



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Mgr. Radima Kadlčáka ve věci

žalobce: **Ing. M. A.**, narozený X,
bytem X,
zastoupený JUDr. Jiřím Rouskem, advokátem,
sídlem Dubska 390/4, 415 01 Teplice,

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno - město,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2022, č. j. 44284/22/5200-10421-711439,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou prostřednictvím svého právního zástupce v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2022, č. j. 44284/22/5200-10421-711439, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 13. 4. 2022, č. j. 978320/22/2514-60561-507379, kterým bylo dle § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zastaveno řízení o žádosti žalobce o kompenzační bonus společníka společnosti s ručením omezeným za bonusové období od 1. 1. 2022 do 31. 1. 2022 ve výši 31 000 Kč. Žalobce se v žalobě současně domáhal toho, aby soud uložil žalovanému povinnost nahradit mu náklady soudního řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

Žaloba

2. Žalobce konstatoval, že rozhodnutí daňových orgánů je založeno na nesplnění podmínky uvedené v § 3 odst. 1 zákona č. 519/2021 Sb., o kompenzačním bonusu pro rok 2022 (dále jen „zákon o kompenzačním bonusu pro rok 2022“). Nepopíral, že byl a je společníkem TRON spol. s r.o., která má tři společníky. Považoval však za neústavní definici rodiny v zákoně o kompenzačním bonusu. Uvedl, že společnost, jejímž je žalobce společníkem, je vlastněna třemi společníky z jedné rodiny, kdy dva společníci jsou bratři (A. a M. A.) a třetí společník je jejich bratranec (A. S.). Poznamenal, že ačkoliv je společníkem společnosti se třemi společníky, kteří nejsou v rámci definice zákona o kompenzačním bonusu rodinou, dle smyslu a účelu tohoto zákona je nutné vykládat pojem rodina extenzivněji, a podporu osobám v rodinném vztahu je tak namíste poskytnout, ačkoliv doslovně nesplňují požadavek daného zákona. K tomu poukázal na § 22 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“), a na závěry komentářové literatury k tomuto ustanovení. Namítal, že zúžení pojmu rodina v zákoně o kompenzačním bonusu pouze na příbuzné v řadě přímé a sourozence je nepřipustnou právní fikcí a také příliš restriktivní zákonné ustanovení, které je svou podstatou neústavní. Poukázal na důvodovou zprávu k zákonu o kompenzačním bonusu, ve které se uvádí: *„Cílem obnoveného kompenzačního bonusu je opět zmírnit dopady současné epidemie, resp. dopady opatření státních orgánů reagujících na vývoj této epidemie, na osoby samostatně výdělečně činné, resp. na společníky malých společností s ručením omezeným.“* Odkázal též na důvodovou zprávu k zákonu č. 262/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 (dále jen „důvodová zpráva k zákonu č. 262/2020 Sb.“). Zdůraznil, že účelem a smyslem zákona o kompenzačním bonusu je poskytnutí pomoci společníkům malých společností zasažených následky koronavirové pandemie. Takovou obětí je právě i žalobce, kdy je nepochybné, že společnost je tzv. sekundární obětí opatření. Poskytnutí kompenzačního bonusu pro žalobce je tak zcela v souladu s teleologickým, jazykovým, ale i historickým (ačkoliv velmi krátce) výkladem zákona, neboť účelem a smyslem je pomoci společníkům takto malých společností, přesně jako je tomu v případě žalobce.
3. Žalobce namítal, že nebylo přípustným procesním rozhodnutím zastavení řízení, neboť pokud se správce daně domnívá, že žalobce nesplňoval podmínky pro přiznání kompenzačního bonusu, mělo být výsledkem řízení rozhodnutí dle § 101 daňového řádu, protože se v případě žalobce nejednalo o podání, které by nebylo možné věcně projednat.

Vyjádření žalovaného k žalobě

4. Žalovaný k výzvě soudu předložil správní spis a písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí. Byl toho názoru, že právní úprava kompenzačního bonusu je ústavně konformní a zdůraznil, že mu v daňovém řízení nepřísluší přezkoumávat soulad předmětné právní úpravy s ústavním pořádkem, neboť dle § 5 odst. 1 daňového řádu je povinen postupovat v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Uvedl, že ačkoliv je občanský zákoník i zákon o kompenzačním bonusu součástí jednotného právního řádu, nelze pojmy a definice v nich obsažené libovolně zaměňovat. Pojmy obsažené v určitém zákoně je vždy třeba vnímat a vykládat v souladu s daným zákonem, a to zejména za situace, kdy tento zákon daný pojem jednoznačně definuje. Což je v tomto případě splněno, když definice rodiny je pro účely zákona o kompenzačním bonusu zakotvena v § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022. Jinak by tomu bylo v situaci, kdy by zákon o kompenzačním bonusu pro rok 2022 definici pojmu „rodina“ neobsahoval, a v takovém

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

případě by bylo namíste postupovat, jak navrhuje žalobce, tedy využít podpůrně výklad tohoto pojmu uvedený v občanském zákoníku. Poukázal na to, že principu rovnosti se v rozhodovací činnosti opakovaně věnoval Ústavní soud, přičemž z této ustálené judikatury vyplývá, že aby došlo k porušení principu rovnosti, muselo by se jednat o rozdílné zacházení s osobami nacházejícími se ve srovnatelné situaci, které by nemělo objektivní a rozumné odůvodnění (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 1. 2003, sp. zn. Pl. ÚS 15/02, č. 40/2003 Sb., a ze dne 6. 6. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 42/04, č. 405/2006 Sb.). Dle názoru žalovaného primárně nelze říci, že by se vazba mezi sourozenci a bratranci/sestřenicemi dala považovat za srovnatelnou. A to i s ohledem na účel zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022, jehož cílem je mírnit dopady na společníky malých společností s ručením omezených, jejichž činnost je materiálně obdobná samostatné výdělečné činnosti. V rámci posuzování, zda se bude jednat o malou společnost, jejíž společník bude mít nárok na kompenzační bonus, se tak zákonodárce řídil faktickým charakterem společnosti a zejména tím, aby její fungování co nejvíce odpovídalo charakteru podnikání osoby samostatně výdělečně činné. Tato podmínka bude naplněna za situace, kdy právo na kontrolu hospodaření společnosti a vliv na její řízení jsou distribuovány mezi minimální počet osob (max. 2), případně pokud těchto osob bude více, tak pokud tyto osoby jsou členové úzké rodiny. V případě členů tzv. úzké rodiny (tedy rodiče, potomci, sourozenci), kteří sdílí, případně historicky sdíleli, společnou domácnost a ekonomické zázemí, lze předpokládat jednotný přístup k řízení společnosti a také ekonomický stav společnosti má na takové společníky velmi obdobný dopad jako na osoby samostatně výdělečně činné. Taková rodinná vazba je tak nutně odlišná než vazba mezi bratranci, ačkoliv si tito mohou být subjektivně blízcí. Shrnutí, že nepovažuje § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022 za diskriminační, neboť se v případě sourozenců a bratranců/sestřenic nejedná o stejné postavení, přičemž tento rozdíl je v daném případě zcela logický v souvislosti s účelem zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022. Vzhledem k tomu, že se jedná o osoby v rozdílné situaci, nelze pak klást zákonodárci ani žalovanému k tíži, že je s nimi jednáno odlišně. Na výše uvedeném nemění nic ani názor žalobce, že je definice rodiny obsažená v tomto ustanovení příliš restriktivní. Skutečnost, že zákonodárce pojem rodina určitým způsobem definoval v občanském zákoníku, netvoří závaznost tohoto pojmu napříč celým právním řádem. A to zejména za situace, kdy v občanském zákoníku je pojem rodina definován poměrně vágně, což sice může být vyhovující pro účel daného zákona, avšak použití tohoto neurčitěho pojmu ve vztahu ke splnění podmínek pro vznik kompenzačního bonusu by vytvořilo pro žadatele o kompenzační bonus značnou právní nejistotu ohledně toho, zda jsou subjektem kompenzačního bonusu, či nikoliv.

5. Dle žalovaného bylo zřejmé, že podle jazykového výkladu jsou za rodinu považováni rodiče a potomci, sourozenci a manželé či partneři podle zákona upravujícího registrované partnerství. Smysl a účel dané právní úpravy lze nejlépe dovodit z důvodové zprávy k danému zákonu. Důvodová zpráva k zákonu o kompenzačním bonusu pro rok 2022, který se vztahuje k projednávané věci, se k výkladu pojmu rodina nevyjadřuje, neboť ve své obecné části uvádí, že do velké míry přejímá právní úpravu vztahující se k předchozím bonusovým obdobím, a proto jsou v důvodové zprávě konkrétně rozebrány jen odchylky od přechozích právních úprav. Výklad pojmu rodina pak obsahuje důvodová zpráva k zákonu č. 262/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve které zákonodárce výslovně uvedl, že pojem rodina definoval úžeji, než je uvedeno v občanském zákoníku, a tedy i z teleologického výkladu dle názoru žalovaného vyplývá, že záměr zákonodárce byl definovat rodinu odlišně od občanského zákoníku, pouze ve smyslu tzv.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

úzké rodiny tj. rodiče a potomci, sourozenci a manželé či partneři podle zákona upravujícího registrované partnerství. Právní úprava pojmu rodina je jednoznačná, přičemž i z důvodové zprávy plyne, že účelem kompenzačního bonusu je podpořit malé společnosti, jejichž faktický charakter a fungování co nejvíce odpovídalo charakteru podnikání osoby samostatně výdělečně činné. Nejedná se tedy o jakékoliv malé společnosti, jak uvádí žalobce, ale o malé společnosti jejichž činnost je materiálně obdobná samostatné výdělečné činnosti. Což v případě žalobce nebylo naplněno.

6. Žalovaný uvedl, že se v případě žalobce jednalo o situaci, kdy o kompenzační bonus žádal podatel, který nebyl subjektem kompenzačního bonusu, tedy jeho adresátem majícím oprávnění o kompenzační bonus žádat. Ustanovení § 3 odst. 1 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022 stanovuje, kdo je subjektem kompenzačního bonusu, tedy kdo je legitimován k podání žádosti o kompenzační bonus. V případě, že podatel žádosti tuto právní legitimaci k podání žádosti nemá, je zjevné, že takto podaná žádost není právně přípustná a řízení o ní nelze vůbec meritorně vést. Zdůraznil, že správce daně žádost o kompenzační bonus věcně neprojednával, ani nehodnotil, pouze nahlédnutím do obchodního rejstříku ověřil, zda je žalobce subjektem kompenzačního bonusu, tedy zda v daném případě neabsentuje jeden ze základních prvků řízení a je možné takové řízení vůbec meritorně vést. Uvedl, že § 101 daňového řádu je obecnou úpravou, která stanovuje vlastnosti a účinky správcem daně vydaného rozhodnutí. Samotné rozhodnutí však správce daně vždy vydává podle konkrétního ustanovení upravujícího daný institut, ze kterého plynou daňovému subjektu práva či povinnosti, o kterých správce daně rozhoduje. Zákon o kompenzačním bonusu pro rok 2022 neupravuje možnost žádost o kompenzační bonus zamítnout, protože předpokládá, že žádost o kompenzační bonus budou podávat pouze ti žadatelé, kteří jsou subjektem kompenzačního bonusu a jejichž činnost je předmětem kompenzačního bonusu. Správa kompenzačního bonusu je vedena dle daňového řádu, přičemž ani daňový řád neobsahuje relevantní ustanovení, podle kterého by bylo možné žádost zamítnout. Žalovaný k tomu odkázal na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 20. 4. 2022, č. j. 51 Af 8/2021-34.

Posouzení věci soudem

7. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalobce ani žalovaný nesdělili soudu do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoli byli ve výzvě výslovně poučeni, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání byl udělen.
8. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu s. ř. s, který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 větě druhé a třetí a v § 75 odst. 2 větě první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

9. Na tomto místě soud předesílá, že po přezkoumání skutkového a právního stavu a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Žalobce většinou svých námitek míří k tomu, že protiústavní a diskriminační je samotná právní úprava, podle níž bylo napadené rozhodnutí vydáno. Soud k tomu uvádí, že není oprávněn autoritativně rozhodnout, zda je zákon v souladu či v rozporu s ústavním pořádkem. Z Ústavy soudu plyne pouze právo a zároveň povinnost předložit Ústavnímu soudu návrh na zrušení zákona, jehož má být při řešení věci použito, dojde-li k závěru, že je v rozporu s ústavním pořádkem (čl. 95 odst. 2 Ústavy). K takovému závěru však soud v posuzované právní otázce nedospěl.
11. Kompenzační bonus je daňovým bonusem sloužícím ke kompenzaci některých hospodářských následků souvisejících s ohrožením zdraví v souvislosti se vznikem a rozšířením onemocnění COVID-19 způsobeného koronavirem označovaným jako SARS CoV-2 nebo s krizovými, mimořádnými nebo ochrannými opatřeními přijatými z důvodu tohoto ohrožení (srov. § 1 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022). Soud dále pro lepší pochopení věci považuje za nutné shrnout historii vývoje právní úpravy kompenzačního bonusu, který byl zaveden zákonem č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, který nabyl účinnosti dne 15. 4. 2020 a byl záhy opakovaně novelizován, a to k datu 8. 5. 2020 zákonem č. 234/2020 Sb., k datu 3. 6. 2020 zákonem č. 262/2020 Sb., k datu 1. 7. 2020 zákonem č. 299/2020 Sb., a konečně k datu 7. 8. 2020 zákonem č. 331/2020 Sb. Na další „vlny“ pandemie reagoval zákonodárce přijetím obdobných zákonů o kompenzačním bonusu (konkrétně zákonem č. 461/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, zákonem č. 95/2021 Sb., o kompenzačním bonusu pro rok 2021, a právě zákonem o kompenzačním bonusu pro rok 2022).
12. Z podstaty kompenzačního bonusu plyne, že ten je státem poskytován jako podpora vymezeným ekonomickým subjektům ke zmírnění negativních dopadů na podnikání způsobeného koronavirem označovaným jako SARS CoV-2. Jedná se tedy o jisté dobrodiní státu pro vymezené skupiny osob. Nárok na kompenzační bonus je však možné přiznat jen tehdy, jsou-li splněny všechny zákonem stanovené podmínky. Řešení spočívající v nahrazení nedostatku zákonem stanovené podmínky pro přiznání příslušného nároku extenzivním výkladem právního předpisu orgánem právo aplikujícím by bylo postupem jdoucím nad zákon a – pokud by tak učinil soud – postupem porušujícím čl. 95 odst. 1 Ústavy (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 11. 2001, sp. zn. I. ÚS 138/01).
13. Soud dále uvádí, že Ústavní soud chápe rovnost jako relativní kategorii, tedy že z postulátu rovnosti plyne pouze požadavek odstranění neodůvodněných rozdílů. *„Je jisté věcí státu, aby v zájmu zajištění svých funkcí rozhodl, že určité skupině poskytne méně výhod než jiné. Ani zde však nesmí postupovat zcela libovolně. Musí tu prokázat, že tak činí ve veřejném zájmu a pro veřejné blaho. ... Pokud zákon určuje prospěch jedné skupině a zároveň tím stanoví neúměrné povinnosti jiné, může se tak stát pouze s odvoláním na veřejné hodnoty.“* (srov. nálezy Ústavního soudu České a Slovenské Federativní Republiky ze dne 8. 10. 1992, sp. zn. Pl. ÚS 22/92, Sb. u. a n. ÚS ČSFR, sv. 1, č. 11, str. 42-43). Podle uvedeného právního závěru je třeba zásadě rovnosti rozumět tak, že právní rozlišování v přístupu k určitým právům nesmí být projevem libovůle, neplyne z ní však závěr, že by každému muselo být přiznáno jakékoliv právo. S uvedeným pojetím se Ústavní soud ztotožnil v řadě svých rozhodnutí (např. nálezy ze dne 17. 5. 1994, sp. zn. Pl. ÚS 36/93, publ. pod č. N 24/1 SbNU 175, nálezy ze dne 28. 2. 1996 sp. zn. Pl. ÚS 9/95, publ. pod č. N 16/5 SbNU 107, nálezy ze dne 6. 6. 2006, sp. zn. Pl. Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

ÚS 42/04, publ. pod č. N 112/41 SbNU 379). Dále Ústavní soud judikoval, že v oblasti hospodářských, sociálních, kulturních a menšinových práv, v nichž je stát často povinen k aktivním zásahům, jež mají odstranit křiklavé aspekty nerovnosti mezi různými skupinami sociálně, kulturně, profesně či jinak rozvrstvené společnosti, disponuje zákonodárce mnohem větším prostorem k uplatnění své představy o přípustných mezích faktické nerovnosti uvnitř jednotlivé skupiny (náleze ze dne 21. 1. 2003, sp. zn. Pl. ÚS 15/02, publ. pod č. N 11/29 SbNU 79).

14. Z uvedeného vyplývá, že stanovení podmínek pro splnění nároku pro poskytnutí kompenzačního bonusu a jeho výše je v plně v rukou zákonodárce. Je na vůli zákonodárce, jakým způsobem stanoví rozsah a vymezí podmínky pro poskytnutí kompenzačního bonusu. Není úkolem soudní moci nahrazovat činnost zákonodárce. *„Úlohou soudní moci je totiž interpretace a aplikace právních norem a naplnění tak vůle zákonodárce, nikoli prostřednictvím výkladu pozměňování této vůle, jež je vyjádřena v jednotlivých právních normách“* (viz náleze Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, publ. pod č. N 3/76 SbNU 63).
15. Žalobce považoval za diskriminační vymezení oprávněných osob v § 3 odst. 1 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022, podle něhož subjektem kompenzačního bonusu je také fyzická osoba, která je společníkem společnosti s ručením omezeným založené za účelem dosažení zisku, která má a) nejvýše 2 společníky, kteří jsou fyzickými osobami, nebo b) pouze společníky, kteří jsou členy jedné rodiny. Žalobce zejména shledal za diskriminující vymezení členů rodiny obsažené v § 5 odst. 3 citovaného zákona, podle něhož členy jedné rodiny se pro účely tohoto zákona rozumí příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle zákona upravujícího registrované partnerství.
16. Soud poznamenává, že zákonodárce může pro účely jednotlivých zákonů vymezit okruh oprávněných osob; tento způsob je ve veřejném právu běžný (srov. např. vymezení oprávněných osob v zákoně č. 117/1995 Sb., o státní sociální podpoře). Soud pak zdůrazňuje, že zákonodárce v § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022 pro účely tohoto zákona jasně vymezil definici členů rodiny tak, že se jimi rozumí příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle zákona upravujícího registrované partnerství. Soud považuje výše uvedenou definici členů rodiny za jednoznačnou. Jazykový výklad daného ustanovení tedy nezpůsobuje jakékoli výkladové problémy. Ostatně ani žalobce nenamítá, že by tato definice nebyla srozumitelná či jednoznačná.
17. Rovněž žalovaný správně poukázal na to, že smysl a účel dané právní úpravy lze nejlépe dovodit z důvodové zprávy k zákonu č. 262/2020 Sb. Důvodová zpráva k zákonu o kompenzačním bonusu pro rok 2022 se totiž k výkladu pojmu rodina explicitně nevyjadřuje, neboť ve své obecné části uvádí, že do velké míry přejímá právní úpravu vztahující se k předchozím bonusovým obdobím, a proto jsou v důvodové zprávě konkrétně rozebrány jen odchylky od přechodících právních úprav. Lze tak poukázat na § 2b odst. 3 zákona č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění zákona č. 262/2020 Sb., jenž vymezil členy rodiny naprosto shodně jako § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022.
18. Výklad pojmu „členů rodiny“ pak obsahuje důvodová zpráva k zákonu č. 262/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve které je obsaženo následující: *„V rámci nové definice subjektu kompenzačního bonusu v případě společníků společnosti s ručením omezeným jsou nicméně formulovány nové podmínky, které mají zajistit,*

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

aby pomoc v podobě kompenzačního bonusu byla v tomto případě jasně zacílena na případy malých společností s ručením omezeným, jejichž ekonomická činnost se materiálně blíží samostatné výdělečné činnosti. Tyto podmínky jsou částečně navázány na osobu společníka a částečně na společnost jako takovou s tím, že subjektem kompenzačního bonusu je vždy společník jako fyzická osoba, což vylučuje možnost zneužití v podobě neoprávněného čerpání kompenzačního bonusu prostřednictvím právnické osoby, která bude následně zrušena. V rámci uvedených podmínek je zejména limitován počet společníků v rámci společnosti na maximálně dva (resp. je omezen členstvím společníků v jedné rodině), je stanoven časový a příjmový test zajišťující, že se bude jednat o společnost již po relevantní dobu existující a dosahující relevantních příjmů, a jsou formulovány podmínky, podle nichž nesmí jít o společnost v ekonomických či jiných problémech (nesmí jít o společnost v úpadku či v likvidaci či o nespolehlivého plátce či nespolehlivou osobu podle zákona o dani z přidané hodnoty). [...] S ohledem na specifické případy rodinných podniků je rovněž připuštěna alternativní možnost, aby v případě, že jsou všichni společníci členy jedné rodiny, mohl být jejich počet z pohledu splnění výše uvedené podmínky neomezený. Které osoby se považují pro účely zákona za členy jedné rodiny, vyplývá z nového ustanovení § 2b odst. 3. [...] V rámci odstavce 3 je pak doplněna definice osob, které se pro účely zákona rozumí členy jedné rodiny, přičemž těmito osobami jsou příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle zákona upravujícího registrované partnerství. Uvedený výčet se částečně inspiroval definicí osoby blízké v § 22 občanského zákoníku, avšak je oproti ní pojat úžeji.“ (důraz doplněn soudem).

19. Z uvedeného textu důvodové zprávy k zákonu č. 262/2020 Sb. je zřejmé, že úprava kompenzačního bonusu cílí na „malé“ společnosti, které mají nejvýše dva společníky, popřípadě na rodinné společnosti, u nichž není počet společníků nijak omezen. Jediný limit je u rodinných společností vymezení členů rodiny tak, aby se dle zákonodárce jednalo o členy „úzké“ rodiny, které přesně vymezil. I z hlediska teleologického výkladu je tak zjevné, z jakého důvodu zákonodárce přistoupil k definici členů rodiny a jaký je smysl této definice.
20. Soud uzavírá, že bylo na zákonodárci, kde přesně stanoví hranici, kdo bude subjektem kompenzačního bonusu, a kdo nikoli. Jak vyplývá z výše uvedeného odůvodnění, zákonodárce tuto hranici v § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022 stanovil jednoznačně, text zákona je rovněž v souladu s důvodovou zprávou k zákonu č. 262/2020 Sb., která vysvětluje, proč je výčet členů jedné rodiny pojat úžeji než definice osoby blízké v § 22 občanského zákoníku, jejíž definicí se zákonodárce i pro účely zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022 toliko částečně inspiroval. Nelze tak dle soudu hovořit o tom, že by úprava členů rodiny v zákoně o kompenzačním bonusu pro rok 2022 byla projevem libovůle zákonodárce.
21. Odmítnout je též třeba argumentaci žalobce, že členy rodiny vyjmenovává § 22 občanského zákoníku. V tomto ustanovení je totiž definována toliko osoba blízká, nikoli členové rodiny. Argumentace žalobce § 22 občanského zákoníku je tak pro posouzení této věci nepřijatelná.
22. Je třeba zdůraznit, že vymezení členů rodiny v § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022 dopadá na všechny subjekty stejně. Jinými slovy řečeno, nárok na kompenzační bonus by neměly ani jiné „malé“ společnosti jako v případě žalobce, jejichž společníci nejsou členy úzké rodiny, jak je vymezuje zákon o kompenzačním bonusu pro rok 2022, tedy i společnosti, jejichž společníky jsou dva sourozenci a dalším společníkem dané společnosti je sestřenice či bratranec. Úprava členů rodiny v zákoně o kompenzačním bonusu pro rok 2022 tak není diskriminační.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

23. Soud zdůrazňuje, že žalobce ve své podstatě nenamítá diskriminační charakter § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022, nýbrž se domáhá toho, aby soud ve skutečnosti rozšířil okruh oprávněných osob vymezených v dotčeném ustanovení. To však není možné, neboť by tím soud překročil svou pravomoc a nahrazoval by jednoznačnou vůli zákonodárce. Námitka žalobce o diskriminační charakteru § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2022 tak není důvodná.
24. Žalobce dále namítal, že nemělo být řízení o jeho žádosti zastaveno dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, ale jeho žádost měla být meritorně projednána. Podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže jde o zjevně právně nepřipustné podání. K uvedenému důvodu zastavení řízení upravenému daňovým řádem zaujala odborná literatura zejména tyto názory: „*Právně nepřipustné podání je takové, které zákon vůbec neumožňuje. Například podání odvolání tam, kde je odvolání ze zákona vyloučeno (v tomto případě však před zastavením řízení musí správce daně posoudit, zda podle obsahu se nejedná o stížnost či jiný procesně přípustný prostředek ochrany). Nepřipustnost přitom musí být zjevná. Není-li tomu tak, musí se správce daně podáním zabývat tak, aby byla podateli dána možnost se k rozhodování správce daně vyjádřit. Teprve poté může správce daně, v závislosti na tom, co říká zákon, meritorně rozhodnout či řízení zastavit.*“ (srov. Ondřej Lichnovský – Roman Ondříšek a kol.: Daňový řád. Komentář. 1. vyd. Praha 2010, s. 206); „*Dalším důvodem zastavení řízení je nepřipustnost podání. Zákon buď přímo sám výslovně určítá podání jako nepřipustná označuje (např. § 141 odst. 6), nebo lze nepřipustnost chápat v širším pojetí, a to jako každé podání, jehož vyřízení nemá oporu v zákoně, resp. jemuž nelze vyhovět, neboť zákon takovou možnost nepředvídá (bude např. žádáno přiznání vyšší než zákonné slevy nebo odčitatelné položky u daně z příjmů, žádáno o vydání závazného posouzení ve věci, kdy to daňový zákon neumožňuje apod.). Na některých místech zákon uvádí nikoli, že určité podání není přípustné, ale např. stanoví, že se nelze odvolat (§ 144 odst. 4), nelze uplatnit opravné prostředky (§ 132 odst. 3). Zastavovat řízení ve smyslu § 106 je možné pouze za podmínek zde uvedených a pokud procesní situace, kterou zákon řeší zastavením řízení, skutečně nastala. Pro nepřipustnost podání dle § 106 odst. 1 písm. b) lze zastavit řízení pouze tehdy, pokud zákon toto podání výslovně za nepřipustné označuje nebo zjevně nepřipustným je (viz nemožnost právní).*“ [srov. Lenka Matyášová – Marie Emilie Grossová: Daňový řád s komentářem. 1. vyd. Praha 2011, s. 377]; a „*Za nepřipustné podání by bylo možné považovat žádost o něco, co je fakticky či právně nemožné, např. podání dodatečného daňového přiznání po uplynutí prekluzivní lhůty pro vyměření daně, uplatňování práv či plnění povinností daňového subjektu někým, kdo daňovým subjektem není, podání dodatečného daňového přiznání v průběhu daňové kontroly. V takovém případě správce daně ve věci nejedná, nýbrž řízení zastaví. Podstatné ovšem je, aby tato nepřipustnost podání byla patrná v okamžiku doručení podání, nikoliv na základě prováděného řízení.*“ [viz. Jaroslav Kobík – Alena Kohoutková: Daňový řád s komentářem. 2. vyd. Olomouc 2013, s. 581; důraz doplněn soudem].
25. Lze poukázat též na to, že jak Krajský soud v Praze v rozsudku ze dne 20. 4. 2022, č. j. 51 Af 8/2021-34, tak i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 12. 2023, č. j. 5 Afs 133/2022-36, shledaly zákonným postup daňových orgánů, kterým bylo řízení o žádosti zastaveno podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu s odůvodněním, že žadatel není subjektem kompenzačního bonusu.
26. Ani zdejší soud neshledává žádné porušení subjektivních práv žalobce v tom, že řízení o jeho žádosti bylo rozhodnutím správce daně zastaveno podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu s odůvodněním, že žalobce nebyl subjektem kompenzačního bonusu, a že nebylo vydáno rozhodnutí o zamítnutí jeho žádosti. K tomu soud uvádí, že daňové orgány na základě

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

podané žádosti dospěly ke správnému závěru, že žalobce nebyl oprávněn podat žádost o kompenzační bonus, a že tedy nebyl daňovým subjektem aktivně legitimovaným k podání žádosti o tento bonus. V tomto případě se tudíž jak judikatura správních soudů, tak i shora citovaná komentářová literatura přiklání k názoru, že zastavení řízení dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu je možné. Námitku žalobce, že jde o závažnou procesní chybu mající za následek nezákonnost rozhodnutí daňových orgánů, jestliže bylo řízení o jeho žádosti zastaveno, proto soud shledal nedůvodnou.

27. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že vyhodnotil žalobu v mezích žalobních bodů jako nedůvodnou, a proto ji výrokem I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
28. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, proto soud výrokem II. rozsudku vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **lze** podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Ústí nad Labem 12. března 2024

JUDr. Petr Černý, Ph.D. v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.