

# DAŇOVÝ MĚSÍČNÍK

## 6/2026

### Aktualizační servis k daňové legislativě

Právní stav: 30. června 2026

- **Přehled vydání aktualizačního servisu od ledna 2026** Strana 2
- **Nové bonusy pro uživatele, opravy, doplňky** Strana 3
- **Základní legislativní přehled za leden až červen 2026** Strana 4  
Stručně ke změnám a novinkám v předpisech týkajících se daní
- **Daň z přidané hodnoty: Uplatňování daně z přidané hodnoty u nemovitých věcí (VI.)** Strana 7  
Stavby pro bydlení a stavby pro sociální bydlení
- **Daňová judikatura: Posouzení kritérií nároku na daňové zvýhodnění na vyživované dítě** Strana 13  
Vybíráme z nejnovějších soudních rozhodnutí ve věci daně z příjmů fyzických osob

[DanovyMesicnik.online](https://danovy.mesicnik.online)



EKONOMICKÝ  
SOFTWARE

#1

# POHODA

# PŘEHLED VYDÁNÍ AKTUALIZAČNÍHO SERVISU PRO ROK 2026

## 1. / řádné vydání

- **Datum publikování:** 2. února 2026
- **Obsah servisu:** Daňový měsíčník za leden

## 2. / řádné vydání

- **Datum publikování:** 2. března 2026
- **Obsah servisu:** Daňový měsíčník za únor

## 3. / řádné vydání

- **Datum publikování:** 2. dubna 2026
- **Obsah servisu:** Daňový měsíčník za březen

## 4. / řádné vydání

- **Datum publikování:** 4. května 2026
- **Obsah servisu:** Daňový měsíčník za duben

## 5. / řádné vydání

- **Datum publikování:** 1. června 2026
- **Obsah servisu:** Daňový měsíčník za květen

## 6. / řádné vydání

- **Datum publikování:** 1. července 2026
- **Obsah servisu:** Daňový měsíčník za červen

### DAŇOVÝ MĚSÍČNÍK 6 / 2026 (Aktualizační servis k daňové legislativě pro uživatele publikací řady Daňové zákony 2026)

© 2026 DonauMedia, s. r. o., Tallerova 4, Bratislava. Pište nám na e-mail: [newsletter@newsletter.cz](mailto:newsletter@newsletter.cz)

**Upozornění:** Znění textů v této publikaci bylo prověřeno s veškerou dostupnou péčí, vydavatel ani prodejce však nepřebírají žádné záruky za eventuální škody vzniklé jejím použitím a neodpovídají tedy za to, pokud by na základě textů zveřejněných v této publikaci kdokoliv konal nebo se zdržel konání a v souvislosti s tím mu vznikla jakákoliv škoda materiální nebo nemateriální povahy. Jediným rozhodujícím zněním zákonů v případě pochybností a sporů jsou texty ve Sbírce zákonů. Autorská práva k této publikaci jsou předmětem ochrany podle zákonů ČR a SR a vykonává je výhradně vydavatel. Rozmnožování a šíření jakýmkoliv způsobem celku nebo části této publikace bez výslovného písemného svolení vydavatele je zakázáno. Nerespektování práv vydavatele může vést k soudnímu postihu včetně povinnosti náhrady škody a/nebo trestního stíhání.

# Nové bonusy pro uživatele aktualizacího servisu, opravy, doplňky

## ■ Prodej nasbíraných plodů a přebytků

Sběr hub, lesních plodů a jiného ovoce je nejen oblíbenou letní činností, ale často i přivýdělkem a v extrémních případech i sezónním hlavním výdělkem. Prodej nasbíraných produktů, přebytků ze zahrádky nebo zavařenin však podléhá řadě pravidel, která platí stejně jako pro jiné výdělečné činnosti. Pokud se jedná o činnosti příležitostné a celkové příjmy z nich nepřesáhnou 50 000 korun ročně, jsou od daně z příjmů osvobozeny. V případě výdělku vyššího než 50 000 korun vzniká povinnost podat daňové přiznání a tyto příjmy zdanit jako tzv. ostatní příjmy.

Nejedná se však pouze o daně. Prodejci hub musí mít platné osvědčení o znalosti hub a prodávají-li houby nasbírané v lese za účelem podnikání, potřebují živnostenské oprávnění. Prodej lesních plodů a hub ze sběru v lese by měl být vždy se souhlasem vlastníka lesa. Důležité je též dodržovat pravidla poctivého prodeje (zejména vydávání dokladů o nákupu, uvádění správných cen a naplňování hygienických norem). Na toto téma přinášíme stručný podcast připravený Finanční správou (<https://www.danove-zakony.cz/zakaznicka-sekce/>).



# ZÁKLADNÍ LEGISLATIVNÍ PŘEHLED

## ■ Předpisy publikované ve Sbírce zákonů a mezinárodních smluv

V přehledu jsou uvedeny všechny zákony, novely a další předpisy týkající se daní, které byly od 1. ledna 2026 do 30. června 2026 zveřejněny ve Sbírce zákonů a mezinárodních smluv.

Všechny změny proti předchozímu vydání Daňového měsíčníku 2026 (resp. nové předpisy za poslední měsíc) jsou v přehledu vyznačeny **modrou barvou!**

**Vyhláška č. 78/2026 Sb., kterou se mění vyhláška č. 573/2025 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad pro rok 2026**

- **Datum publikování:** 26. května 2026
- **Obsah předpisu:** Vyhláška stanovila vyšší průměrné ceny motorové nafty podle § 158 odst. 3 věty třetí zákonníku práce na 44,50 Kč za 1 litr.
- **Změněná (případně zrušená nebo vložená) ustanovení:** změna § 4 písm. c) vyhlášky č. 573/2025 Sb.
- **Účinnost:** 1. června 2026

**Zákon č. 90/2026 Sb., kterým se mění zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů**

- **Datum publikování:** 10. června 2026
- **Obsah předpisu:** Pro účely stanovení zálohy na pojistné na důchodové pojištění a na příspěvek na státní politiku zaměstnanosti byla zpětně od 1. ledna 2026 snížena minimální výše měsíčního vyměřovacího základu osoby samostatně výdělečně činné vykonávající hlavní samostatnou výdělečnou činnost z dosavadních 40 % na 35 % průměrné mzdy.
- **Změněná (případně zrušená nebo vložená) ustanovení:** § 14 odst. 5, Přechodná ustanovení.
- **Účinnost:** 1. července 2026

## ■ Předpisy v závěrečné fázi legislativního procesu

V přehledu jsou uvedeny všechny návrhy zákonů a novel týkající se daní ve třetím čtení v Poslanecké sněmovně, na programu jednání v Senátu, schválené zákony na podpisu u prezidenta, nebo zákony a novely prezidentem již podepsané, ale dosud nezveřejněné ve Sbírce zákonů a mezinárodních smluv.

Všechny změny proti předchozímu vydání Daňového měsíčníku 2026 (resp. nové předpisy za poslední měsíc) jsou v přehledu vyznačeny modrou barvou!

**Zákon, kterým se mění zákon č. 427/2011 Sb., o doplňkovém penzijním spoření, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů**

- **Datum poslední změny v legislativním procesu:** 27. května 2026 schváleno ve třetím čtení Poslaneckou sněmovnou, očekává se projednání Senátem dne 8. července 2026
- **Obsah předpisu:** Zákon obsahuje malou novelu zákona o daních z příjmů v § 15b odst. 1 a 4
- **Plánovaná účinnost:** od prvního dne měsíce následujícího po vyhlášení (pravděpodobně od 1. srpna 2026)

## ■ Předpisy publikované ve Finančním zpravodaji

V přehledu jsou uvedeny všechny předpisy týkající se daní publikované ve Finančním zpravodaji od 1. ledna 2026 do 30. června 2026.

Do přehledu nejsou zařazena sdělení k mezinárodním smlouvám, obecná upozornění na splatnost daní, čísla účtů správců daně apod.

Všechny změny proti předchozímu vydání Daňového měsíčníku 2025 (resp. nové předpisy za poslední měsíc) jsou v přehledu vyznačeny **modrou barvou!**

**POKYN č. MF-20 o stanovení lhůt při správě daní (Č. j.: MF-42283/2025/3901-1)**

- **Datum publikování:** 4. listopadu 2025 ve Finančním zpravodaji částka 16/2025 pod číslem 19/2025
- **Obsah předpisu:** Ministr financí stanovil lhůty pro příslušné útvary Ministerstva financí, orgány Finanční

správy a orgány Celní správy k vyřízení podání osob zúčastněných na správě daní, a to pro případy, kdy nejsou příslušné lhůty stanoveny daňovým řádem.

- **Změněná (případně zrušená nebo vložena) ustanovení:** tímto pokynem byl zrušen Pokyn č. MF-5 o stanovení lhůt při správě daní č. j. MF-21968/2015/39
- **Účinnost:** 1. ledna 2026

#### **POKYN GFŘ-D-71 k doručování do datových schránek fyzických osob (Č. j.: 92810/25/7700-50123-010450)**

- **Datum publikování:** 12. ledna 2026 ve Finančním zpravodaji částka 1/2026 pod číslem 1/2026
- **Obsah předpisu:** Pokyn upravuje doručování do datových schránek fyzických osob, včetně doručování v případech současné existence více zřízených a zpřístupněných datových schránek téže fyzické osoby.
- **Změněná (případně zrušená nebo vložena) ustanovení:** Nový pokyn ruší (i) Pokyn GFŘ-D-7 k postupu správců daně při doručování prostřednictvím datových schránek č. j. 35136/11-2110-011826 ze dne 21. 12. 2011, (ii) Informaci k doručování písemností osobám se zpřístupněnou datovou schránkou podnikající fyzické osoby zřizovanou od 1. 1. 2023 ze zákona č. j. 7619/23/7100-50123-711442 ze dne 9. 2. 2023 a (iii) Informaci k doručování písemností prostřednictvím datových schránek ve vazbě na Pokyn GFŘ-D-7 č. j. 48850/23/7700-50123-010450 ze dne 25. 7. 2023.
- **Účinnost:** 1. února 2026

#### **Pokyn č. GFŘ-D-74 ke změně umístění spisů v rámci finančního úřadu (Č. j.: 94418/25/7700-50128-011654)**

- **Datum publikování:** 12. ledna 2026 ve Finančním zpravodaji částka 1/2026 pod číslem 2/2026
- **Obsah předpisu:** Pokyn stanoví pravidla pro přesun spisů mezi územními pracovišti v rámci jednoho finančního úřadu, a to tak, aby bylo přihlédnuto zejména k dostupnosti spisu pro daňový subjekt a k hospodárnosti výkonu správy daní.
- **Změněná (případně zrušená nebo vložena) ustanovení:** Nový pokynem se zrušuje pokyn č. GFŘ-D-37, č. j. 57808/18/7700-10124-011654.
- **Účinnost:** 1. února 2026

#### **Pokyn č. GFŘ-D-75 čj. 95534/25/7100-10111-802540, stanovení jednotných kurzů za zdaňovací období 2025 podle § 38 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2025**

- **Datum publikování:** 14. ledna 2026 ve Finančním zpravodaji částka 2/2026 pod číslem 3/2026
- **Obsah předpisu:** Pokyn stanovil jednotné kurzy měn uváděných v kurzovním lístku ČNB, které při přepočtu cizí měny pro daňové účely za zdaňovací období roku 2025 použijí poplatníci, kteří nevedli účetnictví.
- **Platnost:** od 14. února 2026

#### **Seznam států uvedených na unijním seznamu jurisdikcí nespolupracujících v daňové oblasti schváleném Radou Evropské unie (Informace čj. MF-14066/2026/2401-1)**

- **Datum publikování:** 20. března 2026 ve Finančním zpravodaji částka 5/2026 pod číslem 6/2026
- **Obsah předpisu:** Ministerstvo financí zveřejnilo nový seznam států, u kterých se v souladu s § 38fa odst. 2 zákona o daních z příjmů pro účely daní z příjmů hledí na příjmy dosažené prostřednictvím (i) ovládané zahraniční společnosti, která je k poslednímu dni skončení svého zdaňovacího období daňovým rezidentem některého ze států uvedených k takovému datu na příslušném seznamu, nebo (ii) stále provozovny umístěném v takovém státě, jako by byly uskutečněny ovládající společností na území České republiky k okamžiku skončení zdaňovacího období ovládané zahraniční společnosti.
- **Platnost:** od 20. března 2026

#### **INFORMACE čj. MF-17452/2026/3901-1, opatření obecné povahy vlády České republiky o hromadném prominutí spotřební daně z vybraných minerálních olejů**

- **Datum publikování:** 2. dubna 2026 ve Finančním zpravodaji částka 7/2026 pod číslem 8/2026
- **Obsah předpisu:** Vláda rozhodla prominout část spotřební daně z motorové nafty a jejích směsí, pokud jsou určeny pro pohon vznětových motorů a povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň vznikne v období ode dne 8. dubna 2026 do dne 30. dubna 2026.
- **Platnost:** od 2. dubna 2026

#### **INFORMACE čj. MF-21513/2026/3901-1, opatření obecné povahy vlády České republiky o hromadném prominutí spotřební daně z vybraných minerálních olejů**

- **Datum publikování:** 28. dubna 2026 ve Finančním zpravodaji částka 9/2026 pod číslem 10/2026

- **Obsah předpisu:** Vláda rozhodla prominout část spotřební daně z motorové nafty a jejích směsí, pokud jsou určeny pro pohon vznětových motorů a povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň vznikne v období ode dne 1. května 2026 do dne 31. května 2026.
- **Platnost:** od 1. května 2026

**Opatření obecné povahy vlády České republiky o hromadném prominutí spotřební daně z vybraných minerálních olejů (č. j.: MF-26299/2026/3901 -1)**

- **Datum publikování:** 26. května 2026 ve Finančním zpravodaji částka 10/2026 pod číslem 11/2026
- **Obsah předpisu:** Osobám, kterým vznikne povinnost přiznat a zaplatit daň z minerálních olejů podle zákona o spotřebních daních byla prominuta část spotřební daně z minerálních olejů (motorové nafty a jejích směsí), pokud jsou určeny pro pohon vznětových motorů, u nichž povinnost daň přiznat a zaplatit vznikne v období ode dne 1. června 2026 do dne 30. června 2026, ve výši 1 939 Kč/1 000l.
- **Platnost:** od 1. června 2026 do 30. června 2026

# Uplatňování daně z přidané hodnoty u nemovitých věcí (VI.)

Finanční správa vydala v lednu 2026 pod č.j. 1127/26/7100-30116-051722 Informaci o uplatňování daně z přidané hodnoty u nemovitých věcí od 1. července 2025. Tato Informace vyjádřila právní názor Finanční správy ČR na aplikaci zákona o dani z přidané hodnoty v oblasti nemovitých věcí od 1. července 2025 a upozornila na změny oproti předchozí právní úpravě před velkou novelizací zákona.

## 4. Sazby daně

V pravidlech pro použití sazeb daně při poskytnutí stavebních nebo montážních prací a při dodání nemovité věci dochází od 1. července 2025 k věcným změnám.

V případě nejasností mohou osoby využít institut závazného posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění podle § 47a a § 47b zákona o dani z přidané hodnoty. Bližší informace lze nalézt na webových stránkách Finanční správy, viz Závazné posouzení určení sazby daně z přidané hodnoty, osvobození od daně s nárokem na odpočet daně nebo použití režimu přenesení daňové povinnosti | Informace, metodika, stanoviska | Daň z přidané hodnoty | Daně | Daně | Finanční správa.

### 4.1. Dodání nemovité věci

Je-li dodání nemovité věci zdanitelným plněním (viz bod 2.2.), snížená sazba daně se v souladu s § 49 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty uplatní pouze v případě, že se jedná o dodání a) stavby pro sociální bydlení,

b) pozemku, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení,

c) práva stavby, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení,

d) jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení.

Pro uplatnění snížené sazby daně v případě dodání nemovité věci nestačí, že daná stavba je stavbou pro bydlení, vždy se musí jednat o stavbu pro sociální bydlení.

Snížená sazba daně se uplatní i v případě, že se jedná o stavbu (samostatnou nebo součást pozemku či práva stavby) nebo jednotku nedokončenou<sup>34</sup>.

V případě nedokončených staveb se povaha stavby (jakožto stavby pro sociální bydlení) posuzuje podle budoucího stavu, jaký vyplývá z projektové dokumentace, povolení záměru apod. Plátce uskutečňující dodání stavby musí být pro účely použití snížené sazby daně schopen vždy prokázat,

že stavba po svém dokončení naplní definici stavby pro sociální bydlení (viz definice v bodech a) až d) výše).

Stupeň rozestavěnosti stavby (či části stavby) je pro účely správné aplikace sazby daně relevantní a plátce musí být schopen jej doložit<sup>35</sup>.

### Příklad č. 22

*Fyzická osoba (plátce) vlastní stavbu rodinného domu, ve které bydlí a podniká. K rodinnému domu náleží předzahrádka se samostatně stojící*

**Verzi s podrobnými komentáři novel objednávejte na Danove-Zakony.cz**

SPV | SPOLEČNOSTI PRO VÁS | PRODEJ A ZAKLÁDÁNÍ SPOLEČNOSTI

Úplná znění platná v roce 2026

**DAŇOVÉ ZÁKONY**

Celoroční interaktivní komplet nejnovějších úplných znění zákonů s komentáři změn, e-booků, podcastů, aktualizací a servisního webu

Vždy aktuální stav

Daň z příjmů / Opatření v oblasti dani /  
Daň z přidané hodnoty / Daň silniční /  
Daň z nemovitých věcí / Daňový řád

DanoveZakony365.cz

V ceně: eBook, podcast, aktualizace, servisní web

EKONOMICKÝ SOFTWARE

**POHODA** #1

garáží. Veškeré nemovité věci jsou součástí obchodního majetku plátce. Rodinný dům byl plátcem dokončen v roce 2003 a zapsán v RÚIAN se způsobem využití rodinný dům. Má podlahovou plochu 320 m<sup>2</sup>. Garáž byla dokončena v září 2024 a má podlahovou plochu 45 m<sup>2</sup>.

V prosinci 2025 prodá plátce rodinný dům včetně souvisejících pozemků a garáže zájemci, který není plátcem.

Jedná se o jediné plnění, kde hlavním plněním je stavba rodinného domu. Dodání garáže a souvisejících pozemků bude (z titulu vedlejšího plnění) podléhat daňovému režimu, který se odvíjí od stavby rodinného domu. Ačkoli se jedná o první dodání, toto dodání je uskutečněno po uplynutí stanovené doby (viz § 56 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty) od dokončení stavby rodinného domu (2003). Dodání rodinného domu včetně souvisejících pozemků a garáže je proto osvobozeno od daně. Pokud plátce uplatní volbu zdanění, dodání bude podléhat snížené sazbě daně, protože stavba je jako rodinný dům zapsána v RÚIAN a její podlahová plocha nepřesahuje 350 m<sup>2</sup>.

#### **Příklad č. 23**

Stavební společnost (plátce) postavila na vlastním pozemku stavbu rodinného domu se samostatně stojící garáží. Rodinný dům byl dokončen v roce 2023 a má podlahovou plochu 320 m<sup>2</sup>. Garáž byla dokončena v září 2024 a má podlahovou plochu 80 m<sup>2</sup>. V prosinci 2025 prodá plátce garáž se souvisejícím pozemkem.

Jedná se o jediné plnění, kde hlavním plněním je stavba garáže. Jelikož se jedná o první dodání uskutečněné před uplynutím stanovené doby od dokončení stavby garáže (září 2024), jedná se o plnění zdanitelné. Dodání garáže včetně pozemku podléhá základní sazbě daně. Stavba garáže v tomto případě nenaplní definici stavby pro sociální bydlení. Druh, stáří či podlahová plocha rodinného domu, se kterým byla garáž původně užívána, není proto v daném případě pro účely uplatnění DPH relevantní.

#### **Příklad č. 24**

Stavebník (plátce) má zájem postavit stavbu na pozemku jiného vlastníka (rovněž plátce). Pro tento účel uzavře s vlastníkem pozemku smlouvu o udělení práva stavby na pozemku vlastníka za úplat. Protože se jedná o právo stavby, které je nehmotné, jedná se o zdanitelné plnění v základní sazbě daně.

Stavebník následně zahájí stavbu bytového domu. Na základě projektové dokumentace a povolení záměru stavby lze předpokládat, že stavba bude zapsána v RÚIAN jako bytový dům a bude splňovat parametry stavby pro sociální bydlení. Z důvodu nedostatku finančních prostředků však stavebník stavbu bytového domu nedokončí a právo stavby prodá jiné osobě.

Předmětem dodání je v tomto případě hmotné právo stavby, jehož součástí je nedokončená stavba pro sociální bydlení. Plnění je proto zdanitelné a podléhá snížené sazbě daně.

#### **Příklad č. 25**

Developer (plátce) přijal v srpnu 2025 zálohu na prodej bytové jednotky, která má být dokončena a prodána v prosinci téhož roku. Jednotka bude obsahovat obytný prostor o podlahové ploše 100 m<sup>2</sup> a dále podíl na společných prostorách v rozsahu 100/2500 a podíl na pozemku.

Protože jednotka neobsahuje jiný prostor než obytný prostor pro sociální bydlení a zároveň se bude jednat o první dodání ve stanovené době od dokončení jednotky, dodání bude podléhat snížené sazbě daně. V srpnu 2025 plátcovi vznikne povinnost přiznat daň z přijaté úplaty (ve snížené sazbě daně).

#### **4.2. Stavební a montážní práce**

Pro účely správného uplatnění sazby daně v případě stavebních nebo montážních prací je třeba v první řadě posoudit, zda se jedná o stavební či montážní práce spojené s výstavbou, nebo stavební či montážní práce prováděné na dokončených stavbách.

U stavebních nebo montážních prací spojených s výstavbou se snížená sazba daně uplatní pouze v případě, že jejich výsledkem má být stavba pro sociální bydlení. Pro naplnění definice stavby pro sociální bydlení je rozhodující budoucí stav, jak vyplývá z projektové dokumentace, povolení záměru apod. Za výstavbu se pro účely zákona o dani z přidané hodnoty považují stavební nebo montážní práce prováděné na nedokončených stavbách.

Okamžik dokončení stavby je upraven v § 48 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty (obdobně jako v případě dodání stavby). Pro účely zákona o dani z přidané hodnoty se stavba považuje za dokončenou dnem nabytí právní moci prvního kolaudačního rozhodnutí, nebo dnem splnění podmínek k trvalému užívání stavby, pokud se pro stavbu kolaudační rozhodnutí nevydává.

Pro stavební a montážní práce prováděné na dokončených stavbách nebo jejich částech je rozhodující primárně povaha stavby či prostoru, na kterých jsou tyto práce prováděny.

Pro aplikaci snížené sazby daně postačuje, že se jedná o stavební nebo montážní práce prováděné na dokončené stavbě pro bydlení nebo sociální bydlení. Pokud má stavebními nebo montážními pracemi dojít ke změně charakteru stavby či prostoru, je nutné zohlednit rovněž budoucí charakter stavby, jak vyplývá z projektové dokumentace, povolení záměru apod.

#### 4.2.1. Stavební a montážní práce spojené s výstavbou

Snížená sazba daně se podle § 49 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty uplatní při poskytnutí stavebních nebo montážních prací spojených s výstavbou stavby, která je stavbou pro sociální bydlení.

V případě výstavby se povaha stavby posuzuje podle budoucího stavu, jak vyplývá z projektové dokumentace, povolení záměru apod.

##### **Příklad č. 26**

*Stavební firma (plátce) uzavřela s objednatelem smlouvu o dílo na výstavbu rodinného domu na pozemku objednatele. Smlouva zahrnuje i výstavbu samostatně stojící garáže, domku na nářadí, studny a oplocení pozemku. Podle projektu a povolení záměru bude mít rodinný dům podlahovou plochu 250 m<sup>2</sup> a bude jako rodinný dům zapsán v RÚIAN.*

*Rodinný dům bude stavbou pro sociální bydlení. Obslužné stavby sloužící k využití rodinného domu nacházející se na pozemku tvořícím funkční celek se stavbou rodinného domu budou ovněž stavbami pro sociální bydlení. Stavební práce spojené s výstavbou budou proto podléhat snížené sazbě daně.*

##### **Příklad č. 27**

*Stavební firma (plátce) uzavřela s objednatelem smlouvu na výstavbu nové kotelny. Kotelna bude sloužit výhradně k vytápění víceúčelové stavby, ve které se nachází speciální lůžkové zařízení hospicového typu, lékárna a prodejna zdravé výživy. Podlahová plocha prostorů pro sociální bydlení činí 80 % celkové podlahové plochy víceúčelové stavby. Kotelna bude samostatnou stavbou umístěnou na pozemku přiléhajícím k víceúčelové stavbě.*

*Protože víceúčelová stavba je stavbou pro sociál-*

*ní bydlení, rovněž stavba kotelny (jako obslužná stavba) je stavbou pro sociální bydlení. Výstavba kotelny bude podléhat snížené sazbě daně.*

*Snížená sazba daně se v souladu s § 49 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty použije rovněž u stavebních a montážních prací, kterými se stavba nebo prostor, které nejsou dokončenou stavbou pro bydlení či sociální bydlení, mění na stavbu pro sociální bydlení.*

*Aby bylo možné použít sníženou sazbu daně, musí být výsledkem stavebních úprav stavba pro sociální bydlení, nikoli pouze stavba pro bydlení.*

##### **Příklad č. 28**

*Developer koupil rozestavěnou víceúčelovou budovu zahrnující převážně administrativní prostory. Jeho záměrem je budovu přestavět na bytový dům a jednotlivé byty následně pronajímat. Stavba bytového domu bude po dokončení obsahovat výhradně obytné prostory s podlahovou plochou do 120 m<sup>2</sup> a bude jako bytovým dům zapsána v RÚIAN. Přestavbu zajistí subdodavatelemsky stavební firma (plátce).*

*Stavební práce spojené s přestavbou víceúčelové stavby na bytový dům budou podléhat snížené sazbě daně, protože těmito stavebními pracemi dojde ke změně stavby, která není stavbou pro bydlení ani pro sociální bydlení, na stavbu pro sociální bydlení.*

#### 4.2.2. Stavební a montážní práce prováděné na dokončených stavbách

##### 4.2.2.1. Dokončené stavby pro bydlení či sociální bydlení

Snížená sazba daně se podle § 49 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty dále uplatní při poskytnutí stavebních nebo montážních prací na dokončených stavbách pro bydlení nebo sociální bydlení. Snížená sazba daně se uplatní i u stavebních nebo montážních prací prováděných na takové části dokončené stavby, která neslouží k bydlení (např. prodejna potravin), pokud stavba jako celek je dokončenou stavbou pro bydlení nebo sociální bydlení. Tento přístup vychází z jazykového výkladu zákona, kterému odpovídá dlouhodobě uplatňovaná správní praxe. Je rovněž výslovně potvrzen důvodovou zprávou k novele<sup>36</sup>. Z tohoto ustanovení však existují výjimky pro případy, kdy se stavebními pracemi změní druh stavby (viz dále).

**Příklad č. 29**

Právnícká osoba vlastní stavbu zapsanou v RÚIAN jako bytový dům. V přízemí se nacházejí komerční prostory (supermarket), v dalších nadzemních podlažích se nacházejí obytné prostory (byty).

Z důvodu havárie na vodovodním potrubí musí vlastník stavby zajistit opravu stropu a podlahy ve dvou bytech. Jeden z bytů má podlahovou plochu 80 m<sup>2</sup>, druhý má podlahovou plochu 160 m<sup>2</sup>. Opravu provede specializovaná firma (plátce). Stavební a montážní práce spojené s opravou budou podléhat snížené sazbě daně, neboť se jedná o práce prováděné na dokončené stavbě pro bydlení.

Plátce dále objedná stavební práce, kterými má dojít ke změně vnitřního uspořádání (příčky) komerčních prostor. Stavební práce budou podléhat snížené sazbě daně, neboť se jedná o stavební práce prováděné na dokončené stavbě pro bydlení.

Vlastník stavby nechá provést rovněž modernizaci výtahů v budově. Stavební a montážní práce spojené s modernizací budou podléhat snížené sazbě daně, neboť se jedná o práce prováděné na dokončené stavbě pro bydlení.

**Příklad č. 30**

Fyzická osoba vlastní rodinný dům (stavba je takto zapsána v RÚIAN) o podlahové ploše 400 m<sup>2</sup> společně se samostatně stojící garáží a souvisejícími pozemky. Z důvodu špatného stavu si u stavební společnosti (plátce) objednala opravu fasády rodinného domu a opravu střechy garáže.

Stavební práce budou podléhat snížené sazbě daně, protože rodinný dům (hlavní stavba) i garáž (obslužná stavba) jsou stavbou pro bydlení.

**Příklad č. 31**

Nemocnice vlastní víceúčelovou stavbu, ve které se nachází speciální lůžkové zařízení hospicového typu, lékárna a prodejna zdravé výživy. Podlahová plocha prostorů pro sociální bydlení (speciální lůžkové zařízení hospicového typu) činí 80 % celkové podlahové plochy víceúčelové stavby. Vytápění tohoto domu zajišťuje kotelna, která je samostatnou stavbou umístěnou na přiléhajícím pozemku. Nemocnice si u specializované společnosti (plátce) objedná modernizaci rozvodů v kotelně.

Kotelna je obslužnou stavbou ke stavbě pro sociální bydlení, a proto je rovněž stavbou pro sociální bydlení.

ální bydlení. Stavební práce budou podléhat snížené sazbě daně, neboť se jedná o stavební práce prováděné na dokončené stavbě pro sociální bydlení.

Od 1. července 2025 však podle § 49 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty (věta druhá) platí, že v případě, kdy se poskytnutím stavebních či montážních prací dokončená stavba pro bydlení či sociální bydlení mění na stavbu nebo prostor, které již není stavbou pro bydlení či sociální bydlení, podléhají tyto práce základní sazbě daně. Základní sazba daně se tak bude vztahovat například na přestavbu dokončené stavby bytového domu na administrativní budovu, přestavbu domova pro seniory na hotel apod.

Pro správnou aplikaci sazby daně je v takových případech rozhodující jak stávající charakter stavby (tj. musí se jednat o stavební nebo montážní práce prováděné na dokončené stavbě pro bydlení či sociální bydlení), tak budoucí stav stavby (tj. stavba se těmito pracemi změní na stavbu, která již není stavbou pro bydlení či sociální bydlení), jak vyplývá z projektové dokumentace, povolení záměru apod.

**Příklad č. 32**

Fyzická osoba vlastní dvě dokončené bytové jednotky v bytovém domě. Každá z těchto jednotek zahrnuje obytný prostor o podlahové ploše 100 m<sup>2</sup> a podíl na společných částech stavby a pozemku. Vlastník objedná stavební firmu (plátce), která uvedené jednotky stavebně propojí. Výsledkem stavebních prací je obytný prostor o podlahové ploše 200 m<sup>2</sup>.

Stavební firma provádí stavební práce na dokončené stavbě pro sociální bydlení, v jejichž důsledku obytný prostor sice přestává být prostorem pro sociální bydlení, zůstává však prostorem pro bydlení. Stavební práce, kterými došlo k propojení jednotek, proto podléhají snížené sazbě daně.

Aplikace snížené sazby daně v tomto případě vychází z ustanovení § 49 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty, protože se jedná o stavební práce prováděné na dokončené stavbě ve smyslu § 48 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty (tj. nikoli o výstavbu ve smyslu § 49 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty).

**Příklad č. 33**

Podnikatel vlastní dokončenou stavbu rodinného domu. Protože jej hodlá nadále využívat výhrad-

*ně pro poskytování ubytovacích služeb, nechá provést nezbytné stavební úpravy, jejichž výsledkem je stavba ubytovacího zařízení. Stavební úpravy zajistí subdodavatel (plátce). Po provedení stavebních úprav dojde ke změně zápisu způsobu využití stavby v RÚIAN.*

*Protože v důsledku stavebních prací provedených na dokončené stavbě pro bydlení došlo ke změně této stavby na stavbu ubytovacího zařízení, která není stavbou pro bydlení ani pro sociální bydlení, podléhají stavební práce základní sazbě daně.*

#### **Příklad č. 34**

*Developer vlastní dokončenou stavbu bytového domu pro sociální bydlení. Následně provede nástavbu o dvě nadzemní podlaží, ve kterých vybuduje mezonetové byty (jedná se o obytné prostory s podlahovými plochami nad 120 m<sup>2</sup>). Stavební úpravy zajistí dodavatel (plátce).*

*Stavba je nadále evidována v RÚIAN jako bytový dům, v důsledku stavebních úprav se však sníží poměr podlahových ploch tvořených obytnými prostory pro sociální bydlení. Stavba tak nebude nadále splňovat definici bytového domu pro sociální bydlení.*

*V důsledku stavebních prací provedených na dokončené stavbě pro sociální bydlení, přestává být bytový dům stavbou pro sociální bydlení, avšak zůstává stavbou pro bydlení. Stavební práce proto podléhají snížené sazbě daně (viz § 49 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty).*

4.2.2.2. Dokončené stavby, které nejsou stavbou pro bydlení ani sociální bydlení

Podle § 49 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty se u stavebních úprav prováděných na dokončených stavbách, které nejsou stavbou pro bydlení nebo sociální bydlení, použije snížená sazba daně pouze v případě, kdy jsou stavební úpravy prováděny na těch částech staveb, které slouží výhradně k bydlení nebo sociálnímu bydlení (ve smyslu § 48a odst. 1 písm. c) nebo § 48a odst. 2 nebo § 48a odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty).

Dané ustanovení tak fakticky dopadá zejména na stavební úpravy obytných prostorů nebo obytných prostorů pro sociální bydlení, které se nacházejí například ve víceúčelové stavbě (resp. v jakékoli stavbě, která není stavbou pro bydlení či sociální bydlení ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty).

Jde například o stavební úpravy obytného prostoru

(bytu) v administrativní budově.

Dále se může jednat například o stavební úpravy domova pro seniory nacházejícího se ve víceúčelové stavbě, která není stavbou pro sociální bydlení ve smyslu § 48a odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty (tj. jiné účely využití převažují nad využitím pro sociálním bydlením).

V souladu s § 49 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty však platí, že se snížená sazba daně použije i v případě stavebních nebo montážních prací, kterými se stavba<sup>37)</sup> nebo prostor mění na stavbu pro sociální bydlení. Může se jednat například o přestavbu hotelu na bytový dům pro sociální bydlení nebo o přestavbu nebytové jednotky na obytný prostor o podlahové ploše nepřesahující 120 m<sup>2</sup>. Aby bylo možné použít sníženou sazbu daně, výsledkem stavebních úprav musí být stavba pro sociální bydlení, nikoli pouze stavba pro bydlení.

#### **Příklad č. 35**

*Právník vlastní dokončenou stavbu, která zahrnuje administrativní prostory, obytné prostory a společnou garáž, a je v RÚIAN zapísána jako stavba víceúčelová. Vlastník objedná stavební firmu (plátce), která provede stavební úpravy (snížení stropů) administrativních prostor. Stavební práce podléhají základní sazbě daně, neboť daná část stavby neslouží k bydlení, ani nedochází k její změně na stavbu pro sociální bydlení.*

*Stavební firma dále provede stavební úpravu části administrativních prostor. V důsledku stavebních úprav vznikne v části těchto prostor obytný prostor (byt) o podlahové ploše 80 m<sup>2</sup>.*

*Stavební práce podléhají snížené sazbě daně, neboť se těmito stavebními pracemi prostor změnil na obytný prostor pro sociální bydlení.*

*Stavební firma provede rovněž rekonstrukci koupelny jednoho z bytů. Stavební práce podléhají snížené sazbě daně, neboť jsou prováděny na části stavby, která slouží výhradně k bydlení.*

#### **Příklad č. 36**

*Developer koupil hotel zkolaudovaný v roce 2000. Jeho záměrem je hotel přestavět na stavbu bytového domu a jednotlivé bytové jednotky následně rozprodat. Podle projektu a povolení záměru stavby má stavba bytového domu obsahovat luxusní byty s podlahovou plochou nad 150 m<sup>2</sup>.*

*Přestavbu hotelu zajistí stavební firma (plátce). Protože výsledkem stavebních úprav má být stavba pro bydlení, nikoli stavba pro sociální bydlení,*

*budou stavební práce spojené s dokončením stavby podléhat základní sazbě daně.*

V§ 49odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty je od 1. července 2025 dále stanoveno, že u poskytnutí prací na částech stavby, které jsou určeny nebo slouží výhradně k bydlení nebo sociálnímu bydlení, a částech stavby určených nebo sloužících k jinému účelu, se základ daně stanoví podle poměru podlahových ploch prostorů určených nebo sloužících výhradně k bydlení nebo sociálnímu bydlení a prostorů určených nebo sloužících k jinému účelu k celkovému součtu těchto podlahových ploch.

Ustanovení § 49 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty pokrývá pouze situace, kdy jsou stavební a montážní práce poskytovány jak na prostorech určených výhradně pro bydlení (např. byty) i na jiných prostorech (např. komerční prostory či společné prostory) a přitom se jedná o jediné nedělitelné plnění.

V takovém případě plátce nepoužije základní sazbu daně na celé plnění, ale základ daně rozdělí podle poměru podlahových ploch a aplikuje základní a sníženou sazbu daně na příslušnou část základu daně.

### **Příklad č. 37**

*Plátce vlastní dokončenou stavbu polyfunkčního domu, který obsahuje obytné prostory (byty) a obchodní prostory. Objednal stavební úpravu elektrorozvodů v bytové i nebytové části a obdržel daňový doklad (od plátce) na celkovou částku 400 000 Kč (plnění je předmětem režimu přenesení daňové povinnosti v tuzemsku).*

*Protože poměr podlahových ploch prostor pro bydlení a ostatních prostor činí 20 % : 80 %, základ daně rozdělí ve stejném poměru. Ze základu daně v částce 80 000 Kč odvede daň ve snížené sazbě, ze základu daně v částce 320 000 Kč odvede daň v základní sazbě.*

Pravidla pro osvobození od daně při dodání nemovité věci a pravidla pro uplatnění snížené či základní sazby daně se uplatní i v případech, kdy dochází k fikci dodání nemovité věci na základě § 13 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty.

Jedná se například o vklad nemovité věci, pokud vkladatel uplatnil u tohoto majetku nebo jeho části nárok na odpočet daně, nebo o vyřazení nemovité věci z obchodního majetku, pokud byl u tohoto majetku nebo jeho části uplatněn nárok na odpočet daně.

<sup>34)</sup> Viz závěry jednání koordinačního výboru k příspěvku ze dne 30. 4. 2025 č. 628/30.04.25 Sazba daně u dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než prostor pro sociální bydlení a která není dokončená.

<sup>35)</sup> Jak je uvedeno v bodě 2. této Informace, převod pozemku, na němž se v okamžiku dodání nachází pouze základová deska pro budoucí stavbu rodinného domu, je podle judikatury SDEU dodáním stavebního pozemku. Takové dodání tedy podléhá základní sazbě daně. Případná skutečnost, že budoucí stavba naplní definici rodinného domu pro sociální bydlení, není v tomto případě relevantní, jelikož se nejedná o dodání nedokončené stavby.

<sup>36)</sup> Důvodová zpráva k Novele, § 49 odst. 4 a 5, uvádí: „Nadále také platí, že pokud jsou prováděny stavební nebo montážní práce v nebytovém prostoru (příkladně prodejna potravin v přízemí) dokončené stavby bytového domu, pak díky tomu, že se předmětná část nebytového prostoru nachází v bytovém domě, uplatní se na tyto práce snížená sazba daně.“

<sup>37)</sup> Jiná než dokončená stavba pro bydlení nebo sociální bydlení.

# Posouzení kritérií nároku na daňové zvýhodnění na vyživované dítě

Pro účely přiznání daňového zvýhodnění na vyživované dítě s ohledem na § 35c odst. 10 větu první zákona o daních z příjmů je třeba určit, ve které domácnosti žije dítě z časového hlediska objektivně více, a která je tedy společně hospodařící domácností ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. ledna 2020. Při tomto zkoumání je nutné vzít do úvahy skutkový stav podle jednotlivých kalendářních měsíců, ale nelze zohlednit faktické prodloužení doby přítomnosti dítěte v domácnosti jednoho z rodičů rodiče, které nastalo záměrně opožděným předáním dítěte druhému rodiči oproti režimu styku určenému rozsudkem soudu či dohodou rodičů, pokud se tak stalo proti vůli druhého rodiče, nebo v důsledku náhody, která se udála v právní sféře rodiče, jenž měl dítě předat.

Pokud však prokázaná delší doba přítomnosti dítěte v domácnosti nad rámec styku určeného rozsudkem soudu byla odsouhlasena oběma rodiči, musí být pro účely přiznání daňového zvýhodnění na vyživované dítě podle § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. ledna 2020, daňovými orgány zohledněna, i když byla vyvolána náhodnou a neobvyklou událostí. Pravidlo stanovené v § 35c odst. 7 větě první zákona o daních z příjmů na takovou situaci nedopadá.

Vyplývá to z jednoho z nejnovějších rozsudků Krajského soudu v Praze z ledna 2026.

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Ing. Petra Šuránka a soudců JUDr. Davida Krysky a JUDr. Jana Peroutky ve věci žalobce P. S. bytem X, zastoupený advokátkou Mgr. Evou Doložilkovou, LL.M., sídlem Slepá 85/5, 250 92 Šestajovice proti žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 1. 2024, č. j. 2469/24/5200-10422-713023, takto:

**I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 1. 2024, č. j. 2469/24/5200-10422-713023, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**

**II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku částku ve výši 13 829,50 Kč, a to k rukám jeho zástupkyně Mgr. Evy Doložilkové, LL.M.**

## Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení rozhodnutí ze dne 22. 1. 2024, č. j. 2469/24/5200-10422-713023 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl jeho odvolání a potvrdil platební výměr Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „finanční úřad“) ze dne 1. 9. 2021, č. j. 4136232/21/2114-50521-204008. Tím byla žalobci vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku

2020 v celkové výši 92 820 Kč (dále jen „platební výměr“).

## Obsah správního spisu

2. Žalobce v daňovém přiznání na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2020 podaném dne 2. 5. 2021 uplatnil mj. daňové zvýhodnění na vyživované dítě podle § 35c odst. 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. 1. 2020 (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a to za své dvě děti ve výši odpovídající pěti měsícům za každé dítě.

3. Finanční úřad do spisu založil rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 27. 8. 2018, č. j. 100 Co 174/2018-754 (dále jen „rozsudek o úpravě poměrů nezletilých“), s nímž byl obeznámen z řízení vedených k předcházejícím zdaňovacím obdobím. Tímto rozsudkem byly děti na základě schválené dohody rodičů svěřeny do péče jejich matky. S odkazem na něj finanční úřad dne 24. 5. 2021 vyzval žalobce k odstranění pochybností a prokázání, že děti ve zdaňovacím období 2020 žily se žalobcem ve společně hospodařící domácnosti ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů, a to v délce počtu měsíců uplatňovaných v daňovém přiznání.

4. K této výzvě žalobce uvedl, že v roce 2020 byly děti z důvodu uzavření škol v jeho domácnosti ve výrazně větším rozsahu, než byl stanoven rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých. Žalobce popsal způsob střídání dětí v domácnostech jeho a matky dětí, své společné aktivity s dětmi a také

potřeby, které dětem hradil. Rovněž namítal, že v době, kdy děti pobývaly v jeho domácnosti, matka dětí žalobci nepřispívala na stravovací, školní, životní i volnočasové potřeby dětí. Současně předložil doklady o nákupu jízdenek, potravin a jiného zboží, faktury za telefonní služby, fotografie volnočasových aktivit dětí, své žádosti o ošetrovné při péči o dítě a též kopie vlastnoručně psaných prohlášení dětí, že v roce 2020 střídavě bydleli u žalobce a matky dětí, a to po stejnou dobu. Navrhl finančnímu úřadu, aby doložené důkazy ohledně společné domácnosti s dětmi po dobu 6 měsíců zohlednil a uznal žalobcův nárok na daňové zvýhodnění na obě děti alespoň v počtu 5 nebo 6 měsíců v roce 2020.

5. Finanční úřad posoudil pobyt dětí u žalobce jako dočasný ve smyslu § 35c odst. 7 zákona o daních z příjmů. Platebním výměrem tak žalobci daňové zvýhodnění na vyživované děti neuznal (stanovil je v nulové výši), v důsledku čehož mu vyměřil daň z příjmů vyšší o částku 14 420 Kč.

6. Žalobce se odvolal a argumentoval tím, že v roce 2020 zajišťoval osobní péči o děti po dobu delší než jejich matka. V době uzavření škol se dohodli na střídání v péči vždy po týdně, přičemž o děti pečoval navíc po dobu, kdy byla matka dětí v karanténě. Žalobce namítal, že finanční úřad v podstatě tvrdí, že svěřením dítěte do péče jednoho z rodičů je automaticky dána a určena jediná společně hospodařící domácnost, zatímco žalobce trvá na tom, že je třeba zjišťovat skutečný stav při poskytování péče. Pobyt dětí u žalobce podle něj nelze hodnotit jako dočasný.

7. Žalovaný uložil finančnímu úřadu podle § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 30. 6. 2025 (dále jen „daňový řád“) doplnit podklady o svědecký výsledek matky dětí. Dále si vyžádal informace od příslušné správy sociálního zabezpečení o dobách čerpání dávek nemocenského pojištění žalobce i matky dětí a informace od základní a mateřské školy o docházce dětí (resp. době uzavření školy). Žalobce též doložil fotografie textových zpráv mezi ním a matkou dětí dokládající data a čas předávání dětí nebo rozhodnutí soudu a správních orgánů týkající se výběru školy jednoho z dětí. Žalovaný nejprve v seznámení se zjištěnými skutečnostmi podle § 115 odst. 2 daňového řádu ze dne 27. 7. 2023 vyhodnotil, že žalobce doložil, že v měsíci dubnu 2020 pečoval (i s ohledem na karanténu matky) o děti v převážném rozsahu on (21,5 dne), a proto dovodil, že žalobci daňové zvýhodnění náleží za jeden kalendářní měsíc. Ve II. seznáme-

ní se zjištěnými skutečnostmi ze dne 2. 11. 2023 po doplnění mj. textové komunikace mezi rodiči a doplnění výsledku matky nicméně svůj závěr přehodnotil. Zdůraznil požadavek na trvalost žití ve společné domácnosti, jenž podle něj vylučuje přihlížet k mimořádným a náhodným změnám v rozsahu péče o děti. Nadto podotkl, že zásada nemo turpitudinem suam allegare potest zakazuje zohledňovat jednostranné nedodržování rozsahu styku stanoveného soudem v podobě nedohodnutého pozdějšího předávání dětí.

8. Žalovaný nakonec i přes nesouhlasné vyjádření žalobce napadeným rozhodnutím ze dne 22. 1. 2024 odvolání zamítl a platební výměr potvrdil. Poukázal na to, že dle judikatury Nejvyššího správního soudu bylo na žalobci, aby prokázal svá tvrzení, a byl to on, kdo je zodpovědný za to, že předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení. Zejména pak připomněl závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2021, č. j. 8 Afs 155/201946, na jehož základě dospěl žalovaný k tomu, že není vyloučeno, aby znaky společně hospodařící domácnosti ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů byly naplněny fakticky ve vztahu k obě-

**Objednávejte na  
Danove-Zakony.cz**

**DanoveZakony365.cz**

**DAŇOVÁ  
JUDIKATURA**

Nejnovější rozsudky Soudního dvora  
Evropské unie, Ústavního soudu  
a Nejvyššího správního soudu  
ovlivňující daňovou praxi

V ceně:



**Díl VIII.**

SPV | SPOLEČNOSTI  
PRO VÁS | PRODEJ  
A ZAKLADÁNÍ  
SPOLEČNOSTÍ



EKONOMICKÝ  
SOFTWARE

**#1**

**POHODA**

ma rodičům, kteří spolu nežijí. Jelikož však dítě může být pro 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 či kvalita poskytovaného zázemí přitom nemohou být pro tyto účely rozhodující. Rozhodnutí soudu o svěřeni dítěte do péče může být základním ukazatelem, jelikož předurčuje rodiče, s nímž bude dítě trávit většinu času a kde o něj bude osobně pečovat. Na tyto závěry Nejvyšší správní soud navázal i v rozsudku ze dne 30. 11. 2023, č. j. 3 Afs 254/2021-42.

**9.** Podle žalovaného 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 svěřeni dítěte do péče. Nicméně v takové situaci tíží podle § 92 odst. 3 daňového řádu důkazní břemeno daňového poplatníka, který je povinen prokázat, že fakticky naplňuje znaky společně hospodařící domácnosti (za jednotlivý kalendářní měsíc) s vyživovaným dítětem v míře větší, než ten rodič (poplatník), kterému bylo dítě rozhodnutím soudu svěřeno do péče. Po vyhodnocení provedených důkazů žalovaný konstatoval, že rozsudek o úpravě poměrů nezletilých byl, až na některé dílčí výjimky, ve své podstatě dodržován, a tedy že důkazy doložené žalobcem potvrdily, že převážně pečoval o děti v období stanoveném rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých. Konkrétně ke svědecké výpovědi matky žalovaný uvedl, že do řízení nevnesla zásadní informace a neprokázala, ale ani nevyvrátila společně hospodařící domácnost u žalobce v některých měsících roku 2020. Sdělení matky dětí, že v době uzavření škol chodila do práce, není s to prokázat, že by děti pobývaly déle v domácnosti žalobce než u matky. Doložené textové zprávy pak dokládají mimořádnou (jednorázovou) povahu důvodů, jež vedly ke změnám v rozsahu péče (pozdější předávání dětí matce, dřívější předání otci či karanténa matky v době od 23. do 30. 4. 2020). Žalobce tak ve výsledku podle žalovaného neprokázal, že by naplňoval znaky společně hospodařící domácnosti v jednotlivých kalendářních měsících více než matka dětí, a proto žalovaný dospěl k závěru, že mu nevznikl nárok na poskytnutí daňového zvýhodnění. I když v roce 2020 docházelo k odchylkám v péči o děti oproti rozsahu péče stanovené soudem a rozsah

styku žalobce s dětmi byl širší, mimořádné odchylky nemají vliv na naplnění znaků společně hospodařící domácnosti. Veškerý tento styk nad rámec rozsudku o svěřeni dětí do péče žalovaný považoval za dočasný, jednorázový či mimořádný. Děti byly na základě rozhodnutí soudu o svěřeni dětí do péče svěřeny do péče matky a žalobce neprokázal, že by ve skutečnosti o děti trvale pečoval ve větším rozsahu než matka.

### Obsah žaloby

**10.** Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nezákonné z důvodu nesprávného právního posouzení a nezohlednění předložených důkazních prostředků. Žalobce zopakoval, že rozsah, v jakém má s oběma syny stanoven styk rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých, představuje přibližně 40 % veškeré doby a zdaňovacího období, což rozpočítáno na měsíce odpovídá právě 5 měsícům, za které uplatnil daňové zvýhodnění. Již z toho podle něj vyplývá, že nelze prima facie vyloučit vznik společně hospodařící domácnosti, přesto ale finanční úřad ani žalovaný uplatněné daňové zvýhodnění nikdy neuznali, a to aniž by se konkrétně zabývali naplněním skutkových podmínek pro uplatnění daňového zvýhodnění. Rok 2020 byl navíc specifický tím, že po dohodě s matkou v jeho domácnosti děti pobývaly výrazně déle, než jak bylo stanoveno rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých.

**11.** Nezákonost napadeného rozhodnutí spatřuje žalobce v nesprávném právním posouzení pojmu společně hospodařící domácnost zakotveného v § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů, podle něž se jí rozumí společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhradují náklady na své potřeby. Dle § 35c zákona o daních z příjmů je třeba, aby dítě, na něž poplatník uplatňuje daňové zvýhodnění, bylo jím vyživováno a žilo s ním ve společně hospodařící domácnosti. Z definice společně hospodařící domácnosti a priori nevyplývá jakékoliv propojení mezi tímto pojmem a institutem soukromého práva, jako jsou svěřeni dítěte do péče a stanovení povinnosti hradit výživné k rukám druhého rodiče. Výklad pojmu společně hospodařící domácnosti aplikovaný finančním úřadem tedy nemá oporu v znění zákona o daních z příjmů. V rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 se uvádí, že mezi svěřeni do péče a společně hospodařící domácnost nemá být kladeno rovnítko. Žalovaný ale přesto vycházel pouze z rozsudku o úpravě poměrů nezletilých, a to bez ohledu na četné důkazní prostředky, které mu byly předloženy a které podle žalobce prokazují,

že styk probíhal na základě dohody rodičů v širším rozsahu.

**12.** Z legální definice společně hospodařící domácnosti vyplývají dva znaky, které je třeba naplnovat: trvalé soužití a společné uhrazování nákladů na své potřeby. Ona trvalost soužití však podle žalobce není absolutní a u dětí se projevuje spíše tím, že se ve svém dětském věku cítí být trvalou součástí života svého rodiče, i když zrovna nejsou v jeho fyzické blízkosti. Náklady na uhrazování potřeb členů společně hospodařící domácnosti, jejichž součástí jsou děti, které nemají vlastní příjem, jsou přirozeně hrazeny z příjmů rodičů, a tedy podstatou tohoto znaku společně hospodařící domácnosti je existence spotřebního společenství. Shora uvedené znaky společně hospodařící domácnosti mají podle žalobce kvalitativní, a nikoliv kvantitativní charakter. Posouzení proto má záležet na tom, zda jsou naplněny oba výše uvedené znaky definice společně hospodařící domácnosti, nikoliv pouze onen kvantitativní ukazatel (ten je důležitý pouze v tom směru, že velmi malý rozsah styku reálně znamená nemožnost vzniku společně hospodařící domácnosti – to ale není žalobcův případ, jenž má styk stanoven v rozsahu cca 40 % kalendářního roku, a ve skutečnosti měl v roce 2020 děti v péči dokonce více než z 50 %). Finanční úřad ani žalovaný v daňovém řízení ale naplnění obou znaků společně hospodařící domácnosti nezkoumali a žalovaný ve výsledku onen kvantitativní ukazatel zaměnil za znak trvalosti.

**13.** Žalobce připomněl, že žalovaný nejprve zkoumal, o kolik dní byly děti navíc u žalobce oproti rozsudku o úpravě poměrů nezletilých v jednotlivých kalendářních měsících a po selektivním zohlednění žalobcem předložených důkazních prostředků dospěl k závěru, že ve vyšší míře u něj děti pobývaly v dubnu 2020. Následně ale žalovaný právní názor změnil, opřel se o to, že šlo jen o „nahodilou skutečnost“, a proto nebyl v případě žalobce naplněn znak trvalosti, takže žalobci nevznikl nárok na daňové zvýhodnění na vyživované děti ani za jeden kalendářní měsíc roku 2020. Žalobce podotýká, že při řádném zhodnocení předložených důkazů by žalovaný musel dospět k závěru, že kvantitativní ukazatel byl naplněn u více než jen jednoho měsíce. Žalovanému pak vytýká, že ve výsledku žalovaný zcela nesystematicky spojil, resp. zaměnil jeden ze znaků společně hospodařící domácnosti – trvalost soužití s kvantitativním ukazatelem stanoveným v rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46. Přitom kvantitativní ukazatel

spočívající v posouzení, u kterého z rodičů jsou znaky společně hospodařící domácnosti naplněny ve větší míře, má být podle tohoto rozsudku zkoumán teprve v případě, že jsou splněny znaky společně hospodařící domácnosti dětí ve vztahu k oběma rodičům. Znak trvalosti podle žalobce nesouvisí s délkou pobytu v jednotlivých domácnostech co do času, ale s úmyslem žít s dalšími členy trvale, tedy se subjektivním vnímáním osob tvořících společně hospodařící domácnost. Žalovaný tak zatížil své rozhodnutí vadou spočívající v nesprávné interpretaci právní normy, v důsledku čehož řádně nehodnotil relevantní důkazní prostředky a skutečnosti.

**14.** Žalobce konstatuje, že děti mají v jeho společně hospodařící domácnosti plné zázemí včetně svých pokojů a veškerého vybavení a potřeb, on o ně řádně a osobně pečuje a v době, kdy jsou v jeho domácnosti, jim hradí sám veškeré potřeby a aktivity, běžné i neběžné, a to nad rámec výše výživného uvedeného v rozsudku o úpravě poměrů nezletilých, ze kterého hradí matka část potřeb dětí v době, kdy jsou v její společně hospodařící domácnosti. Žalobce zdůrazňuje, že děti u něj žily a pobývaly dlouhodobě a pravidelně a při každém odjezdu on i děti věděli, že se zase shledají a kdy to bude. Dočasná je pouze doba, po kterou z hlediska jejich společné domácnosti fyzicky pobývají v domácnosti matky (a naopak). Žalovaný podle žalobce reálně nezkoumal a nehodnotil doložené důkazní prostředky, které svědčily jak o naplnění shora uvedených znaků společně hospodařící domácnosti, tak i o tom, že po dobu 5 měsíců byl kvantitativní ukazatel naplněn přinejmenším ve stejné anebo větší míře u žalobcovy domácnosti (nejen v dubnu, ale i v březnu, květnu, červnu a srpnu 2020). K naplnění kvantitativního ukazatele odchýlením se od rozsudku o úpravě poměrů nezletilých může v reálném životě docházet i v důsledku řady zcela běžných důvodů, které mají dočasný či přechodný charakter nebo trvání, jakými může být např. delší pracovní vyslání jednoho z rodičů do zahraničí či dlouhodobě léčebný úraz. I kdyby kvantitativní ukazatel neměl být posuzován na měsíční bázi, žalobce poukazuje na to, že v roce 2020 děti fyzicky pobývaly v jeho domácnosti po dobu, která výrazně překročila součet dnů odpovídající 5 měsícům, za něž uplatnil v daňovém přiznání daňové zvýhodnění, konkrétně žalobce předložil důkazy prokazující pobyt dětí v jeho domácnosti v délce 189 dní.

**15.** Dále žalobce namítá vady dokazování s tím, že je přesvědčen, že v daňovém řízení unesl své dů-

kazní břemeno a dostatečně prokázal svá tvrzení a skutečnosti rozhodné pro uplatnění daňového zvýhodnění. Žalovanému vytýká, že svědeckou výpověď matky dětí opakovaně vyhodnotil tak, že nevnesla do řízení příliš zásadní informace a že jejím provedením nebylo prokázáno, že by rozsah styku žalobce s dětmi byl v zásadním rozporu s rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých, ale pomíjí, že v důsledku toho tato výpověď ani nijak věrohodně nevyvrátila žalobcova tvrzení. Žalobce akcentuje, že provedení svědecké výpovědi k prokázání svých tvrzení ani nenavrhoval a že tento důkazní prostředek byl proveden z rozhodnutí žalovaného. Informační hodnotu svědecké výpovědi hodnotí i žalobce jako reálně nulovou, což podle něj souvisí též s tím, že nároky na uplatnění daňového zvýhodnění na společné děti jsou vzájemně konkurenční. Svědkyně je ostatně silně osobně vůči žalobci zaujatá, a nadto si ani nevybavila nebo nebyla ochotna vybavit jakékoliv konkrétní detaily o tom, jak probíhal styk v roce 2020 a jak byl ovlivněn protiepidemickými opatřeními. Žalovanému též žalobce vytýká, že si svědeckou výpověď neproověřil dalšími žalobcem navrženými důkazy. Stejně tak se vůbec nezabýval otázkou, jak mohla matka pečovat o dvě mladší děti v době uzavření škol a současně nečerpat ošetřovné, když její zaměstnání laborantky (spočívající např. v přípravě PCR, preparaci testovaných tkání apod.) nelze vykonávat v čase, který je jí alokován rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých, formou tzv. home office.

**16.** Žalobce konečně namítá, že daňové zvýhodnění je možné poměrně rozdělit mezi rodiče, kteří spolu nežijí. Rozsudek č. j. 8 Afs 155/2019-46 vychází z odlišných skutkových okolností, neboť v daném případě rodič, kterému nebylo dítě svěřeno do péče, uplatnil daňové zvýhodnění za plných 12 měsíců. Náklady na péči o děti se v případě, že tvoří společně hospodařící domácnost s oběma rodiči, určitým způsobem dělí. Pak je ovšem logické, aby se adekvátně tomu dělilo i daňové zvýhodnění, ostatně v případě dohody rodičů se tak děje běžně. Žalobce proto uplatnil daňové zvýhodnění za období, kdy sám o děti v rámci stanoveného styku prokazatelně řádně osobně pečoval, a to bez příspěví druhého rodiče. Jsou-li splněny zákonem stanovené znaky stanovené v § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů, je dle žalobce naplněna tam uvedená definice společně hospodařící domácnosti, a tudíž i podmínka pro uplatnění daňového zvýhodnění stanovená v § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jinak by podle žalobce bylo možné dospět k absurdním závěrům, že da-

ňové zvýhodnění na vyživované děti nebude moci uplatnit nikdo, např. když rodič, u něhož je naplněno kvantitativní kritérium, nebude mít žádné zdanitelné příjmy (a nebude moci uplatnit daňové zvýhodnění ani formou daňového bonusu). Nejvyšší správní soud sice na jednu stranu vylučuje, aby bylo dítě posuzováno jako součást dvou společně hospodařících domácností, ale na stranu druhou v případě střídavé a společné péče sám připouští možnost, aby bylo uplatnění daňového zvýhodnění určeno dohodou rodičů nebo v případě, že daňové zvýhodnění uplatní oba, dokonce rozhodnutím správce daně. Žalobce je přitom přesvědčen, že pokud by k dohodě o rozdělení daňového zvýhodnění mezi ním a matkou došlo, pak by žalovaný existenci obou domácností nezpochybňoval. Jediné vysvětlení této situace tak žalobce vidí v nerovném přístupu žalovaného k rodičům a v možné diskriminaci rodičů podle pohlaví, což však považuje za nepřijatelné a nepřipustné. Má-li daňové zvýhodnění na vyživované děti představovat úlevu a podporu rodičům (příp. dalším osobám) v péči o děti, pak tento smysl právní úpravy lze v daném případě naplnit pouze tak, že žalobci bude daňové zvýhodnění přiznáno za požadované období 5 kalendářních měsíců.

### Vyjádření žalovaného

**17.** Žalovaný se žalobou nesouhlasí a navrhuje, aby ji soud zamítl. Má za to, že se s argumentací žalobce již vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí, na něž v podrobnostech odkazuje. K námitce ohledně naplnění znaků společně hospodařící domácnosti žalovaný shrnuje, že dítě může být členem pouze jedné domácnosti ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů. Při zkoumání, ve které domácnosti byly znaky „společně hospodařící domácnosti“ objektivně naplněny více, žalovaný neustrnul pouze v rovině automatického přijetí závěrů rozsudku o úpravě poměrů nezletilých, ale zabýval se i prověřováním skutečného stavu, přičemž důkazní břemeno tížilo dle § 92 odst. 3 daňového řádu žalobce. Skutečnost, že žalovaný přiřadil důkazním prostředkům jinou vypovídací hodnotu než žalobce, není projevem zaujatosti, ale projevem přezkoumatelné úvahy stran hodnocení důkazních prostředků ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu.

**18.** Právní názory uváděné v prvním a druhém seznámení se zjištěnými skutečnostmi byly odlišné jednak pro rozdílnou důkazní situaci (doplňené dokazování), jednak z důvodu odlišného vyhodnocení naplnění znaku „trvalosti žití“ jako

pojmového znaku „společně hospodařící domácnosti“. Rozšířený styk s dětmi v dubnu 2020 žalovaný vyhodnotil jako nahodilou skutečnost zapříčiněnou mimořádnou situací, bez níž by jinak styk žalobce s dětmi proběhl ve standardním rozsahu. Bylo na žalobci, aby prokázal, že veškeré odchylky oproti styku s dětmi v rozsahu dle rozsudku o úpravě poměrů nezletilých naplňují znaky „společně hospodařící domácnosti“, tedy i znak trvalosti žití. Názor žalobce, že trvalost soužití vychází z úmyslu žít s dalšími členy domácnosti trvale, a označení pobytu dětí v domácnosti matky za dočasný žalovaný považuje za alibistické.

**19.** Ohledně námitek proti hodnocení důkazů žalovaný potvrzuje, že při konfliktu dvou rodičů je vždy nutno k hodnocení důkazů přistupovat velmi obezřetně s ohledem na pravděpodobnost výskytu vzájemných neshod dotčených osob. Konkrétně ke svědecké výpovědi matky dětí žalovaný přistoupil se záměrem zjistit skutečný stav věci, a nikoliv proto, aby vyvracel tvrzení žalobce. Skutečnost, že výpověď byla obsahově obecnější, ale neznamená, že by ji nebylo možné hodnotit a učinit na jejím základě závěr, že k modifikaci péče o děti v roce 2020 skutečně mezi rodiči docházelo. Další námítka stran svědecké výpovědi žalovaný považuje za irelevantní a k tvrzení o nemožnosti svědkyně pracovat z domova nad rámec nezbytného podotkl, že tzv. home office nebyl jedinou možností, jak po dobu práce zajistit péči o děti v době uzavření škol.

**20.** Žalovaný v závěru vyjádřil přesvědčení, že z obecných závěrů rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 bylo možné plně vycházet i v této věci, a opět připomněl důkazní břemeno žalobce i existenci konkurenčního nároku na daňové zvýhodnění uplatněného matkou dětí za všech 12 kalendářních měsíců roku 2020. Žalovaný setrvává na tom, že žalobce své důkazní břemeno neunesl.

### Ústní jednání

**21.** V průběhu jednání účastníci v zásadě zopakovali svou dosavadní argumentaci. Žalobce připomenul judikaturní vývoj včetně toho po podání žaloby, ze kterého vyplynulo, že se má nárok na daňové zvýhodnění posuzovat po jednotlivých kalendářních měsících. Podotkl též, že daňový formulář neumožňuje označit konkrétní kalendářní měsíce, a proto uplatňoval daňové zvýhodnění poměrným způsobem za 40 % roku. Namítal též, že o kvantitativním (časovém) kritériu se v právním předpise nic nepíše, a proto je nelze uplatňovat. Zákony nemají psát soudy, ale parla-

ment. V době, kdy jsou děti u něj, matka na něj nijak nepřispívá, a tedy nenaplnuje definiční kritéria společně hospodařící domácnosti. Považuje za nespravedlivé, že musí složitě po jednotlivých dnech prokazovat pobyt dětí u něj, a s ohledem na praxi, kdy jsou děti převážně svěřovány do péče matek, to považuje za diskriminaci otců podle pohlaví. Matka totiž při uplatnění daňového zvýhodnění nic dokládat nemusela, správce daně bez dalšího vycházel z rozsudku o úpravě poměrů nezletilých. Správci daně žalobce též vytýká, že ani na žádost, aby mu bylo sděleno, jakými důkazy má vedení společně hospodařící domácnosti prokazovat, mu nebyla poskytnuta odpověď. Třebaže je přesvědčen, že i požadavek na prokázání převážné doby péče v jednotlivých kalendářních měsících je nespravedlivý, protože je pro rodiče pečující o děti v režimu 30:70 či 40:60 nesplnitelný (a tedy diskriminující s ohledem na významné náklady na péči), tvrdí, že důkazy předloženými v daňovém řízení prokázal, že v roce 2020 u něj děti reálně pobývaly 189 dnů, a že tedy fakticky splňoval znaky společně hospodařící domácnosti v řadě kalendářních měsíců více než matka. Tabulka zpracovaná žalovaným v prvním seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 27. 7. 2023 podle něj není přesná. V dubnu byly děti ve skutečnosti u žalobce 22,5 dne, v květnu 15,5 dne a v březnu s ohledem na jarní prázdniny 15 dnů. V lichých rocích (byť to není případ nyní řešeného zdaňovacího období) navíc i podle rozsudku o úpravě poměrů nezletilých mají být děti u žalobce v červenci i srpnu 16 dnů, takže minimálně za tento měsíc by mu mělo být daňové zvýhodnění přiznáváno, ale nikdy se tak nestalo. Podotkl též, že daňové zvýhodnění není zanedbatelnou částkou, ale představuje cca 3 000 Kč měsíčně, což odpovídá průměrné výši výživného. Žalobci jde nicméně především o spravedlnost a přesah i do jiných kauz, nikoliv o tyto částky. Žalobce také nesouhlasí s tím, že by se mělo odhlížet od změn v režimu styku vyvolaných náhodně, vždyť i úmrtí jednoho z rodičů může nastat v důsledku náhody, ale při stanovení práva na daňové zvýhodnění by se k tomu přihlíželo. Ačkoliv měl žalovaný všechny potřebné důkazní prostředky k dispozici, s ohledem na nesprávný právní názor je nehodnotil. Neprovedl například důkaz navrženým místním šetřením včetně dotazů sousedů žalobce. Při jednání žalobce navrhl doplnit dokazování důkazy navrženými již v daňovém řízení, jež žalovaný neprovedl, a též fotoalbem dětí z roku 2020.

**22.** Žalovaný naproti tomu trval na závěru, že ža-

lobce v daňovém řízení neprokázal, že by splňoval definiční znaky společně hospodařící domácnosti v jednotlivých kalendářních měsících více než matka dětí. K delšímu pobytu dětí u žalobce v dubnu 2020 nemohlo být přihlédnuto, neboť šlo o dočasné a jednorázové rozšíření styku. Podotkl též, že byl oprávněn v průběhu odvolacího řízení změnit svůj právní názor za předpokladu, že o změně názoru žalobce předem řádně vyrozuměl. K tomu také řádně došlo.

**23.** Soud navržené důkazy neprovedl, jelikož napadené rozhodnutí je založeno na závěru o nenesení důkazního břemene žalobcem. V takové situaci je podle ustálené judikatury nepřípustné, aby svou nedostatečnou aktivitu žalobce doháněl až v soudním řízení, jelikož na závěru, že v době vydání napadeného rozhodnutí rozhodné skutečnosti neprokázal, by se tím nic nezměnilo. Stejně tak nebylo namístě provádět dokazování, které žalovaný v daňovém řízení odmítl, jelikož v takové situaci je rozhodné, zda ob stojí důvody neprovedení dokazování žalovaným. Pokud nikoliv, jednalo by se o procesní vadu řízení předcházejícího vydání napadeného rozhodnutí, a tedy o samostatný důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí, na něž by navazovalo provedení opomenutých důkazů v daňovém řízení.

### Posouzení žaloby

**24.** Soud ověřil, že žaloba byla podána včas (napadené rozhodnutí bylo doručeno dne 31. 1. 2024, zatímco žaloba byla dodána do datové schránky soudu dne 2. 4. 2024, přičemž dne 31. 3. 2024 byla neděle a dne 1. 4. 2024 Velikonoční pondělí), osobou k tomu oprávněnou a obsahuje všechny nezbytné náležitosti. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v rozsahu a mezích žalobních bodů a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).

**25.** V první řadě soud uvádí, že žalobce nespornuje fakt, že dle rozsudku o úpravě poměrů nezletilých jsou děti obvykle po většinu roku (dle tvrzení žalobce v rozsahu 60 % kalendářního roku) v péči své matky. Zdůrazňuje však specifické okolnosti roku 2020, v němž byly podle žalobce vlivem pandemických opatření dětí fakticky v jeho péči v rozsahu větším, než který byl určen rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých, a to dokonce v rozsahu přesahujícím ½ kalendářního roku 2020 (žalobce konkrétně tvrdí, že prokázal péči v rozsahu 189 dní, což by činilo 52 %). Takovou situaci se dosud judikatura Nejvyššího správního soudu nezabývala. Přesto však z ní lze základní principy

posuzování práva na daňové zvýhodnění za vyživované dítě podle § 35c zákona o daních z příjmů vyčíst.

**26.** Nejprve je však třeba konstatovat, že soud nepovažuje za důvodnou žalobní námitku, že se žalovaný ve vztahu k žalobci nedostatečně zabýval naplněním znaků pojmu „společně hospodařící domácnost“.

**27.** Podle § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů platí, 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 15 204 Kč ročně na jedno dítě, 19 404 Kč ročně na druhé dítě a 24 204 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, § 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 více vyživovaných dětí poplatníka, posuzují se pro účely tohoto ustanovení dohromady.

**28.** Ustanovení § 35c odst. 1 zákona o daních z příjmů tedy podmiňuje možnost uplatnění daňového zvýhodnění tím, že vyživované dítě žije s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti. Tento pojem si zákon o daních z příjmů od 1. 1. 2014 (tj. v návaznosti na rekodifikaci občanského práva) definuje v § 21e odst. 4, kde uvádí, že společně hospodařící domácností se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby.

**29.** Výkladem tohoto pojmu a principy jeho aplikace v situacích, kdy se vyživované dítě střídá v péči rodičů nežijících ve společné domácnosti, se důkladně zabýval Nejvyšší správní soud v již zmínovaném rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 (srov. body 40 a 41; zdůraznění doplněno soudem): „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 nevyklučuje, 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 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 svěřením 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 rozhodnutím soudu o svěřením 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 svěřením 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.

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 správcu 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. (...)

**30.** Tento rozsudek je přitom přílehlavý i na projednávanou věc a jeho aplikovatelnost není vyloučena jen tím, že v uvedeném rozsudku byl předmětem posouzení požadavek otce na přiznání daňového zvýhodnění za celých 12 kalendářních měsíců v situaci, kdy v tomtéž rozsahu daňové zvýhodnění za totéž dítě uplatnila i jeho matka nežijící s ním ve společné domácnosti, zatímco žalobce uplatňuje právo jen na daňové zvýhodnění za 5 kalendářních měsíců. Nejvyšší správní soud se totiž v rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 zabýval výkladem pojmu „společně hospodařící domácnost“ v obecné rovině a jeho závěry nejsou limitovány jen na situace, v nichž oba rodiče uplatňují daňové zvýhodnění za celé zdaňovací období. Nadto je třeba připomenout, že závěry tohoto rozsudku jsou opakovaně a bez výhrad následovány v řadě dalších rozsudků Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudky ze dne 30. 11. 2023, č. j. 3 Afs 254/2021-42, ze dne 2. 2. 2024, č. j. 10 Afs 276/2023-50, či ze dne 13. 2. 2025, č. j. 1 Afs 264/2024-40), a to i v kauze samotného žalobce (srov. rozsudek ze dne 18. 6. 2024, č. j. 8 Afs 58/2024-39, týkající se zdaňovacího období roku 2019). Z těchto rozsudků mimo jiné též vyplynulo, že daňové orgány ani správní soudy nemohou

daňové zvýhodnění rozdělovat mezi rodiče na základě nasčítání kratších dob péče o dítě v průběhu zdaňovacího období do celých měsíců, nýbrž jejich úkolem je v případě, že daňové zvýhodnění uplatní oba, pouze posoudit, komu náleží, a to primárně při zohlednění kvantitativního kritéria v podobě délky času, který dítě strávilo u toho kterého rodiče (viz posledně zmíněný rozsudek ve věci žalobce). Přitom není jakkoliv rozhodná vůle dítěte či rodiče (není-li uzavřena dohoda o rozdělení daňového zvýhodnění samotnými rodiči), skutečnost, že rodič není zbaven rodičovské zodpovědnosti, nebo místo, kde má vyživované dítě zapsáno trvalý pobyt. Kvalitativní ukazatel v podobě vůle žít v jedné domácnosti se může uplatnit tam, kde dochází k vzniku či zániku žití ve společně hospodařící domácnosti (srov. rozsudek č. j. 1 Afs 264/202440, bod 23), ne však již při určování, která ze dvou souběžně fakticky vedených domácností, v nichž se dítě střídá, je onou právně relevantní „společně hospodařící domácností“. Otevřenou, dosud neřešenou otázkou však zůstává, k jakému okamžiku a za jaké období se nárok na daňové zvýhodnění posuzuje. V dosavadní judikatuře s ohledem na skutkové okolnosti řešených případů nebyl důvod rozlišovat mezi jednotlivými kalendářními měsíci zdaňovacího období (srov. rozsudek č. j. 8 Afs 58/2024-39, bod 15). Lze doplnit, že za ústavně akceptovatelné považoval tyto závěry správních soudů i Ústavní soud (srov. usnesení ze dne 12. 5. 2022, sp. zn. II. ÚS 2686/21, a ze dne 22. 10. 2024, sp. zn. III. ÚS 410/24).

**31.** V reakci na uplatněné žalobní námitky přitom soud uvádí, že se žalovaný (až na jednu dílčí, dále popsanou výjimku) nedostal ve svých závěrech do rozporu se zmíněnými judikatorními závěry, a to ani pokud vycházel z rozsudku o úpravě poměrů nezletilých. Není totiž pravdou, že by vyšel pouze z něj, jak tvrdí žalobce, jelikož žalovaný sám v napadeném rozhodnutí označuje rozsudek o úpravě poměrů nezletilých za pouhý „odrazový můstek“ (viz bod 31 napadeného rozhodnutí) a zdůrazňuje, že je třeba vycházet ze skutečného stavu v každém konkrétním případě. Žalovaný za účelem zjištění onoho skutečného stavu provedl rozsáhlé dokazování, a to jak důkazy předloženými či navrženými žalobcem, tak i důkazy, které provedl z vlastní iniciativy, zejména výsledkem svědkyně – matky dětí (viz bod 51 a násl. napadeného rozhodnutí). Skutková zjištění plynoucí z tohoto dokazování též ve svých úvahách reálně zohlednil. Skutečnost, že dospěl k závěru,

že z dokazování neplyne, že by v jednotlivých kalendářních měsících měl žalobce děti ve své péči v rozsahu delším než matka dětí, je případně otázkou správnosti takových skutkových zjištění, ale nepředstavuje odchýlení od judikatury Nejvyššího správního soudu.

**32.** Zde je třeba (též v reakci na rozsudek č. j. 8 Afs 58/2024-39) ještě doplnit, že podle § 35c odst. 10 věty první zákona o daních z příjmů 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. Z této formulace zřetelně vyplývá, že se daňové zvýhodnění přiznává za jednotlivé kalendářní měsíce, a nikoliv za péči o vyživované dítě v trvání určitého počtu měsíců. Stává-li se v určitém kalendářním měsíci vyživované dítě nově členem společně hospodařící domácnosti, nebo naopak přestává-li být jejím členem, není pro vznik práva na uplatnění daňového zvýhodnění pečujícího rodiče podstatné, zda se v tomtéž měsíci stane součástí jiné společně hospodařící domácnosti, nebo nikoliv. Podstatné je pouze to, zda (popř. ve které) společně hospodařící domácnosti bylo dítě vyživováno na počátku kalendářního měsíce. Např. rodič dítěte, které se narodilo až druhý den v kalendářním měsíci, v tomto měsíci ještě daňové zvýhodnění uplatnit nemůže. Naopak rodič dítěte, které se v tentýž den „osamostatní“, ještě daňové zvýhodnění bude moci uplatnit. Tato úprava tedy v první řadě potvrzuje dosavadní judikaturu, podle které nelze zohledňovat skutečnost, že v souladu s rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých vyživované děti stráví v domácnosti žalobce v součtu cca 5 měsíců. Zadruhé pak z ní plyne, že tam, kde se pečující rodiče žijící v různých domácnostech nejsou schopni na uplatnění daňového zvýhodnění na vyživované dítě dohodnout, je třeba rozlišovat skutkový stav v jednotlivých kalendářních měsících.

**33.** Soud nicméně zastává názor, že časové kritérium počátku kalendářního měsíce nelze uplatnit při určování, které z více souběžných domácností naplňujících fakticky znaky stanovené v § 23e odst. 4 zákona o daních z příjmů náleží daňové zvýhodnění na vyživované dítě rodičů nežijících ve společné domácnosti. Jak ostatně plyne z judikatury Nejvyššího správního soudu, která opětovně volá po zakotvení jasných kritérií pro rozdělení daňového zvýhodnění na dítě mezi rodiče, kteří spolu nežijí ve společné domácnosti, zákon

o daních z příjmů sám o sobě není formulován s cílem vymezit pravidla pro tyto případy. Tato pravidla nezbylo než dovodit správní praxí a následně soudcovským dotvářením práva v judikatuře. Jazykově pravidla nastavená zákonodárcem míří na situace, kdy vyživované dítě žije v ucelené domácnosti s oběma rodiči. Z toho pak logicky plyne, že zmíněné ustanovení § 35c odst. 10 zákona o daních z příjmů o rozhodném stavu na počátku kalendářního měsíce neslouží k rozlišení, které z více souběžně existujících konkurenčních domácností daňové zvýhodnění náleží, nýbrž jen k regulaci případů, kdy se vyživované dítě nově stává členem společně hospodařící domácnosti, anebo ji opouští.

**34.** Konkurenci domácností by tak výjimečně mohlo řešit např. tam, kde je vyživované dítě odebráno zásahem opatrovníckého soudu z domácnosti rodičů či kde oba rodiče zemřeli a toto dítě se v tomtež kalendářním měsíci stává součástí společně hospodařící domácnosti osoby poskytující mu péči, která nahrazuje péči rodičů. Ambicí zákonodárce ale nebylo toto pravidlo vztahovat např. na situaci, kdy je vyživované dítě v rovnoměrné střídavé péči rodičů, takže mohou nastávat situace, kdy dítě v jeho domácnosti tráví v určitém kalendářním měsíci většinu času. Aplikace tohoto pravidla by ostatně vedla k nerozumným výsledkům, jelikož v takovém případě dochází k častým změnám společně hospodařící domácnosti, přičemž převážná doba strávená dítětem v domácnosti jednoho rodiče by se v řadě případů nijak nepromítala do vzniku práva na daňové zvýhodnění, které by zůstávalo druhému rodiči, který dítě měl v péči po kratší část kalendářního měsíce. Příliš často by nastávaly situace, kdy by právo na daňové zvýhodnění zůstávalo rodiči, u něž v daném měsíci (oproti předchozímu) dítě strávilo méně času, a nezískal by je ten rodič, který o dítě pečoval v daném kalendářním měsíci déle, jen proto, že první z nich měl dítě u sebe na počátku prvního dne kalendářního měsíce.

**35.** Naopak pravidlo o kalendářních měsících má nepominutelný význam a nelze je při posuzování toho, která ze souběžně existujících domácností více plní definiční znaky společně hospodařící domácnosti (zpravidla otázky, kde dítě stráví více času), pominout. Zdaňovací období obou rodičů se totiž nemusí shodovat – jeden z rodičů jakožto podnikatel může uplatňovat hospodářský rok podle § 21a písm. b) zákona o daních z příjmů odlišný od kalendářního, který bude rozhodující pro daňová práva a povinnosti druhého rodiče,

popř. oba mohou uplatňovat hospodářský rok, avšak začínající v různý den či mít různě dlouhá zdaňovací období v době přechodu z kalendářního na hospodářský rok či naopak. I když by se bez pravidla o kalendářních měsících dalo obejít v případech shodujících se zdaňovacích období obou rodičů (hodnotilo by se, ve které domácnosti dítě stráví více času za celé zdaňovací období), s ohledem na zákonem předvídanou možnost rozdílných zdaňovacích období se s takovým řešením spokojit nelze. Ve výkladu, na kterém se ustálila judikatura Nejvyššího správního soudu, má totiž zásadní význam pravidlo, dle kterého daňové zvýhodnění může uplatnit vždy pouze jeden z rodičů, a to bez ohledu na to, zda rodiče spolu žijí nebo nežijí ve společně hospodařící domácnosti (viz též § 35c odst. 9 zákona o daních z příjmů, který toto pravidlo zakotvuje pro rodiče žijící ve společné domácnosti, a argumentaci v bodech 35 a 36 rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46). V důsledku toho je nezbytné, aby se hmotněprávní pravidla zakotvující pro určitou skutkovou situaci právo na daňové zvýhodnění pro jednoho z rodičů zrcadlila v situaci druhého z odděleně žijících rodičů, kterému v téže situaci (nedojde-li k relevantní změně právní úpravy) takové právo zakládat nemá (soud zde ponechává stranou možné odchylky v posouzení práva na daňové zvýhodnění v důsledku odlišné úspěšnosti rodičů při unášení důkazního břemene v odděleně probíhajících daňových řízeních). To je ovšem při shodnosti zákonem (ne)stanovených a navazující judikaturou vyložených pravidel možné jen tehdy, je-li převažující délka péče posuzována u konkurenčních domácností v totožných časových intervalech. A právě pravidlo v § 35c odst. 10 větě první zákona o daních z příjmů o kalendářních měsících je pro zajištění shodnosti posuzovaných období i při různosti zdaňovacích období rodičů nezbytné.

**36.** Lze konstatovat, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí od závěrů vyslovených Nejvyšším správním soudem do jisté míry odchýlil pouze v případě dvou právních úvah (že nelze zohlednit doby péče, kdy žalobce svévolně předal děti do péče matky bez jejího souhlasu se zpožděním, a že stejně tak nelze zohlednit sice matkou odsouhlasenou, ale svou povahou mimořádnou péči, vyvolanou specifickými událostmi, jako byla karanténa matky z důvodu kontaktu s covid pozitivní osobou), na základě nichž prokázané doby péče nad rámec stanovený rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých nepovažoval za právně významné. Právní úvahy žalovaného ovšem nejsou popřením

právních úvah v rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46, nýbrž doplněním těchto obecněji pojatých úvah o právní posouzení specifických případů, které ve věci posuzované Nejvyšším správním soudem nenastaly, a jež tento soud proto neměl (s ohledem na skutkové okolnosti jím posuzovaného případu) důvod posuzovat. Důvody posouzení žalovaného jsou v odůvodnění napadeného rozhodnutí srozumitelně a přezkoumatelně specifikovány, a proto se lze v návaznosti na uplatněné žalobní body zabývat jejich zákonností. Není důvod je tedy paušálně odmítat jako rozporné s judikaturou Nejvyššího správního soudu nebo jako její skryté ignorování. Závěr, že v situaci, kdy není prokázána relevantní péče nad rámec vymezený rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých, je třeba vyjít právě z tohoto rozsudku, pak plně odpovídá tomu, co bylo konstatováno v rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46.

37. Žalobce ve své argumentaci přehlíží, že žalovaný, stejně jako Nejvyšší správní soud ve své ustálené judikatuře netvrdí, že by definiční znaky společně hospodařící domácnosti (trvalé soužití a společné uhrazování nákladů na své potřeby) v případě odděleně žijících rodičů, kteří sdílejí péči o společné děti v časových mantinelech nastavených rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých, nemohly být naplněny u obou takových rodičů. Žalovaný přitom nepopírá, že děti fakticky žily i se žalobcem v průběhu roku 2020 ve společné domácnosti. Není tedy třeba se zabývat žalobcem zmiňovanými otázkami, zda a v jaké míře dětem pořizoval ze svých prostředků jídlo, ošacení, sportovní vybavení apod., neboť otázka, zda děti s ním po dobu stanoveného styku žijí ve společné domácnosti, ve skutečnosti není sporná. Je pravdou, že některé dílčí formulace v napadeném rozhodnutí při vytržení z kontextu mohl žalobce vnímat odlišně, v celkovém kontextu však soud nemá o právním závěru žalovaného pochyb. Žalovaný nezpochybňoval, zda soužití dětí se žalobcem v roce 2020 fakticky naplňovalo definiční znaky společně hospodařící domácnosti (o tom žádné pochyby nevyjadřoval), nýbrž se v souladu se závěry rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 podrobněji věnoval až tomu, ve které z domácností přicházejících v úvahu (žalobcově či matčině) bylo o děti pečováno více, a to primárně na základě kvantitativního kritéria daného délkou času tam stráveného dětmi. Respektoval tak dlouholetý právní názor civilistické judikatury, který převzala i judikatura správních soudů, že dítě může žít jen v jediné právně relevantní „společně hospodařící

domácnosti“. Žalovaný zároveň plně respektoval i to, že důkazní břemeno, pokud jde o odchylky od režimu nastaveného rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých, tížilo žalobce (tj. v případě, že ke konkrétnímu dni nebylo prokázáno, v čí péči děti fakticky byly, žalovaný vyšel z režimu stanoveného rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých). Žalovaný přitom za relevantní považoval jen doby, kdy děti byly u žalobce déle, než bylo stanoveno, se souhlasem matky (tedy nikoliv doby, které si žalobce fakticky vynutil porušováním rozsudku o úpravě poměrů nezletilých), a to jen pokud nešlo o situace vyvolané nahodilými skutečnostmi.

38. Žalovaný správně poznamenal, že žalobce reálně žádnými konkrétními argumenty nebrojí proti jeho právní úvaze, že v jeho prospěch nelze zohledňovat prodloužení faktické péče v důsledku opožděného předávání dětí matce. Žalobce v žalobě jen slepě vyžaduje zohlednění této faktické péče, proti uplatnění zásady *nemo turpitudinem suam allegare potest*, tj. že nikdo nemůže mít prospěch ze své vlastní nepoctivosti, však konkrétní protiargument nemá, resp. ani netvrdí, že by pobyt dětí nad rámec režimu stanoveného rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých byl matkou dětí schválen (s výjimkou doby její karantény). Za daných okolností tedy soud nemá žádný důvod tuto právní úvahu přezkoumávat a podrobně ji hodnotit.

39. Jen obiter dictum soud dodává (též pro účely navazujícího výkladu), že s tímto právním hodnocením žalovaného se plně ztotožňuje, a že tedy žalovaný správně z kvantitativního posouzení rozsahu fakticky zajišťované péče vyloučil dny, v nichž prodloužený pobyt u dětí nebyl jejich matkou předem schválen (případný fakt, že matka neiniciovala formální řízení v důsledku porušování rozsudku o úpravě poměrů nezletilých, na svévolnosti takového odnětí dětí z její péče nic nemění). Výklad, který by „odměňoval“ rodiče, který si dítě ve své péči fakticky ponechal v rozporu s pravomocným rozsudkem a v rozporu s vůlí druhého rodiče, tím, že se stane převážně pečujícím rodičem, a získá tak (v podstatě „přetáhne“ na svou stranu) právo na daňové zvýhodnění podle § 35c zákona o daních z příjmů, je výkladem nepřijatelným (z hlediska systematického i ústavněprávního). Ve prospěch rodiče poskytujícího faktickou péči dětem přitom nelze podle soudu zohlednit ani náhodné skutečnosti, jež nastaly v jeho právní sféře a jež mu nedovolily děti předat včas v souladu s rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých do péče druhého z rodičů. Je

totiž jeho povinností se vynasnažit, aby dodržel povinnosti stanovené rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých, popř. k nimž se zavázal v soudem schválené dohodě, a v situaci, kdy vztahy mezi takovými rodiči mnohdy bývají konfliktní (což je patrné i v nyní posuzovaném případě), není namísto právo vykládat způsobem, který by bez vážného důvodu vytvářel prostor, resp. motivoval k porušování či obcházení závazného režimu rozdělení péče o děti. Pro úplnost lze jen podotknout, že skutečnost, že matka dětí s pozdržením jejich předání nesouhlasila, resp. byla v těchto situacích postavena před hotovou věc, aniž by žalobce zajímal její názor (natožpak aby jej reflektoval), z fotografií textových zpráv obsažených ve správním spise zřetelně vyplývá.

**40.** Ve výsledku tak zůstává nevyřešena pouze otázka práva na daňové zvýhodnění za měsíc duben 2020, kde žalobce fotografiemi textových zpráv doložil, že v důsledku očekávané a posléze (jak vyplynulo z odpovědi České správy sociálního zabezpečení) i skutečně nařízené karantény z důvodu pracovního kontaktu s osobou s potvrzenou nákazou matka odsouhlasila ponechání dětí v péči žalobce, čímž v daném měsíci měl žalobce děti ve své péči převážnou dobu. Tato náhodná událost se neodehrála v právní sféře žalobce, a není tedy potřeba výkladu, jenž by chránil dodržování pravidel styku s dětmi stanovených v rozsudku o úpravě poměrů nezletilých.

**41.** Žalovaný se v této situaci namísto prostého kvantitativního kritéria plynoucího z rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 navrátil zpět k definičním znakům společně hospodařící domácnosti a odmítl tuto dobu zohlednit, neboť po tuto dobu nebylo podle něj možné hovořit o trvalosti žití s ohledem na přechodnost a nahodilost okolností, jež založila tuto delší péči v domácnosti žalobce.

**42.** Zde lze poznamenat, že tvrzení žalobce, že pojmový znak „trvalosti žití“ je u dětí nutno vykládat jako subjektivní pocit být součástí života rodiče trvale, nemá oporu v právních předpisech nebo v jejich ustáleném výkladu. Onu „trvalost žití“ je nutno vykládat obecněji, oproštěnou od takovýchto filozofických úvah, jako soustavné, ve smyslu nikoli dočasné, sdílení společného životního prostoru ve smyslu každodenního soužití. K obdobné námitce se ostatně již vyjádřil Krajský soud v Praze ve svém rozsudku ze dne 17. 4. 2019, č. j. 43 Af 7/2018-39, jenž byl potvrzen právě rozsudkem č. j. 8 Afs 155/2019-46: „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.“ S tímto názorem se soud ztotožňuje. Nadto v rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 bylo výslovně konstatováno, že subjektivní vnímání situace rodičem a dítětem a kvalita poskytovaného zázemí nemohou být pro účely určení, ve které z více souběžně vedených domácností jsou znaky společně hospodařící domácnosti naplněny více, rozhodující.

**43.** Problém ovšem představuje fakt, že se žalovaný k tomuto ve své podstatě kvalitativnímu kritériu trvalosti žití vrací až ve fázi, kdy jeho úkolem již bylo „pouze“ určit, která z domácností rodičů, v nichž děti střídavě pobývaly, je tou pravou „společně hospodařící domácností“ ve smyslu § 21e odst. 4 zákona o daních z příjmů. Je třeba zopakovat, že jak Nejvyšší správní soud uzavřel v rozsudku č. j. 8 Afs 155/2019-46 (srov. jeho body 40 a 41), zkoumání, ve které z více faktických domácností jsou znaky „společně hospodařící domácností“ naplněny více, je dáno zejména kvantitativním ukazatelem, tedy tím, ve které domácnosti žije dítě objektivně více. To, ve které domácnosti jsou více naplněny její další definiční znaky, může vzít správce daně v úvahu až teprve tehdy, zjistí-li při posouzení objektivního rozložení péče o děti v čase, že děti čas v obou v úvahu přicházejících domácnostech tráví stejně dlouhou dobu. Porovnání míry naplnění takových kritérií by totiž v případě protichůdných tvrzení rodičů bylo pro daňové orgány značně komplikované a prakticky by tím byla vyloučena možnost objektivního určení společně hospodařící domácnosti za situace, kdy by daňové zvýhodnění na vyživované dítě uplatnili oba rodiče, kteří spolu nežijí v jedné společně hospodařící domácnosti.

**44.** Přemístěním definičního kritéria, jež bylo již použito pro posouzení, zda děti fakticky tvoří v době, kdy u něj pobývají, domácnost (i) se žalobcem, do následné fáze hodnocení, která z těchto vedle sebe existujících faktických domácností v tom kterém kalendářním měsíci objektivně z hlediska časového převažuje, a vytváří tím rozhodnou společně hospodařící domácnost, se žalovaný dostal do rozporu s výkladem, který zastává Nejvyšší správní soud a od něž se zdejší soud nemá žádný důvod odchýlit. Na rozdíl od případů svévolného či okolnostmi ve vlastní sféře vynuceného vyloučení druhého rodiče z ujednaného či nařízeného styku s dítětem zde soud nespatřuje žádný závažný důvod, který by opodstatňoval

odklon od (od subjektivních úvah oproštěného) kvantitativního hlediska v podobě jasně měřitelné doby, po kterou dítě bylo v péči konkrétního rodiče. S ohledem na účel daňového zvýhodnění, jímž je daňově podpořit rodinu, v níž vyživované dítě (po převážnou dobu) žije, není rozumný důvod tuto podporu nenasměřovat do právě takové domácnosti, i když důvod delšího pobytu dítěte byl vyvolán jen náhodnými či nepravidelnými událostmi, jež přitom nelze hodnotit jako jednostranné porušování či obcházení režimu styku stanoveného rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých.

45. Soud podotýká, že takovým důvodem není ani ustanovení § 35c odst. 7 zákona o daních z příjmů, podle něž dočasný pobyt dítěte mimo společně hospodařící domácnost nemá vliv na uplatnění daňového zvýhodnění. Jak již bylo uvedeno, zákon o daních z příjmů sám o sobě pravidla pro rozdělení daňového zvýhodnění na vyživované dítě mezi rodiče, kteří spolu nežijí ve společné domácnosti, v podstatě nevymezuje. Pravidla výslovně nastavená zákonodárcem totiž míří jen na situace, kdy vyživované dítě žije v ucelené domácnosti s oběma rodiči. Z toho pak logicky plyne, že ani zmíněné ustanovení § 35c odst. 7 zákona o daních z příjmů odpírající relevanci přechodnému pobytu mimo společně hospodařící domácnost neslouží k rozlišení toho, které z více domácností fakticky naplňujících definiční kritéria v § 23e odst. 4 zákona o daních z příjmů má být určitá doba připsána, nýbrž jen k tomu (jak správně v průběhu daňového řízení žalobce namítal), aby rodič uplatňující daňové zvýhodnění na vyživované dítě neztrácel tento nárok jen proto, pokud dítě v době studia pobývá např. na internátu nebo je z důvodu poskytování zdravotní péče po několik týdnů v nemocnici či zařízení lázeňské péče. Takové pobyty fakticky nenaplňují znaky společně hospodařící domácnosti stanovené § 23e odst. 4 zákona o daních z příjmů a nejsou srovnatelné s pobytem dítěte v „konkurenční domácnosti“. Pro posuzování těchto konkurenčních situací tak z § 35c odst. 7 zákona o daních z příjmů plyne pouze to, že v případě hospitalizace dítěte či pobytu na internátu se bude rozsah pobytu u toho kterého z odděleně žijících rodičů v takovém období posuzovat výhradně podle rozsudku o úpravě poměrů nezletilých bez ohledu na faktický stav. Ten se prosadí jen mimo takové doby.

46. Nebyt změněného právního hodnocení, jež v předchozích odstavcích soud vyhodnotil v této dílčí části jako nesprávné, žalovaný měl za to (v seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne

27. 7. 2023), že z provedeného dokazování vyplývá, že v dubnu 2020 děti u žalobce přebývaly 21,5 dne, tedy objektivně déle než u matky, vzhledem k tomu, že v době od středy 22. 4. do úterý 28. 4. byly na žádost matky v péči žalobce nad rámec stanoveného styku. V tomto kalendářním měsíci tedy děti vedly ve smyslu kritérií vyložených rozsudkem č. j. 8 Afs 155/2019-46 společně hospodařící domácnost se žalobcem. Fakt, že k tomu došlo v důsledku náhodné okolnosti (podezření z nakažení matky dítěti), není právně významná. Jestliže daňové orgány i přes toto skutkové zjištění vyměřily žalobci daň bez zohlednění jakéhokoliv daňového zvýhodnění na děti, postupovaly nezákonně. Z toho důvodu soud konstatuje, že napadený rozsudek je nezákonný. Vzhledem k tomu, že výrok napadeného rozhodnutí, resp. platebního výměru je nedělitelný (nejedná se o vyměření daně samostatnými platebními výměry za vícero zdaňovacích období ani o vyměření daně samostatným, na jiných částech platebního výměru nezávislým výrokem), nezbylo soudu než z tohoto důvodu zrušit napadené rozhodnutí pro nezákonnost jako celek.

47. Soud dodává, že ve skutkovém hodnocení žalovaného žádné nedostatky nespátřuje. Jediný podstatný nedostatek spatřuje pouze v právním posouzení o nemožnosti zohlednit faktickou péči o vyživované dítě vyvolanou jen náhodnou (nepravidelnou, resp. nepředvídatelnou událostí). Pokud v obecnosti žalobce tvrdí, že si v době vyhlášených protiepidemických opatření děti s matkou předávali v týdenním intervalu, soud musí konstatovat, že nic takového žalobcem předložené důkazní prostředky neprokazují. Klíčovým opěrným bodem zde mohl být svědecký výslech matky, ovšem ta takové střídání nepotvrdila. Tento důkazní prostředek nebyl sdělný (s ohledem na konstatování svědkyně, že si události v roce 2020 již přesně nepamatuje), jeho informační přínos byl minimální a i s ohledem na žalobcem namítaný zájem svědkyně na výsledku řízení (vystupování svědkyně zachycené v protokolech přitom dává značný prostor k domněnce, že svědkyně možná i cíleně nehodlala uvést nic, co by žalobcovu verzi událostí podpořilo) reálně existují značné pochyby o důvěryhodnosti informací z něj plynoucích. Je zřejmé, že tento důkazní prostředek nepomohl k unesení důkazního břemene žalobce, a tento potenciál neměly ani ostatní důkazní prostředky. Skutečnost, že tato výpověď nemá potenciál prokazatelně tvrzení žalobce popřít, není jakkoliv významná, protože faktickou péči nad rámec sta-

novený rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých lze žalobci uznat jen tehdy, jestliže ji v daňovém řízení prokáže. Jinými slovy, nelze-li z důkazních prostředků s praktickou jistotou dovodit závěr, kdo měl děti v daný den ve faktické péči, pak tuto dobu daňové orgány zcela oprávněně bez ohledu na tvrzení žalobce musí připsat tomu, u koho děti měly být podle režimu schváleného rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých.

**48.** Doložené účtenky a jízdenky, z nichž lze dovodit, že v daném okamžiku byly děti se žalobcem (jiné listiny v tomto směru postrádají důkazní potenciál), se týkají až na jednu výjimku období, kdy měl mít žalobce děti u sebe v souladu s rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých. Zmíněná výjimka se pak týká jediného dne, přičemž z předložených fotografií textových zpráv vyplývá, že k tomuto prodloužení nedošlo se souhlasem matky dětí, a proto i kdyby snad šlo o rozhodující jeden den v daném kalendářním měsíci, nebylo by možné jej žalobci uznat z důvodu svévolného obcházení pravidel stanovených rozsudkem o úpravě poměrů nezletilých. Předávání dětí v týdenním intervalu, natožpak společná dohoda s matkou dětí na tomto odchýlném řešení tedy není reálně důkazními prostředky podložena. Dostatečným důkazem nejsou ani listiny dokládající, na které dny si žalobce požádal o přiznání volna na ošetřování člena rodiny. Může se jednat jen o nepřímý důkaz, jelikož takové volno nemuselo být nutně čerpáno právě z důvodu péče o děti, nýbrž i s ohledem na potřebu péče o jiného člena rodiny. Soud tím nevyklučuje možnost, že v kontextu dalších nepřímých důkazů mohou vyžádané zprávy od orgánu správy sociálního zabezpečení relevantní péči o děti prokázat, nicméně takové důkazy (s výjimkou období očekávané karantény matky) správci daně předloženy nebyly.

**49.** Soud tedy shrnuje, že žalovaný svůj závěr o neexistenci společně hospodařící domácnosti s vyživovanými dětmi založil na dostatečných skutkových zjištěních, jestliže vyšel z rozsudku soudu o úpravě poměrů nezletilých, přičemž v řízení bylo provedeným dokazováním potvrzeno, že skutečný stav v zásadě odpovídá této úpravě poměrů. Rozsudek o úpravě poměrů nezletilých přitom byl způsobilý založit důvodné pochybnosti o správnosti daňového tvrzení, a bylo tak na žalobci, aby oprávněnost využití daňových benefitů

dle § 92 odst. 3 daňového řádu doložil. Žalobcem tvrzené a prokazované skutečnosti však existenci společně hospodařící domácnosti s jeho dětmi (s výjimkou měsíce dubna 2020) neprokazují, a naopak potvrzují, že tato podmínka pro uplatnění daňového zvýhodnění u žalobce splněna nebyla. Námitky žalobce brojící proti skutkovým zjištěním žalovaného tedy nejsou důvodné. Důvodná je pouze námitka nezohlednění převažující péče žalobce v měsíci dubnu 2020, jež ve skutečnosti (a oprávněně) napadá právní hodnocení žalovaného.

### Závěr a náklady řízení

**50.** Vzhledem k tomu, že část žalobní argumentace je důvodná, soud žalobě vyhověl a napadené rozhodnutí zrušil. V dalším řízení bude žalovaný vázán závazným právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Pokud se žalobci nepodaří prokázat převažující faktickou a matkou v rozsahu převyšujícím režim plynoucí z rozsudku o úpravě poměrů nezletilých akceptovanou péči o děti v dalších kalendářních měsících, bude namísto žalobci přiznat daňové zvýhodnění alespoň za měsíc duben 2020.

**51.** O náhradě nákladů účastníků řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný neměl ve věci úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalobci soud přiznal právo na náhradu nákladů řízení v celkové výši 13 829,50 Kč. Tato částka sestává z náhrady nákladů na právní zastoupení ve výši 8 950 Kč, kterou tvoří odměna za dva úkony právní služby po 3 100 Kč [příprava a převzetí zastoupení a sepsání žaloby podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném do 31. 12. 2024] a jeden úkon právní služby po 1 700 Kč [účast na jednání před soudem v trvání do dvou hodin s tarifní hodnotou 14 420 Kč podle § 7, § 10b odst. 5 písm. a) a § 11 odst. 1 písm. g) advokátního tarifu ve znění účinném od 1. 1. 2025] spolu se dvěma paušálními částkami jako náhradou hotových výdajů po 300 Kč a jednou po 450 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve znění před, resp. po 1. 1. 2025. K tomu je třeba dále přičíst náhradu za 21 % DPH z těchto částek ve výši 1 879,50 Kč a náhradu zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč za žalobu.