



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Lenky Krupičkové a soudců Davida Hipšra a Faisala Husseiného v právní věc žalobce: **Mgr. Ing. T. S., LL.M., Ph.D.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 10. 2024, č. j. 31 Af 7/2024-43,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 10. 2024, č. j. 31 Af 7/2024-43, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 27. 3. 2024, č. j. 10318/24/5200-10423-711333, žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí ze dne 18. 8. 2023, č. j. 1527912/23/2701-51524-606432, jímž Finanční úřad pro Královéhradecký kraj předeepsal žalobci pokutu za opožděné tvrzení daně ve výši 3 449 Kč. Daňové orgány konstatovaly, že žalobce podal přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2022 dne 29. 6. 2023, tedy po lhůtě k jeho podání, přičemž je bez významu, že je advokát.

II.

[2] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu u Krajského soudu v Hradci Králové (dále též „krajský soud“). V ní dovozoval, že lhůta k podání daňového přiznání se v jeho případě v souladu s § 136 odst. 2 písm. b) bodem 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, prodloužila na 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. K prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání totiž zákon stanoví podmínku, že tvrzení podá poradce

(advokát nebo daňový poradce). Není zapotřebí, aby poradce jednal jako zmocněnec, či sám udělil jinému poradci plnou moc.

[3] Krajský soud přisvědčil žalobní argumentaci, zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Uvedl, že pojem *poradce*, ve smyslu legislativní zkratky v § 29 odst. 2 daňového řádu, neoznačuje pouze zmocněné advokáty a daňové poradce, ale jde o zkratku pro jakéhokoliv advokáta a daňového poradce, i nezmocněného. Opačný názor podle něj nemá žádný základ. Dle krajského soudu vyplývá opora pro tento závěr i ze srovnání znění daňového řádu před a po novele provedené zákonem č. 283/2020 Sb. Od 1. 1. 2021 totiž zákon nestanoví daňovému subjektu předběžnou povinnost uplatnit u správce daně plnou moc udělenou zmocněnci. Ani z důvodové zprávy k zákonu č. 283/2020 Sb. pak nevyplývá podmínka, že i advokát nebo daňový poradce jako daňový subjekt musí u správce daně uplatnit plnou moc udělenou jinému advokátovi nebo daňovému poradci. Dále krajský soud poukázal na analogii v rámci právního řádu, kdy advokáti nemusí v řízeních o dovolání a o kasační stížnosti zmocnit jiného advokáta, pokud podávají tyto mimořádné opravné prostředky oni sami. Svůj výklad podpořil i odkazem na komentářovou literaturu.

III.

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Zdůraznil v ní systematiku daňového řádu, tedy že legislativní zkratka *poradce* se nachází v jeho části pojednávající o zastoupení. Hodlal-li by zákonodárce zvýhodnit advokáty či daňové poradce v pozici daňových subjektů, umístil by tuto zkratku do jiné části zákona. Krajský soud podle stěžovatele vycházel pouze z jazykového výkladu, ale ani ten jeho závěru nesvědčí. Dovětek v § 29 odst. 2 daňového řádu *nejde-li o daňového poradce nebo advokáta (dále jen „poradce“)*, totiž rozvíjí a konkretizuje slovo *zmocněnec*. Krajský soud vychází nesprávně z toho, jako by byla čárka za slovem *advokáta*. Nelze dále pominout, že smyslem dané úpravy je poskytnout advokátům a daňovým poradcům dostatek času, aby v postavení zmocněnců podali daňová tvrzení. Výklad krajského soudu pak postrádá logiku také v případě ustanovení o mlčenlivosti, které také pracuje s legislativní zkratkou *poradce*, přičemž zohledňuje jejich specifické postavení jako osob disponujících citlivými informacemi o klientech. Pokud by platil výklad krajského soudu, mohl by poradce v postavení daňového subjektu ohledně svých daňových povinností prohlásit, že se na něj vztahuje mlčenlivost. Správce daně by se tak mohl s danými písemnostmi seznámit jen se souhlasem zástupce České advokátní komory. Také § 136 daňového řádu rozlišuje mezi daňovým subjektem a poradcem. Co se týče novely daňového řádu, ta sice zrušila povinnost předběžně (v tříměsíční lhůtě) uplatnit plnou moc pro poradce, podmínku udělení plné moci jako takovou však zachovala. Prodloužení lhůty je odůvodněno stanovením přiměřeného času ke zpracování a podání daňových tvrzení za klienty pro osobu v postavení profesionála na tyto záležitosti. Nedává smysl, aby tuto výhodu čerpali i advokáti, kteří se daňovým právem nezabývají a za své klienty je nepodávají. Poukaz krajského soudu na *analogii iuris* pak není příhodný. Uvedená výhoda souvisí se zárukou kvality podání, nepřiznává však advokátům delší lhůty pro jejich vlastní podání. K odkazu krajského soudu na komentářovou literaturu stěžovatel uvedl, že tato je právně nezávazná, vyjadřuje názor autora a ani skutečnost, že spoluautorem daného komentáře je

pokračování

vedoucím představeným stěžovatele, jej k ničemu nezavazuje. Stěžovatel z uvedených důvodů navrhl zrušit rozsudek krajského soudu a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

IV.

[5] Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na legislativní pravidla vlády týkající se legislativních zkratk, která je třeba při výkladu zákona respektovat. Legislativní zkratka *poradce* je systematicky užita v pasáži o zmocnění, protože se zde vyskytuje poprvé v textu zákona. Argument stěžovatele o systematické zákoně je tak chybný. Text zákona pak nestanoví nic o tom, že v případě poradce jde jen o osobu v postavení zmocněnce. Stěžovatel podle žalobce nepřipustně dotváří zákon. Bylo by absurdní, aby poradce neměl stejná práva jako osoba, kterou zastupuje. V doplnění svého vyjádření žalobce uvedl, že trvá na tom, aby prodloužení lhůty svědčilo jen zmocněnému poradci ve svém důsledku vede k množování úkonů a nákladů. Zakládá povinnost zmocnění, ačkoliv právní řád nepreferuje (ani formální) zastupování tam, kde je není třeba s ohledem na osobu a její odbornost a znalosti. I z toho plyne, že by dané osobě měla svědčit stejná práva jako tomu, kdo je zastupován. Pro výše uvedené žalobce navrhl kasační stížnost zamítnout.

V.

[6] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[7] Kasační stížnost je důvodná.

[8] Dle § 29 odst. 2 daňového řádu *zmocněnec, nejde-li o daňového poradce nebo advokáta (dále jen „poradce“), není oprávněn zvolit si dalšího zmocněnce, s výjimkou zmocněnce pro doručování podle § 28 odst. 5.*

[9] Dle § 136 odst. 1 daňového řádu *daňové přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, se podává nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.*

[10] Dle § 136 odst. 2 písm. b) daňového řádu *lhůta pro podání daňového přiznání podle odstavce 1 se prodlužuje na*

b) 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, pokud

1. daňový subjekt má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo

2. daňové přiznání nebylo podáno nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období a následně daňové přiznání podal poradce.

[11] Dle § 136 odst. 6 daňového řádu *žádá-li daňový subjekt o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání podle § 36 a současně hodlá využít prodloužení této lhůty podle odstavce 2 písm. a), nebo podle odstavce 2 písm. b) bodu 2, uvede v žádosti tuto skutečnost, jinak se při posouzení žádosti o prodloužení lhůty zohlední délka lhůty podle odstavce 1. Uvede-li daňový subjekt v žádosti o prodloužení lhůty, že hodlá využít prodloužení lhůty podle odstavce 2,*

a následně nedodrží podmínky pro toto prodloužení, nárok na prodloužení lhůty podle § 36 zaniká.

[12] Dle § 136 odst. 2 písm. b) bod 2 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 platilo, že jde-li o daňový subjekt, který má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jehož daňové přiznání zpracovává a podává poradce, podává se daňové přiznání podle odstavce 1 nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. To platí jen, je-li příslušná plná moc udělená tomuto poradci uplatněna u správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty podle odstavce 1. Pokud v šestiměsíční lhůtě podle věty první tento poradce zemře nebo zanikne, zůstává tato lhůta zachována.

[13] Novela daňového řádu provedená zákonem č. 283/2020 Sb. (dále též „novela“) ke změně § 136 odst. 2 v důvodové zprávě uvádí, že (důraz přidán soudem) „**současně dochází k reformulaci** stávajícího odstavce 2, který upravuje 6 měsíční lhůtu nahrazující obecnou tříměsíční lhůtu podle odstavce 1 v situacích, kdy daňové přiznání podává daňový subjekt, který má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo poradce (tj. daňový poradce nebo advokát), který daňové přiznání zpracoval. Nově půjde i v tomto případě o ex lege prodloužení lhůty podle odstavce 1 s tím, že výsledná délka lhůty (6 měsíců) je zachována. **Ke změně dochází ve způsobu, kterým lze změny délky lhůty docílit**, a to ve prospěch většího zjednodušení a provázanosti obou způsobů změny délky lhůty pro podání daňového přiznání (nového i stávajícího). Základní lhůta pro podání daňového přiznání u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců (tj. fakticky u daní z příjmů), je 3 měsíce po uplynutí zdaňovacího období (tj. zpravidla uplyne 1. dubna s případným zohledněním víkendů a svátků). Odstavec 2 pak řeší její případné prodloužení, ke kterému dojde ze zákona (ex lege) při splnění podmínek rozepsaných pod písmeny a) a b). Text obsažený pod písmenem b) **zachovává stávající věcné řešení** z hlediska většího časového prostoru pro podávání daňových přiznání daňovými poradci či advokáty, jakož i daňových přiznání podávaných subjekty, které mají zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. **Mění však stávající nevyhovující způsob realizace v případě podání zpracovaných a podaných poradcem, který by v kontextu zavedení prodloužení lhůty při elektronickém podání vygeneroval další nové komplikace.** V současné době je změna délky lhůty (fakticky její prodloužení) v případě podání zpracovaného a podaného poradcem odvislá od splnění dvou procesních kroků: (i) nutnost mít uplatněnou plnou moc udělenou konkrétnímu poradci u správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty podle odstavce 1, (ii) zpracování a podání daňového přiznání konkrétním poradcem. Tento stav generuje řadu situací, na které zákon nedává jednoznačnou odpověď, a jsou zdrojem nejistoty a případných sporů. Zbytečně rigidní je i samotná konstrukce vyžadující zmocnění konkrétního poradce, která nezohledňuje možné změny v osobě zástupce. Prodloužení lhůty je současně obligatorním následkem skutečnosti, že daňové přiznání podá **zmocněný poradce**, bez ohledu na to, že takovéto prodloužení nemusí být vždy v zájmu zastoupeného (zejména očekává-li vrácení vratitelného přeplatku). **Nově je v případě daňového přiznání podaného poradcem zvolena konstrukce obdobná prodloužení lhůty v případě elektronického podání.** Výhodou je kromě samotné symetrie obou konstrukcí a s tím související srozumitelnosti také odpadnutí administrativy spojené s testováním toho, zda byla včas uplatněna plná moc udělená konkrétnímu daňovému poradci. Rovněž není nadále posuzováno, zda poradce daně přiznání ‚zpracoval‘ (neboť tato skutečnost je sama o sobě jen obtížně prokazatelná), ale pouze to, zda jej podal.“

pokračování

[14] Původní znění zákona vázalo prodloužení lhůty k podání daňového tvrzení na podmínku předložení plné moci udělené poradci v základní tříměsíční lhůtě a na zpracování a podání tvrzení tímto poradcem (s výjimkou jeho úmrtí či zániku). O tom nepanoval v minulosti spor (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2015, č. j. 4 Afs 68/2015-35, č. 3261/2015 Sb. NSS, ze dne 22. 12. 2016, č. j. 6 Afs 243/2016-25, ze dne 31. 5. 2017, č. j. 6 Afs 289/2016-26). Novelou daňového řádu se však dle žalobce měla právní úprava změnit v tom smyslu, že v případě daňových subjektů, kteří jsou současně poradci ve smyslu legislativní zkratky v § 29 odst. 2 daňového řádu, již není zapotřebí doložit zastoupení, a lhůta k podání daňového tvrzení se prodlužuje už jen z titulu toho, že jsou poradci.

[15] Tento názor však nenachází dostatečnou oporu nejen v důvodové zprávě k novele daňového řádu, ale ani v samotném smyslu a účelu institutu prodloužení lhůty, a především ani v textu a systematice zákona.

[16] Skutečnost, že se daňový subjekt nechá při podání daňového tvrzení zastoupit poradcem, souvisí mimo jiné se zvýšenou kvalifikací a odpovědností poradce jakožto profesionála v daném oboru (srov. § 5 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník a důvodová zpráva k původnímu znění § 136 odst. 2 daňového řádu). Toho si byl zákonodárce vědom již při přijetí předchůdce daňového řádu, zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, který shodně prodlužoval lhůtu pro podání daňového přiznání poplatníka, jemuž přiznání zpracovává daňový poradce, protože „*je v zájmu řádné správy daní umožnit, z hlediska lhůt pro předložení daňových přiznání, aby tato přiznání mohla být daňovými poradci řádně přezkoumána.*“ (důvodová zpráva k zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Účelem prodloužení lhůty pro tuto skupinu profesionálů je tedy zřetelně, poskytnout jim delší lhůtu k řádnému zpracování daňových tvrzení svých klientů, tak aby měli dostatečný časový prostor splnit požadavek garance vyšší profesionality zpracování daňového tvrzení s ohledem na předpokládanou náročnost materie (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2022, č. j. 4 Afs 425/2021-40). Je přitom nábíledni, že ne každý advokát či daňový poradce nabízí služby v oblasti podávání (jakéhokoliv) daňového tvrzení. Lze proto souhlasit se stěžovatelem, že prodloužení lhůty má s ohledem na účel daného institutu dopadat opravdu na ty z nich, kteří jsou reálně zmocněni k podání daňového tvrzení, a potřebují proto více času na jejich zpracování s odbornou péčí, která je od nich vyžadována zákonem.

[17] Jde-li o jazykový (a i systematický) výklad, je nutné zejména zdůraznit, že poradce vystupuje v daňovém řádu v procesním postavení zástupce daňového subjektu, resp. ve spojitosti s tím, že vystupuje jako osoba odlišná od daňového subjektu. Na tom nic nemění legislativní zkratka *poradce* v § 29 odst. 2 daňového řádu. Tato toliko čistě legislativně-formálně (v souladu s čl. 44 Legislativních pravidel vlády) „zazkratkovává“ daňové poradce a advokáty jako profesionály v daňovém procesu, kteří však vystupují v roli zmocněnce, přičemž samotné zastoupení není součástí oné legislativní zkratky (k legislativní zkratce blíže usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2025, č. j. 1 Afs 208/2023-57). Z toho však nelze mechanicky dovozovat, že by s nimi daňový řád, hovoří-li o *poradci*, zacházel jinak než právě jako s osobami v procesním postavení zmocněnců. Takové „vystoupení z role“ pro potřeby konkrétního ustanovení

by muselo být v daňovém řádu výslovně a jednoznačně upraveno. Tak tomu v případě § 136 daňového řádu není.

[18] Ustanovení § 136 odst. 1 daňového řádu vymezuje základní časový úsek, v němž jsou daňové subjekty povinny podat své daňové tvrzení u daní vyměřovaných za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců. Citované ustanovení výslovně nehovoří o daňovém subjektu jakožto o osobě, která podává daňové přiznání. Hovoří toliko o tom, že daňové tvrzení „se podává“. Ve stejném duchu jsou pak formulovány odstavce 3 a 4 § 136 daňového řádu, které vymezují lhůty pro podání daňových tvrzení v případě jinak vymezených zdaňovacích období. Tato ustanovení však nelze chápat jinak, než že se jedná o stanovení obecných lhůt, v nichž jsou právě daňové subjekty povinny podat svá daňová tvrzení, v nichž deklarují své daňové povinnosti. Co se týče druhého odstavce, již v původním textu před novelou zde byla – na rozdíl od odstavců prvního, třetího a čtvrtého – naopak vyzdvížena osoba podatele. Zákon uváděl, že *poradce podává* daňové tvrzení, a činil tak zřetelně v tom smyslu, že poradce koná za daňový subjekt na základě plné moci mu udělené tímto daňovým subjektem. Zákon tímto způsobem odlišil danou situaci od té, ve které podává daňové tvrzení právě sám nezastoupený daňový subjekt, o němž se text zákona nezmiňuje (tvrzení se podává). Nepodává-li tedy daňové tvrzení sám daňový subjekt, je tato osoba v zákoně specifikována. Nelze pak přehlédnout, že i po novele zůstalo toto odlišení zachováno. Zákon nijak nezměnil koncepci a nadále v druhém odstavci užívá slovní spojení, že daňové tvrzení podává (resp. podal) poradce, zatímco podle ostatních odstavců se tvrzení podává.

[19] Jak již bylo uvedeno shora, v minulosti nebyl spor o to, že prodloužení lhůty k podání daňového tvrzení je spojeno s tím, že je podává poradce v roli zástupce daňového subjektu. Soud ani v současné úpravě nevidí z jazykového hlediska natolik významnou změnu, která by vedla k přesvědčení, že sousloví *daňové tvrzení podal poradce* nabývá nový význam v tom smyslu, že zde poradce vystupuje v jakési dvojroli – jak zmocněnce, tak samotného daňového subjektu. Text zákona pouze nadále stanovuje podmínku, že podá-li daňové tvrzení určitá osoba odlišná od daňového subjektu, dojde k prodloužení základní lhůty k jeho podání. Tuto podmínku pak zákon shodně jako tomu bylo před novelou spojuje s osobou, která v daňovém řízení podle daňového řádu vystupuje ve specifickém procesním postavení (odlišném od základního, což je postavení daňového subjektu).

[20] Toto chápání dotčeného ustanovení podtrhuje i stěžovatelem zmiňovaný § 255 daňového řádu, v němž *poradcem* také není myšlen samotný daňový subjekt (který je advokát nebo daňový poradce), ale jeho zástupce v daňovém řízení, na něhož dopadá povinnost mlčenlivosti spjatá s jeho rolí – profesionálního zástupce daňového subjektu. Předestřený výklad tak sleduje systematické i systémové užití legislativní zkratky *poradce*, která se v daňovém řádu jedinkrát neobjevuje ve významu daňového subjektu, ale naopak striktně sleduje postavení advokáta a daňového poradce jako profesionálního zástupce daňového subjektu.

[21] Daňový řád advokátovi či daňovému poradci v roli daňového subjektu bez dalšího výslovně nepřiznává zvláštní oprávnění či postavení. Daňové tvrzení se přitom podává podle daňového řádu, tedy v rámci veřejného práva, kde jsou práva a povinnosti rigidně

pokračování

regulovány zákonem. Role poradce je daňovým řádem striktně určena ve vztahu k daňovému subjektu (zmocněnec), přičemž jej nelze volně zaměňovat právě za daňový subjekt a přiznávat mu bez výslovné a jasné opory v zákoně speciální zvýhodnění oproti ostatním daňovým subjektům.

[22] Podává-li tedy daňové tvrzení za zdaňovací období, které činí nejméně 12 měsíců, daňový subjekt, vztahuje se na něj základní lhůta dle § 136 odst. 1 daňového řádu. Podává-li daňové tvrzení za daňový subjekt poradce, vztahuje se na něj lhůta dle § 136 odst. 2 písm. b) daňového řádu. Jde o volbu daňového subjektu, která podléhá podmínce udělení plné moci, což vyplývá z role poradce v daňovém řádu. Při výkladu § 136 odst. 2 písm. b) daňového řádu totiž nelze dále odhlédnout od toho, že spolu s jeho novelizací přibyl do § 136 šestý odstavec, který navazuje právě na institut prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání *ex lege* (podle druhého odstavce). V šestém odstavci se pak mimo jiné hovoří o dodržení podmínek pro prodloužení lhůty dle odst. 2 [včetně písm. b)] a následku jejich nedodržení, jímž je zánik nároku na prodloužení lhůty. Z důvodové zprávy přitom vyplývá, že jde v případě písm. b) bodu 2 o zachovanou podmínku udělení plné moci, neboť se zde hovoří o nesplnění podmínky pro prodloužení spočívající v neučinění podání *prostřednictvím poradce* (zákon již po novele netrvá na podmínce zpracování tvrzení poradcem).

[23] Jak již bylo vysvětleno výše, institut prodloužení lhůty *ex lege* reflektuje skutečnost, že poradce nepodává své daňové tvrzení (přiznání), na jehož podání má základní lhůtu dle § 136 odst. 1 daňového řádu (případně prodlouženou o měsíc, pokud tvrzení podá elektronicky), nýbrž daňové tvrzení klienta. Potřebuje tudíž zpravidla delší čas na seznámení se s jeho daňovými povinnostmi, sestavení a kontrolu tvrzení za klienta, jemuž ve smyslu § 5 odst. 1 občanského zákoníku odpovídá za odbornost tohoto zpracování. Volba poradce souvisí s přenosem (přínosem) odbornosti právě na něj. Sestavuje-li (zpracovává) poradce více daňových tvrzení, je logické, že tato činnost zabere určitý čas, ne zřídka kdy je zapotřebí komunikace s daňovým subjektem. Jedná se však o odbornou způsobilost poradce, kterému tak zákonodárce ke zpracování tvrzení jeho klientů (neomezeného počtu) poskytuje 3 měsíce nad rámec základní lhůty pro podání daňového tvrzení. Z hlediska popsaného účelu institutu prodloužení lhůty by bylo naopak absurdní, poskytovat jakémukoliv profesionálovi 6 měsíců jako fakticky základní lhůtu pro zpracování vlastního daňového tvrzení, zatímco laikovi („obyčejnému“ daňovému subjektu) se poskytuje lhůta poloviční. Proto „odvěká“ logika prodloužení lhůty k podání daňového tvrzení spočívá v tom, že pro podání vlastního daňového tvrzení platí bez dalších okolností základní lhůta, pro podání daňového přiznání za daňový subjekt (klienta) se lhůta prodlužuje.

[24] Nejvyšší správní soud si je vědom toho, že zákon ve svém čistě jazykovém výkladu může svádět k výkladu, který by ve svém důsledku vedl k nabytí více práv (byl by ve prospěch) daňového subjektu (který je současně poradcem). Nemá-li však tento výklad oporu ve smyslu a účelu dané normy ani v její systematice, nelze jej slepě následovat právě jen proto, že je ve prospěch daňového subjektu, který se vůči správci daně fakticky nachází v podřízeném postavení. Výklad zastávaný žalobcem by v důsledku nerozlišujícím způsobem přiznával osobám, které se v daňovém řízení nenacházejí v postavení poradců s plnou mocí (v roli zástupce daňového subjektu), bezdůvodně práva toliko na základě jejich příslušnosti k určitému stavu, ačkoliv by jakýkoliv jiný daňový subjekt stejně kvalitně orientovaný v dané problematice měl toliko lhůtu základní. S prodloužením lhůty

však nesouvisí obecná odbornost plynoucí z výkonu advokacie nebo daňového poradenství, ale odpovědnost za podání tvrzení za klienta (daňového subjektu odlišného od poradce).

[25] Pro úplnost, v souzené věci žádný z účastníků řízení netvrdil, že by došlo k udělení plné moci, resp. že by správci daně byla tato v nějaké podobě adresována.

[26] Nejvyššímu správnímu soudu tedy nezbylo než rozhodnutí krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). V něm zohlední výše vyslovené závěry (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). V novém řízení krajský soud rozhodne i o náhradě nákladů řízení dle § 110 odst. 3 s. ř. s.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. června 2025

Lenka Krupičková
předsedkyně senátu