

ZÁKON ČESKÉ NÁRODNÍ RADY O DANÍCH Z PŘÍJMŮ

zákon č. 586/1992 Sb. ze dne 20. listopadu 1992

ve znění:

zákona č. 35/1993 Sb., 96/1993 Sb., 157/1993 Sb., 196/1993 Sb., 323/1993 Sb., 42/1994 Sb., 85/1994 Sb., 114/1994 Sb., 259/1994 Sb., 32/1995 Sb., 149/1995 Sb., 118/1995 Sb., 87/1995 Sb., 149/1995 Sb. (část), 248/1995 Sb., 316/1996 Sb., 18/1997 Sb., 151/1997 Sb., 209/1997 Sb., 210/1997 Sb., 227/1997 Sb., 168/1998 Sb., 149/1998 Sb., 333/1998 Sb., 111/1998 Sb., 144/1999 Sb., 170/1999 Sb., 225/1999 Sb., 63/1999 Sb., 129/1999 Sb., 3/2000 Sb., 17/2000 Sb., 27/2000 Sb., 72/2000 Sb., 100/2000 Sb., 103/2000 Sb., 121/2000 Sb., 132/2000 Sb., 241/2000 Sb., 340/2000 Sb., 492/2000 Sb., 120/2001 Sb., 117/2001 Sb., 239/2001 Sb., 483/2001 Sb., 453/2001 Sb., 50/2002 Sb., 128/2002 Sb., 210/2002 Sb., 308/2002 Sb., 260/2002 Sb., 575/2002 Sb., 198/2002 Sb., 162/2003 Sb., 438/2003 Sb., 49/2004 Sb., 438/2003 Sb. (část), 19/2004 Sb., 47/2004 Sb., 257/2004 Sb., 280/2004 Sb., 359/2004 Sb., 360/2004 Sb., 436/2004 Sb., 628/2004 Sb., 676/2004 Sb., 438/2003 Sb. (část), 280/2004 Sb. (část), 562/2004 Sb., 669/2004 Sb., 217/2005 Sb. (část), 217/2005 Sb., 342/2005 Sb., 357/2005 Sb., 441/2005 Sb., 438/2003 Sb. (část), 179/2005 Sb., 530/2005 Sb., 545/2005 Sb., 552/2005 Sb., 56/2006 Sb., 57/2006 Sb., 203/2006 Sb., 223/2006 Sb. (část), 245/2006 Sb., 223/2006 Sb., 362/2003 Sb., 109/2006 Sb., 112/2006 Sb., 264/2006 Sb., 29/2007 Sb., 67/2007 Sb., 159/2007 Sb., 179/2006 Sb., 239/2001 Sb. (část), 261/2007 Sb., 296/2007 Sb., 362/2007 Sb., 126/2008 Sb., 482/2008 Sb., 189/2006 Sb., 261/2007 Sb. (část), 2/2009 Sb., 87/2009 Sb., 216/2009 Sb., 221/2009 Sb., 303/2009 Sb., 326/2009 Sb. (část), 289/2009 Sb., 326/2009 Sb., 306/2008 Sb., 304/2009 Sb., 362/2009 Sb., 199/2010 Sb., 227/2009 Sb., 438/2003 Sb. (část), 280/2004 Sb. (část), 281/2009 Sb., 199/2010 Sb., 346/2010 Sb., 348/2010 Sb., 73/2011 Sb., 346/2010 Sb. (část), 348/2010 Sb. (část), 188/2011 Sb., 260/2002 Sb. (s přihlédnutím k nálezu Ústavního soudu č. 236/2011 Sb.), 466/2011 Sb., 346/2010 Sb. (část), 348/2010 Sb. (část), 329/2011 Sb., 353/2011 Sb., 355/2011 Sb., 370/2011 Sb., 420/2011 Sb., 458/2011 Sb. (část), 470/2011 Sb., 375/2011 Sb., 192/2012 Sb., 428/2011 Sb., 458/2011 Sb. (část), 192/2012 Sb. (část), 399/2012 Sb., 401/2012 Sb., 403/2012 Sb., 428/2012 Sb., 500/2012 Sb., 503/2012 Sb., 44/2013 Sb., 80/2013 Sb., 241/2013 Sb., 458/2011 Sb. (část), 105/2013 Sb., 160/2013 Sb., 215/2013 Sb., 344/2013 Sb., 162/2014 Sb., 247/2014 Sb., 458/2011 Sb. (část), 458/2011 Sb., 267/2014 Sb., 84/2015 Sb., 127/2015 Sb., 332/2014 Sb., 221/2015 Sb., 375/2015 Sb., 377/2015 Sb., 105/2016 Sb., 125/2016 Sb., 148/2016 Sb., 47/2016 Sb., 271/2016 Sb., 113/2016 Sb., 321/2016 Sb., 377/2015 Sb. (část), 188/2016 Sb., 454/2016 Sb., 105/2016 Sb. (část), 170/2017 Sb., 246/2017 Sb., 254/2017 Sb., 200/2017 Sb., 225/2017 Sb., 293/2017 Sb., 92/2018 Sb., 174/2018 Sb., 306/2018 Sb., 80/2019 Sb., 32/2019 Sb., 80/2019 Sb. (část), 364/2019 Sb., 299/2020 Sb., 343/2020 Sb., 450/2020 Sb., 540/2020 Sb. (část), 386/2020 Sb., 540/2020 Sb., 543/2020 Sb., 609/2020 Sb., 39/2021 Sb., 588/2020 Sb., 343/2020 Sb. (část), 609/2020 Sb., 609/2020 Sb. 39/2021 Sb., 251/2021 Sb., 284/2021 Sb., 285/2021 Sb., 286/2021 Sb., 297/2021 Sb., 324/2021 Sb., 329/2021 Sb., 353/2021 Sb., 142/2022 Sb., 244/2022 Sb., 366/2022 Sb., 432/2022 Sb., 458/2022 Sb., 281/2023 Sb., 285/2023 Sb., 349/2023 Sb., 462/2023 Sb.

Česká národní rada se usnesla na tomto zákoně:

§ 1

Tento zákon zpracovává příslušné předpisy Evropské unie¹³⁷⁾ a upravuje

- a) daň z příjmů fyzických osob,
- b) daň z příjmů právnických osob.

¹³⁷⁾ Směrnice Rady 2011/96/EU ze dne 30. listopadu 2011 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (přepřacované znění), ve znění směrnice Rady 2013/13/EU, směrnice Rady 2014/86/EU a směrnice Rady 2015/121/EU.

Směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy (kodifikované znění), ve znění směrnice Rady 2013/13/EU.

Směrnice Rady 2003/49/ES ze dne 3. června 2003 o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států, ve znění směrnice Rady 2004/66/ES, směrnice Rady 2004/76/ES, směrnice Rady 2006/98/ES a směrnice Rady 2013/13/EU.

Směrnice Rady 2003/48/ES ze dne 3. června 2003 o zdanění příjmů z úspor v podobě úrokových plateb, ve znění směrnice Rady 2004/66/ES, rozhodnutí Rady 2004/587/ES, směrnice Rady 2006/98/ES a směrnice Rady 2014/48/EU.

Směrnice Rady 2016/1164/EU ze dne 12. července 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu, ve znění směrnice Rady 2017/952/EU.

K § 1

Daň z příjmů či její obdoba je jedním ze základních pilířů všech daňových systémů a její výnos zpravidla tvoří podstatnou část příjmů státního rozpočtu. V České republice se jedná o daň, která je již od zavedení samostatného českého daňového systému v roce 1993 stabilně na druhém místě v rámci celkového ročního výběru daní. Z pohledu teorie se jedná o přímou důchodovou daň *in personam*, neboť je stanovena přímo poplatníkovi a počítá se z jeho příjmů (včetně příjmů nepeněžních a jiných požitků). Zároveň se jedná o daň tokovou, protože se stanoví na bázi změny (navýšení) majetku ve stanoveném období.

S ohledem na to, že uložení a výběr daní je jednou z mála právem aprobovaných průlomů do jinak nedotknutelného a ústavním pořádkem chráněného práva vlastnit majetek, lze je ukládat pouze na základě zákona (srov. čl. 11 odst. 5 Listiny). Důsledkem ústavně zakotvené povinné zákonné formy ukládání daní je to, že veškeré úpravy daní z příjmů (jakož i jiných daní) leží v kompetenci Parlamentu České republiky jako jediného zákonodárného sboru. Legislativní a interpretační činnost ostatních orgánů (zejména Ministerstva financí ČR) může být realizována toliko v mezích zák. o daních z příjmů a smí směřovat pouze k jeho upřesňování, nikoli dotváření či dokonce vytváření nových zákonných pravidel, ledaže je k tomu zákon výslovně zmocní. To se týká zejména interpretací prováděných formou metodických a výkladových pokynů, sdělení a informací, které jsou v nemalé míře vydávány Ministerstvem financí ČR či GFŘ. Srov. judikaturu citovanou níže.

Uložením daně je ve smyslu čl. 11 odst. 5 Listiny a navazující judikatury třeba rozumět zejména vymezení poplatníka (subjektu) daně, předmětu zdanění, sazby daně a způsobu

stanovení daňového základu (a nutno dodat i výpočtu samotné daňové povinnosti), a to způsobem neumožňujícím dvojitý výklad. Nedostatečné vymezení těchto základních atributů vedoucí k nejasnostem v otázkách výkladu zákonných povinností je pak dle současné judikatury nutno vykládat podle zásady *in dubio mitius*, tzn. v pochybnostech ve prospěch poplatníka (srov. např. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2005, čj. 5 Afs 151/2004-73). Zároveň lze dovodit, že nedostatek zákonné formy anebo nedostatečné či nejasné vydefinování některého z citovaných základních prvků vede k nevymahatelnosti domněle uložené daňové povinnosti a tím *de facto* ke ztrátě oprávnění státu daň v daném případě vybrat.

Ani legislativní pravomoc Parlamentu ČR však není ve vztahu k daním z příjmů zcela neomezená, neboť při jejím uskutečňování musí brát Parlament ČR na zřetel mezinárodně-právní závazky České republiky. Zatímco různé bilaterální dohody uzavřené Českou republikou v daňové oblasti mají zpravidla buďto povahu kolizních norem (zejména smlouvy o zamezení dvojího zdanění – srov. výklad k § 37), anebo správních, anebo procesních norem (zejména smlouvy o výměně informací či smlouvy o mezinárodní spolupráci), po vstupu České republiky do Evropské unie v tomto ohledu nabyly na významu různé legislativní akty jejích orgánů. V rovině daní z příjmů se v současné době jedná o směrnice Rady Evropské unie. Ty jsou přijímány postupem dle čl. 94 Smlouvy o založení Evropského společenství a podmínkou jejich přijetí je, že musí směřovat ke sblížování právních a správních předpisů členských států Evropské unie a musí mít přímý vliv na vytváření nebo fungování společného trhu unie; na rozdíl od nepřímých daní je tedy legislativní činnost orgánů Evropské unie v oblasti přímých daní pouze subsidiárního charakteru. Z těchto důvodů se též komentované ustanovení odvolává na zapracování předpisů Evropské unie.

- V současné době se českých daní z příjmů přímo dotýkají zejména následující směrnice:
- směrnice Rady 2011/96/EU ze dne 30. 11. 2011 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států – transpozice v § 19 zák. o daních z příjmů;
 - směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. 10. 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy (kodifikované znění) – transpozice v § 23a až 23d zák. o daních z příjmů;
 - směrnice Rady 2003/49/ES ze dne 3. 6. 2003 o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států, ve znění směrnice Rady 2004/66/ES, směrnice Rady 2004/76/ES a směrnice Rady 2006/98/ES – transpozice v § 19 ZDP;
 - směrnice Rady 2003/48 ze dne 3. 6. 2003 o zdanění příjmů z úspor v podobě úrokových plateb, ve znění směrnice Rady 2004/66/ES, rozhodnutí Rady 2004/587/ES a směrnice Rady 2006/98/ES – transpozice v § 38fa zák. o daních z příjmů;
 - směrnice Rady 2016/1164/EU ze dne 12. 7. 2016, kterou se stanoví pravidla proti praktikám vyhýbání se daňovým povinnostem, které mají přímý vliv na fungování vnitřního trhu, ve znění směrnice Rady 2017/952/EU (tzv. směrnice ATAD) – transpozice v § 23e až 23h, § 38fa a § 38zg ZDP.

Zák. o daních z příjmů upravuje dvě daně současně – daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob (pro vymezení poplatníka – subjektu a předmětu daně z příjmů fyzických osob viz komentář k § 2 a k § 3, pro vymezení poplatníka – subjektu a předmětu daně z příjmů právnických osob viz komentář k § 17 a k § 18). Spojení úpravy obou těchto daní je dáno pragmatickými důvody, neboť mnoho ustanovení a principů je pro obě tyto daně shodných a při úpravě těchto daní v samostatných zákonech by se logicky řada ustanovení opakovala. Spojení právní úpravy zdanění příjmů fyzických i právnických osob v jednom předpisu však není obecným pravidlem. Úpravu obou těchto daní v samostatných zákonech mají například z našich sousedních zemí již tradičně Německo a Rakousko, jejichž právní systém jinak z důvodů společného historického vývoje spočívá na téměř stejných základech.

Jak již bylo zmíněno, spojení úpravy daně z příjmů fyzických osob a daně z příjmů právnických osob do jednoho zákona je s ohledem na velmi podobnou úpravu obou těchto daní ze své podstaty velmi praktické, jak pro tvorbu práva, tak pro jeho čistotu a transparentnost a potažmo i aplikaci. Umožňuje totiž shrnout společné zásady a principy platné pro obě tyto daně na jednom místě a samostatně upravit jen odchylky od nich. Těchto ideálů se však v případě zák. o daních z příjmů bohužel nepodařilo vždy dosáhnout, ať již na samém počátku tvorby této právní normy, tak vlivem řady pozdějších, často nepřilíš vydařených novelizací. Důsledkem toho jsou nešvary typu opakování některých společných principů pro každou daň zvlášť, nedůslednost při používání právních termínů napříč zákonem či značná přebujelost výjimek z obecných principů vedoucí k výsledné nepřehlednosti a netransparentnosti zákona a z něj plynoucích práv a povinností daňových subjektů. Snaha o nápravu těchto nedokonalostí je sice z některých novelizací zřejmá, ne vždy se ale vytýčené cíle podaří naplnit, což v praxi vede k neustálým diskusím a úvahám *de lege lata*, zda se zák. o daních z příjmů pokusit „vyčistit“ cestou komplexní novelizace či cestou přijetí zcela nového zákona, ev. dvou a více zákonů upravujících samostatně daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, či dokonce samostatných zákonů pro některé vybrané a relativně ucelené oblasti zdanění, jako jsou např. podnikové přeměny.

Související předpisy:

Listina základních práv a svobod, Smlouva o založení Evropského společenství

Judikatura:

39. Podle čl. 11 odst. 5 Listiny je možno daně a poplatky ukládat jen na základě zákona. Toto ustanovení vylučuje, aby daňovou povinnost stanovovala exekutiva. Naopak v případě daní jde o prerogativ Parlamentu, jenž je obdařen exkluzivní kompetencí zdaňovat. Z ústavního principu dělby moci (čl. 2 odst. 1 Ústavy), jakož i z ústavního vymezení zákonodárné moci (čl. 15 odst. 1 Ústavy) pak plyne pro zákonodárce relativně široký prostor pro rozhodování o předmětu, míře a rozsahu daní [srov. náleží Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 7/03 ze dne 18. 8. 2004 (N 113/34 SbNU 165; 512/2004 Sb.)]. Přestože je míra dovoleného rozhodování státu o předmětu, míře a rozsahu zdanění v zásadě velmi široká, není nicméně neomezená, neboť při ukládání daní a poplatků je třeba přihlížet k ochraně vlastnického práva garantovaného čl. 11 odst. 1 Listiny. K dotčení ústavním pořádkem chráněné vlastnické pozice však nedochází bez naplnění dalších podmínek. (**srov. náleží Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 7/03**)

40. Co do svého účelu představuje čl. 11 odst. 5 Listiny ústavně aprobované omezení vlastnického práva, které může být legitimně omezeno za účelem stanovení, vyměření a výběru daně (srov. náleží Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 29/05, N 113/37 SbNU 463). Ustanovení čl. 11 odst. 5 také vyjadřuje ústavní zmocnění pro Parlament k legitimnímu omezení vlastnického práva skrze jím přijatý zákon. Do autonomní

sféry jednotlivce, kterou spoludefinuje i vlastnické právo, je tak veřejné moci umožněno zasáhnout z důvodu ústavně aprobovaného veřejného zájmu, jehož podstata v případě daní spočívá ve shromažďování finančních prostředků na zabezpečování různých typů veřejných statků. Legitimita zdaňování vyplývá mj. z toho, že výsledky zdaňování jsou používány i k ochraně a vytváření podmínek pro rozvoj vlastnictví, přičemž tuto ochranu a vytváření podmínek je nutno samozřejmě z něčeho platit. Tento účel zdaňování ale není jediný; daňový zásah do majetkové a právní sféry jednotlivce nabývá na ospravedlnění právě rovnoměrností rozdělení těchto břemen. **(podobně rozhodnutí německého Spolkového ústavního soudu ze dne 22. 6. 1995, 2 BvL 37/91)**

41. Za účelem naplnění státního rozpočtu je dáno Parlamentu široké oprávnění zdaňovat, přičemž konkrétní zákonná úprava vymezuje základní náležitosti konkrétního obligačního personálního právního vztahu. Předmět daně je určitý příjem, věc, úkon nebo majetek, na jehož základě vzniká subjektivní závazek určité osoby vůči státu ve formě daňové povinnosti. „Právní důvod (titul) daně je dán zvláštním zákonem, na jehož základě se závazek určité osoby vůči státu zakládá. Daňová povinnost vzniká naplněním určitých zákonem vymezených právních skutečností, podmínek, které na straně státu zakládají právní nárok na daň a na straně osoby daňový závazek. Daň má v neposlední řadě vynutitelný charakter (na základě zákona se vybírá), zákon přesně vymezuje skutečnosti zakládající daňovou povinnost, výši a lhůtu splatnosti“ [srov. nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 14/2000 ze dne 10. 1. 2001 (N 4/21 SbNU 17; 43/2001 Sb.)]. **(nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. Pl. 29/08, č. 53/2009 Sb.n.u.ÚS)**

Nejvyšší správní soud při posouzení otázky výše nastolené považuje za nutné a priori přistoupit k samotnému vymezení pojmu daň.

Daň jako právní kategorie se skládá z několika konstrukčních prvků, které jsou vyjádřeny vždy v příslušném zákoně upravujícím tu kterou daň. Právní zakotvení těchto obsahových prvků je předpokladem vzniku, trvání i zániku daňově-právního vztahu. Tyto obsahové prvky lze současně označit i jako základní náležitosti daňově-právního vztahu. Mezi základní (obligatorní) prvky daně patří subjekt daně, předmět daně, základ daně a sazba daně.

Subjektem daně je obecně osoba, která má příjmy nebo majetek podléhající dani, nebo která vykonává činnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost. Jinými slovy, subjektem daně je ten, komu ukládá zákon daňovou povinnost, tj. povinnost snášet daňové břemeno; v daném případě je subjektem daně z příjmů poplatník – příjemce investičních pobídek.

Jako předmět daně se označuje skutečnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost. Touto skutečností může být příjem, důchod, výnos z majetku, majetek, ale i vykonávání určité činnosti (např. výroba a prodej určitých výrobků, poskytování služeb). Podle předmětu daně se nejčastěji označují i jednotlivé druhy daní, v daném případě daň z příjmů, konkr. daň z příjmů právnických osob.

Základ daně je kvantitativním parametrem pro určení výše daňové povinnosti. Je jím buď peněžní suma, nebo jiný ukazatel, ze kterého se vychází při vyměření daně, může však jít o reálný, jakož i o fiktivní daňový základ. Je to veličina stavu (k určitému dni) nebo průběhu (za určité období). Sazba daně je potom algoritmus, číselné měřítko, pomocí kterého se vypočítává výše konkrétní daně. Základ daně je tedy v určitém smyslu konkretizací předmětu daně, jeho kvantitativním vyjádřením. Rozdíl mezi nimi lze vyjádřit i v tom smyslu, že předmětem daně je to, na co se daň ukládá, zatímco základem daně je to, z čeho se daň vyměřuje. Základ daně v případě daně z příjmů fyzických osob je stanoven v § 5 odst. 1 zákona o daních z příjmů jako částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, v případě daně z příjmů právnických osob je základ daně definován v § 20, resp. § 23 odst. 1 jako rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, s tím, že u poplatníka, který je účetní jednotkou, jsou těmito příjmy jeho výnosy a těmito výdaji jeho náklady; přitom následně cit. ustanovení obsahuje úpravy základu a další postupy při jeho stanovení. **(rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2014, čj. 5 AfS 28/2013–36, č. 7/2014 Sb. NSS)**

I. Daň lze stanovit pouze na základě zákona, což se děje v rámci legislativního procesu, na základě zákonem stanoveného postupu. Pouze při dodržení zákonných podmínek lze mít za legitimní určení

předmětu zdanění. Je proto zcela nepřipustné, aby předmět zdanění, tedy to, co má být zdaněno a odňato z majetkové sféry jednotlivce, bylo stanoveno jakýmkoli jiným způsobem, nadto nikoli v rámci moci zákonodárné, ale v rámci moci výkonné (tj. na základě prováděcí vyhlášky, resp. „Postupů účtování“, které jsou vydávány správním orgánem, zde ministerstvem financí). V takovém případě dochází k porušení ústavního principu dělby moci.

II. Pokud zákonodárce v zákoně nestanoví výslovně, co dani podléhá, resp. co je od daně osvobozeno, nebo např. které výdaje jsou daňově uznatelné a které nikoli, nelze určité plnění zdanit nebo naopak od daně osvobodit nebo výdaj pro účely stanovení základu daně uznat či vyloučit pomocí jiných nástrojů, a to zde konkrétně prostřednictvím moci výkonnou stanovených účetních postupů (např. použití výsledkové nebo rozvahové metody účtování), které by bylo lze kdykoli měnit. Samotná skutečnost, že v důsledku účetních postupů se určitý „příjem“ zaúčtuje, tedy vejde do hospodářského výsledku, neznamená, že se jedná vždy také o příjem podléhající zdanění. Pro to, aby příjem (výnos) podléhal zdanění, musí existovat legitimní zákonný rámec. **(rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2012, čj. 5 Afs 45/2011-94, č. 2626/2012 Sb. NSS)**

II. Veřejný zájem na výběru daní nelze v obecné rovině spatřovat pouze v zájmu státu, ale rovněž v potřebě spravedlivě vymezit práva a povinnosti osob, které daňová povinnost stíhá. Rozsah a obsah podmínek pro stanovení daní je přitom možno definovat jen zákonem, přičemž je třeba zachovat požadavek právní jistoty a předvídatelnosti aktů veřejné moci. **(rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2005, čj. 5 Afs 151/2004-73, č. 701/2005 Sb. NSS)**

Nejvyšší správní soud posuzoval v souvislostech výše uvedených, zda lze za použití interpretačních pravidel vyložit ust. § 23 odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., tak, aby bylo možné pod ně podřadit případ stěžovatele. Dospěl k závěru, že cit. ustanovení in fine umožňuje svoji nejednoznačností a neurčitostí prostor pro takovou interpretaci a aplikaci, která ve svých důsledcích nevylučuje možnost svévole. V takovém případě, kdy právní úprava svojí nejednoznačností umožňuje několik možných výkladů a postupů, nelze při výkonu veřejné správy při respektování čl. 2 odst. 3 Ústavy aplikovat takový výklad, který jde k tíži občana (in dubio mitius). **[rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2005, čj. 5 Afs 151/2004-73, č. 701/2005 Sb. NSS]**

Jestliže je úmyslem zákonodárce omezit rozsah osvobození daně z přidané hodnoty pouze na nájmy, je jeho povinností takový úmysl vyjádřit způsobem, který odpovídá požadavkům na určitost a jasnost právních předpisů v podmínkách právního státu. Není v souladu s ústavním pořádkem České republiky, aby daňová povinnost byla uložena nikoliv na základě zákona, ale při stejném znění zákona v důsledku změny názoru na jeho aplikaci. **(rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 26. 2. 2002, sp. zn. 30 Ca 253/2000)**

ČÁST PRVNÍ DAŇ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

§ 2

POPLATNÍCI DANĚ Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

(1) Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby. Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, nebo daňovými nerezidenty.

(2) Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, pokud mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují. Daňoví rezidenti České republiky mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.