



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců Mgr. Jana Šmakala a JUDr. Ondřeje Szalonnáse ve věci

žalobce: **R. T.**
zastoupený advokátem Mgr. Martinem Pechem,
sídlem Purkyňova 3032/15, Plzeň,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,**
sídlem Masarykova 427/31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 45463/21/5200-10422-713122 ze dne 30. 11. 2021,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce je podnikatelem, který provozuje živnost spočívající mimo jiné v hostinské činnosti (a prodeji zboží). Protože hostinská činnost byla opatřeními státních orgánů omezena v souvislosti s výskytem onemocnění COVID-19, žalobce požádal Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále také „správce daně“) o kompenzační bonus. Ten mu byl poskytnut.

Následně však správce daně žalobci doměřil daň ve výši poskytnutého bonusu, protože dospěl k závěru, že žalobce měl v rozhodném období převažující příjem z nájmu, který nebyl opatřeními státních orgánů nijak omezen. Soud se proto zabýval tím, zda pro posouzení nároku na kompenzační bonus lze přihlížet k příjmu z nájmu, který žalobce označil za příjem pocházející *nikoliv z podnikání*.

II. Řízení před správními orgány

2. Žalobce podal odvolání proti dodatečným platebním výměrům, kterými správce daně doměřil žalobci daň za čtyři bonusová období v době od 5. 10. do 24. 12. 2020 v celkové výši 40 500 Kč. Žalovaný rozhodnutím č. j. 45463/21-5200-10422-713122 ze dne 30. 11. 2021 zamítl odvolání žalobce a potvrdil všechny čtyři dodatečné platební výměry (včetně rozhodnutí, kterým byla opravena chybně uvedená částka doměřené daně na jednom z platebních výměrů). V tomto rozhodnutí žalovaný dospěl k závěru, že bylo třeba přihlížet k příjmům z nájmu a porovnat je s příjmy z hostinské činnosti, která byla omezena opatřeními státních orgánů. Nárok na kompenzační bonus by žalobce měl, pokud by převažovaly příjmy z omezené činnosti. V jeho případě však převažovaly příjmy z nájmu, který omezen nebyl.

III. Řízení před soudem

3. Žalobce proti tomuto rozhodnutí brojil žalobou. V ní namítl, že nárok na kompenzační bonus zcela jistě měl a správce daně mu jej správně za čtyři bonusová období poskytl. Ze strany správních orgánů nebyl řádně zjištěn skutkový stav věci. Nárok na kompenzační bonus měly všechny osoby samostatně výdělečně činné bez ohledu na skutečnost, zda se jednalo o jejich hlavní či vedlejší samostatně výdělečnou činnost. Žalobce provozoval živnost, při níž poskytoval hostinskou činnost. Jako podnikající fyzická osoba měl příjem pouze z této živnosti, příjem z nájmu měl žalobce jako nepodnikající fyzická osoba. Žalovaný nemohl směřovat jeho příjmy jako podnikající a nepodnikající fyzické osoby. Z příjmu z nájmu měl žalobce i odpovídající výdaj. Postup správce daně tak žalobce považoval za striktně formalistický.
4. Žalovaný považoval žalobu za nedůvodnou. Odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, neboť žalobní námitky se podstatně shodovaly s těmi, které žalobce učinil již v rámci odvolacího řízení. Ze strany žalobce nebylo prokázáno, že podmínky pro vznik nároku na kompenzační bonus splňoval, správce daně mu proto oprávněně doměřil daň ve výši poskytnutého kompenzačního bonusu. Žalovaný souhlasil se žalobcem, že nárok na kompenzační bonus mají obecně všechny osoby samostatně výdělečně činné. Žalobce však nesplnil podmínku podle § 6 odst. 3 zákona č. 461/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 (dále také „kompenzační zákon“), neboť jeho převažující příjmy v rozhodném období (1. 6. až 30. 9. 2020) nepocházely ze samostatné výdělečné činnosti, která byla v bonusových obdobích omezena či zakázána opatřeními orgánu státní správy. S tvrzením žalobce ohledně směšování jeho příjmů žalovaný nesouhlasil. Žalobce byl poplatníkem daně z příjmů fyzických osob. Jestliže měl ve zdaňovacím období dva druhy příjmů, podléhaly dani oba: základem daně byl součet dílčích základů daně. V přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2020 žalobce uvedl příjmy jak ze samostatné činnosti podle § 7, tak z nájmu podle § 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Z výše uvedeného přiznání vyplynulo, že žalobce žádné výdaje v souvislosti s nájmem nevykázal. Správce daně v řízení postupoval zcela v souladu se zákonem a jeho

postup nešlo označit za striktně formalistický.

IV. Posouzení věci

5. Žaloba není důvodná. Orgány finanční správy správně dospěly k závěru, že pro posouzení nároku na kompenzační bonus je třeba zohlednit všechny příjmy žalobce, nikoliv jen příjmy pocházející z podnikatelské činnosti.
6. Protože žalobce ve správním řízení i před soudem uplatnil srovnatelnou argumentaci, lze odkázat na podrobné odůvodnění napadených rozhodnutí, protože z hlediska výkladu § 6 odst. 3 kompenzačního zákona dostatečně odpovídají na námitky žalobce (rozsudek NSS č. j. 8 Afs 75/2005-130 ze dne 27. 7. 2007, č. 1350/2007 Sb. NSS). Nad rámec toho soud zdůrazňuje:
7. Účelem kompenzačního zákona č. 461/2020 Sb. byla kompenzace *některých hospodářských následků* bezprostředně souvisejících s omezením nebo zákazem podnikatelské činnosti v důsledku opatření přijatých orgány státní správy k zamezení šíření nemoci COVID-19 (§ 1 zákona). To je dosti podstatné, neboť zákonodárce nikdy nezamýšlel kompenzovat veškerá omezení. Volba a míra kompenzace, a tedy i předmět kompenzačního bonusu, tak spočívala především na jeho uvážení (nikoliv neomezeném, o což však v souzené věci nešlo).
8. Ve věci nebylo sporu o tom, že žalobce je subjektem kompenzačního bonusu jako osoba samostatně výdělečně činná podle zákona upravujícího důchodové pojištění (§ 2 odst. 1 kompenzačního zákona). Sporné bylo pouze to, zda pro posouzení nároku na kompenzační bonus mají být zohledněny pouze příjmy žalobce jako podnikatele z hostinské činnosti a prodeje zboží, nebo zda mají být orgány finanční správy zohlednit i jeho příjem z nájmu, který žalobce označil za příjem fyzické nepodnikající osoby.
9. Podle § 6 kompenzačního zákona byl předmětem kompenzačního bonusu mimo jiné *výkon samostatné výdělečné činnosti*, a to v kalendářním dni, ve kterém byla *tato činnost bezprostředně zakázána nebo omezena opatřením* podle § 1 (§ 6 odst. 1 zákona). *Avšak předmětem kompenzačního bonusu v případě subjektu kompenzačního bonusu podle § 2 je výkon činnosti podle odstavce 1 nebo 2 pouze, pokud se jedná o subjekt, u něhož převažující část příjmů v rozhodném období bezprostředně pocházela z jedné nebo více těchto činností*; přitom se zohlední pouze příjmy podle § 6, 7 a 9 zákona o daních z příjmů (§ 6 odst. 3 zákona).
10. Podle této právní úpravy orgány finanční správy měly hodnotit strukturu příjmu osoby samostatně výdělečně činné z hlediska toho, zda v něm převažují příjmy ze samostatné výdělečné činnosti, která byla zakázána v důsledku opatření státní správy. Pokud příjmy z výkonu omezené činnosti převažovaly, byly tyto činnosti předmětem kompenzačního bonusu. Nelze ovšem zohledňovat výlučně příjmy ze samostatné výdělečné činnosti a v rámci nich pak hodnotit, zda mezi nimi převažují příjmy z podnikatelské činnosti omezené opatřeními státní správy, nebo příjmy z podnikatelské činnosti neomezené. Je totiž třeba přihlížet i k příjmům z podnikatelské činnosti. K tomuto závěru soud vede řada úvah:
11. Hypotéza normy v § 6 odst. 3 kompenzačního zákona hovoří obecně o *příjmech*, nijak nevymezuje povahu činnosti, která k získání těchto příjmů vedla (část věty za středníkem v § 6 odst. 3 není pro posouzení věci podstatná). Příjmem žalobce byl i příjem z nájmu, který žalobce údajně nezískal jako osoba samostatně výdělečně činná v rámci svého

podnikání. Stejně tak je žalobce stále *jedním subjektem* práva, nemá dvě zcela oddělené osobnosti fyzické osoby a fyzické osoby-podnikatele. Tomu pak odpovídá, že příjmy z podnikatelské i nepodnikatelské činnosti daní v rámci dílčích základů (jedné) daně z příjmu fyzických osob, jak správně podotkl žalovaný.

12. Ve prospěch výkladu orgánů finanční správy pak vypovídá i důvodová zpráva ke kompenzačnímu zákonu. Podmínka převažující části příjmu jako podmínka pro zohlednění činností zahrnutých do předmětu kompenzačního bonusu má zajistit „*naplnění požadavku, aby podpora v podobě kompenzačního bonusu byla zacílena pouze na činnosti, které pro daného podnikatele představují činnosti většinové, tj. činnosti, jejichž zákaz či omezení nutně musí mít na daný subjekt proporcčně významný dopad. Charakter zbývající menšinové činnosti (zda jde rovněž o činnost podnikatelskou, anebo např. o výkon zaměstnání) již není z pohledu navrženého zákona relevantní.*“
13. V průběhu přípravy zákona tím bylo jasné vyjádřeno, že menšinová (nepřevažující) činnost jako zdroj příjmů může mít povahu činnosti podnikatelské, ale i nepodnikatelské. Tomu nelze rozumět jinak než, že pro hodnocení struktury příjmů jsou obecně podstatné všechny příjmy subjektu kompenzačního bonusu, tj. i příjmy pocházející z jiné činnosti než je samostatná výdělečná činnost. Zjevně tedy nemají být porovnávány pouze činnosti žalobce jako podnikatele zcela bez ohledu na činnosti a příjmy žalobce jako fyzické osoby. Příjmy žalobce tedy mají být zohledněny společně a porovnány mezi sebou.
14. Důvodová zpráva v tomto odpovídá nejen textu zákona, ale i logice *částečné* kompenzace. Žalobce vycházel z právně politické úvahy, že stát omezil živnostníky, kteří jsou ekonomicky samostatní a dlouhodobě se o sebe starají na vlastní odpovědnost. Představují tedy „*páteř ekonomiky*“ a stát by jim měl nahradit tato omezení bez ohledu na to, zda tito živnostníci mají i jiný příjem (po něm tedy státu patrně „*nic není*“). Soud této úvaze neupírá váhu, je nicméně zřejmé, že zákonodárce následoval jinou právně politickou úvahu: pandemie nemoci COVID-19 omezila řadu úrovní lidského života. Jde nicméně o vyšší moc, jejíž hospodářské dopady nelze zcela kompenzovat, natožpak je kompenzovat ze strany státu. Za toho stavu se zákonodárce rozhodl v režimu zákona č. 461/2020 Sb. kompenzovat část těchto hospodářských dopadů u osob, jejichž převažující část příjmů pocházela z podnikatelské činnosti a zároveň byla i omezena opatřeními státní správy. Bylo lze předpokládat, že faktický dopad na tuto skupinu osob bude tíživější než u osob, jejichž převažující příjmy pochází z jiné činnosti.
15. S ohledem na povahu věci nelze dospět k závěru, že *zákonodárce musí žalobci kompenzovat* omezení podnikatelské činnosti, byť pro něj představovala menšinový zdroj příjmů. Takové právní pravidlo soud nenalezl a žalobce jeho existenci ostatně ani netvrdil. Není tedy důvod vykládat § 6 kompenzačního zákona rozšiřujícím způsobem tak, aby zahrnoval i případy, které zákonodárce nezamýšlel.
16. Pakliže žalobce namítal, že i příjmy z nájmu pro něj byly nejisté a obtížně dobyté, lze k tomu stručně uvést dvojí: Tato námitka věcně nesměřuje proti pravidlům kompenzačního bonusu podle zákona č. 461/2020 Sb., ale celkově proti rozsahu státní reakce na nepříznivý hospodářský dopad pandemie COVID-19. V souzené věci to tedy není podstatné. To platí tím spíše, že žalobce měl *faktický* příjem z nájmu a ten tvořil *převažující část* příjmů. Zhoršení dobytosti jiných příjmů z nájmu na tomto fakticky dosaženém příjmu nic nezměnilo.

Uplatnění obecných hledisek na okolnosti případu

17. Orgány finanční správy po právu dospěly k závěru, že dle § 6 odst. 3 kompenzačního zákona není samostatná výdělečná činnost předmětem kompenzačního bonusu, jestliže představuje menšinovou část zdrojů příjmu daňového subjektu v porovnání s příjmy z nepodnikatelské činnosti nebo státními opatřeními neomezené podnikatelské činnosti, které naopak představují převažující část zdrojů příjmů tohoto subjektu v rozhodném období.
18. V souzené věci nebylo sporné, že žalobce měl v rozhodném období příjem ve výši 70 000 Kč z nájmu, a příjem ve výši 4 780 Kč za prodej zboží (hostinské činnosti). Příjmy z obou těchto činností bylo třeba zohlednit při posouzení nároku na kompenzační bonus. První z těchto činností nebyla omezena nebo zakázána v důsledku opatření orgánů státní správy, kdežto druhá ano. Při jejich porovnání je zřejmé, že příjem z nájmu představoval převažující část příjmů v rozhodném období – výkon samostatné výdělečné činnosti prodej zboží tak nebyl předmětem kompenzačního bonusu a žalobce na kompenzační bonus neměl nárok.
19. Protože se soud neztotožnil se základem argumentace žalobce, zda zohlednit či nezohlednit příjem z nepodnikatelské činnosti, nebylo třeba se zabývat tvrzením žalovaného, že jde o námitku účelovou. Příjem z nájmu bylo třeba zohlednit vždy, bez ohledu na to, zda šlo o příjem nepodnikatelský (jak tvrdil žalobce), nebo příjem z podnikání (jak tvrdil žalovaný až v řízení před soudem).

V. Závěr

20. Na základě výše uvedeného dospěl soud k závěru, že žalovaný posoudil rozhodnou právní otázku správně. Žalobu proto zamítl dle § 78 odst. 7 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a úspěšnému žalovanému nevznikly náklady nad rámec běžné úřední činnosti. Žádný z účastníků tak nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 věta první s. ř. s.).

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů od jeho doručení u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 26. října 2022

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu