, Praha 2019, str. 284–285) vázán a připomíná, že k překonávání judikatury Nejvyššího správního soudu je povolán rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, nikoli krajské soudy. Soud tedy uzavírá, že dítě může být členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů a v podrobnostech odkazuje na rozbor právní úpravy provedený Nejvyšším správním soudem v bodech 28–39 rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46.
24. Ve shora citovaném rozsudku osmý senát zároveň popsal, jak postupovat v případě, že znaky společně hospodařící domácnosti jsou naplněny fakticky ve vztahu k oběma rodičům, kteří spolu nežijí, jak tomu je i v projednávané věci. K této otázce osmý senát v bodě 40 (v bodě 41 je pak popisován postup v případě střídavé či společné péče, který však není pro projednávanou věc relevantní) rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 uvedl, že *„[j]ak již bylo uvedeno shora, soud nevylučuje, že tyto znaky mohou být naplněny fakticky ve vztahu k oběma rodičům, kteří spolu nežijí, přičemž nezpochybňuje, 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 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“.*
25. Nejvyšší správní soud se v citovaném rozsudku tedy vyslovil pro tzv. kvantitativní ukazatel, tj. že společně hospodařící domácností pro účely § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů bude ta z domácností splňujících znaky dle tohoto ustanovení, ve které tráví dítě více času. Tato skutečnost bude zpravidla zřejmá na první pohled z rozhodnutí soudu o svěření dítěte do péče, jelikož toto rozhodnutí předurčuje rodiče, s nímž bude dítě trávit většinu času, a který o něj bude osobně pečovat. Nicméně Nejvyšší správní soud připustil, že nelze automaticky stavět rovnítko mezi rozhodnutí soudu o svěření dítěte do péče a naplněním znaků společně hospodařící domácnosti, jelikož nelze vyloučit, že realita může být odlišná od rozhodnutí

soudu o svěřeni dítěte do péče. V takovém případě (jak bylo již výše uvedeno) tíží podle § 92 odst. 3 daňového řádu důkazní břemeno daňového poplatníka, který je povinen prokázat že fakticky naplňuje znaky společně hospodařící domácnosti s vyživovaným dítětem v míře větší, než ten rodič, kterému bylo dítě rozhodnutím soudu svěřeno do péče.

26. Výše řečené představuje východiska pro další úvahy soudu. Nejvyšší správní soud ve svém zrušovacím rozsudku uložil soudu, aby posoudil, zda lze určit společně hospodařící domácnost podle kalendářních měsíců v kontextu specifického skutkového stavu v právě projednávané věci, a to rovněž s přihlédnutím k § 35c odst. 10 zákona o daních z příjmů. Soud dospěl k závěru, že ani po zodpovězení této otázky nelze žalobě vyhovět. Důvodem je způsob, jakým byla vedena tvrzení a důkazní návrhy žalobce v daňovém řízení a rovněž v podané žalobě. Žalobce totiž daňové zvýhodnění uplatňoval (patrně vycházející ze závěrů rozsudku č. j. 51 Af 3/2020-55, jež však byly judikatorním vývojem nastíněným výše překonány) aproximativně, tedy jako zvýhodnění za počet měsíců, který globálně (tj. v rámci daného roku) odpovídal času, po který se jeho děti nacházely v jeho domácnosti. Takto však v rámci § 35c odst. 10 zákona o daních z příjmů postupovat nelze. Toto ustanovení sice umožňuje uplatnit daňové zvýhodnění za jednotlivé kalendářní měsíce, nicméně tyto měsíce musí být přesně specifikovány, aby ve vztahu k nim (tzn. každému z nich jednotlivě) bylo možné provést posouzení důvodnosti uplatněného nároku. Jinými slovy řečeno, žalobce by musel specifikovat, za které měsíce (např. leden, duben, červen, srpen a listopad) žádá daňové zvýhodnění a ve vztahu ke každému z nich by musel prokázat naplnění znaků společně hospodařící domácnosti, včetně kvantitativního kritéria vymezeného judikaturou Nejvyššího správního soudu – musel by tedy tvrdit a prokázat, že v každém měsíci, za který žádá zvýhodnění, trávily jeho děti více času s ním nežli se svou matkou. Takto však žalobce v daňovém řízení nepostupoval, jelikož jeho žádost neobsahovala tvrzení o 5 konkrétních měsících, nýbrž o 5 měsících jako poměrné části roku, což je přístup, který neodpovídá ani § 35c odst. 10 zákona o daních z příjmů, ani shora citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu. K tomu soud doplňuje, že žalobce sice v rámci svého přednesu u jednání soudu dne 26. 3. 2025 uváděl, že tímto způsobem postupoval, nicméně ze správního spisu vyplývá opak. V podaném daňovém přiznání za rok 2019 žalobce uvedl u obou svých synů číslo 5 představující počet měsíců, za něž uplatňuje daňové zvýhodnění, a to bez jejich bližší konkretizace. Jeho důkazní návrhy a vyjádření v průběhu daňového řízení pak směřovaly k tomu, že žalobce skutečně o své děti pečuje – rozsah této péče byl žalobcem vždy definován na cca 40 % resp. cca 5 měsíců, žádné tvrzení o tom, že by žalobce v konkrétních měsících pečoval o děti více, nežli jejich matka, nebyla ve správním řízení ani v podané žalobě vznesena. K tomu soud dodává, že toto koresponduje s argumentací zástupkyně žalobce, která při jednání dne 26. 3. 2025 naopak možnost posuzování splnění „kvantitativního“ ukazatele po jednotlivých měsících odmítala.
27. Vzhledem k tomu, že výše řečené postačuje pro zamítnutí žaloby, nezabýval se soud již otázkou, jak mají správní orgány postupovat v situaci (zákonodárcem očividně nepředvídanou), ve které by jeden rodič uplatňoval daňové zvýhodnění za 1 či více konkrétních měsíců a druhý rodič pak za celé zdaňovací období. Je zřejmé, že výběr referenčního časového úseku (měsíc vs. rok) by mohl vést k diametrálně odlišným výsledkům – matematicky si lze představit dokonce situaci, kdy by posuzování po měsících dopadlo poměrem 11:1 ve prospěch rodiče, který by při posuzování za celý rok nebyl úspěšný. Nicméně tato otázka není v projednávané věci rozhodná, jelikož žalobce netvrdil a neprokázal konkrétní měsíce, v nich by jeho děti byly členy jeho společně hospodařící domácnosti (tj. strávily více času s ním nežli s matkou) a ostatně ani v žalobě netvrdil opak.

28. 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.). Pokud jde o argumentaci žalobce při ústním jednání dne 30. 1. 2024, v níž poukazoval na rozdílné (přísnější) požadavky kladené správcem daně na něj oproti požadavkům kladeným na matku jeho dětí, pak soud konstatuje, že daňové řízení matky dětí žalobce není předmětem soudního přezkumu v projednávané věci a soud se k němu proto nemůže vyjadřovat. Navíc se jedná a argumentaci uplatněnou po lhůtě stanovené v § 71 s. ř. s.
29. Nad rámec nutného odůvodnění soud dodává, že podaná žaloba (stejně jako další žaloby týkající se této otázky) poukazuje na systémové nedostatky právní úpravy, která očividně nepočítala s širokým uplatňováním ať už střídavé péče, nebo s rozšířeným stykem. Nedostatky této úpravy se pak judikatura snaží překlénout výkladem, který sice dává správním orgánům návod, jak v takových situacích postupovat, nicméně z povahy věci nemůže odstranit všechny problémy, které právní úprava vyvolává. Soud má za to, že by bylo vhodné, aby zákonodárce promyslel, zda (a případně jakým způsobem) reagovat v daňové oblasti na vývoj rodinného práva a společnosti za uplynulých 20 let.
30. 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 26. března 2025

**Miroslav Makajev, v. r.**

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.