



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Ing. Mirsad Avdibegović**, bytem T., zastoupený JUDr. Jiřím Rouskem, advokátem se sídlem Dubská 390/4, Teplice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 12. 3. 2024, č. j. 15 Af 3/2023 - 28,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 12. 3. 2024, č. j. 15 Af 3/2023 - 28, **se zrušuje**.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2022, č. j. 44284/22/5200-10421-711439, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o žalobě a o kasační stížnosti v celkové výši 18 200 Kč, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Jiřího Rouska, advokáta.

Odůvodnění:

[1] Finanční úřad pro Ústecký kraj (dále jen „*správce daně*“) rozhodnutím ze dne 13. 4. 2022, č. j. 978320/22/2514-60561-507379, zastavil řízení o žádosti žalobce o poskytnutí kompenzačního bonusu podle zákona č. 519/2021 Sb., o kompenzačním bonusu pro rok 2022 (dále jen „*zákon o kompenzačním bonusu*“), a to za období od 1. 1. 2022

do 31. 1. 2022 ve výši 31 000 Kč. Správce daně tak rozhodl proto, že nedisponoval informací, že společníci společnosti TRON, spol. s r.o. (jejímž společníkem je i žalobce – pozn. NSS) jsou členy jedné rodiny ve smyslu § 3 odst. 1 písm. b) zákona o kompenzačním bonusu, ve spojení s § 5 odst. 3 téhož zákona. Žádost tak posoudil jako zjevně právně nepřipustné podání podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Žalovaný rozhodnutím ze dne 30. 11. 2022, č. j. 44284/22/5200-10421-711439, zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správce daně.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „*krajský soud*“), který ji rozsudkem ze dne 12. 3. 2024, č. j. 15 Af 3/2023 - 28, zamítl jako nedůvodnou.

[3] Krajský soud shrnul podstatu kompenzačního bonusu a konstatoval, že nárok na něj lze přiznat jen tehdy, jsou-li splněny všechny zákonem stanovené podmínky. Podle § 3 odst. 1 zákona o kompenzačním bonusu je subjektem kompenzačního bonusu 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 považoval za diskriminační vymezení členů rodiny, neboť dle § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu se členy rodiny rozumí příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle zákona upravujícího registrované partnerství.

[4] Dle krajského soudu je jazykový výklad § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu jednoznačný. Důvodová zpráva k zákonu o kompenzačním bonusu se k výkladu pojmu *rodina* explicitně nevyjadřuje, ale je možné vycházet z důvodové zprávy 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 „*zákon č. 262/2020 Sb.*“), neboť zákon o kompenzačním bonusu do velké míry přejímá právní úpravu vztahující se k předchozím bonusovým obdobím. Z té je zřejmé, že úprava kompenzačního bonusu cílí na „*malé společnosti*“, které mají nejvýše dva společníky, případně na rodinné společnosti, u nichž není počet společníků omezen, avšak musí se jednat o členy „*úzké*“ rodiny. Důvodová zpráva rovněž vysvětluje, proč je výčet členů rodiny užší než definice osoby blízké ve smyslu § 22 občanského zákoníku. Je přitom na zákonodárci, kde stanoví hranici pro to, kdo bude subjektem kompenzačního bonusu.

[5] Vymezení členů rodiny v § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu dopadá na všechny subjekty stejně, a tato úprava tak není diskriminační. Krajský soud zdůraznil, že žalobce se ve skutečnosti domáhá toho, aby krajský soud 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.

[6] Žalobce dále namítal, že řízení o žádosti o kompenzační bonus nemělo být zastaveno podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, ale že měla být jeho žádost meritorně projednána. K tomu krajský soud uvedl, že daňové orgány dospěly ke správnému závěru, že žalobce nebyl oprávněn podat žádost o kompenzační bonus, a tedy že nebyl daňovým subjektem aktivně legitimovaným k podání žádosti o tento bonus. V takovém případě je dle krajským soudem citované judikatury a komentářové literatury možné řízení zastavit.

pokračování

[7] Žalobce proti rozsudku krajského soudu podal kasační stížnost, v níž neuvedl důvody, pro které napadá rozsudek krajského soudu. Nejvyšší správní soud tak žalobce výrokem II usnesení ze dne 11. 4. 2024, č. j. 3 Afs 78/2024 - 10, vyzval k doplnění kasační stížnosti ve lhůtě jednoho měsíce od doručení tohoto usnesení. Jelikož žalobce kasační stížnost ve stanovené lhůtě nedoplnil, rozhodl Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 23. 5. 2024, č. j. 3 Afs 78/2024 - 21, tak, že kasační stížnost podle § 37 odst. 5 soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s § 120 téhož zákona odmítl. K ústavní stížnosti žalobce Ústavní soud nálezem ze dne 30. 7. 2025, sp. zn. III. ÚS 2115/24, posledně zmíněné usnesení Nejvyššího správního soudu zrušil. Ústavní soud konstatoval, že přestože podání stěžovatele obsahující doplnění kasační stížnosti bylo označeno chybnou spisovou značkou, dostalo se ve stanovené lhůtě do dispozice soudu a bylo z něj možné zjistit, kterého řízení se týká. Nejvyšší správní soud tak pokračoval v řízení a kasační stížnost doplněnou o důvody, pro které žalobce napadá rozsudek krajského soudu, věcně projednal.

[8] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podává proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

[9] Stěžovatel nezpochybňuje oprávnění státu stanovit pravidla pro určitý okruh nároků či benefitů, ani závěr krajského soudu, že soud nemá nahrazovat činnost zákonodárce. Zákonnou úpravu subjektů kompenzačního bonusu však považuje za diskriminační, resp. za projev libovůle zákonodárce. Společnost TRON je malou společností, jelikož se jedná o podnik, který zaměstnává méně než 50 osob a jehož roční obrat nebo bilanční suma roční rozvahy nepřesahuje 10 milionů eur. Jejími společníky jsou dva bratři a bratranec. Podstatou kompenzačního bonusu má být podpora společníků ve společnostech, jejichž ekonomická činnost se blíží samostatné výdělečné činnosti. V takovém případě však není racionální omezit okruh společníků, kteří mají nárok na kompenzační bonus, jejich počtem či tím, že se musí jednat o rodinné příslušníky.

[10] V projednávané věci je nepochybné, že se jedná o rodinnou společnost, ačkoliv společníci neodpovídají definici rodiny dle zákona o kompenzačním bonusu. Stěžovatel se nedomáhá rozšíření okruhu subjektů kompenzačního bonusu, jak uvedl krajský soud, ale tvrdí, že zákonodárce oprávněné subjekty vymezil bez racionálních a přiměřených důvodů a v rozporu se smyslem a účelem zákona. Takovým omezením došlo k zásahu do stěžovatelových základních práv, neboť rozhodnutí správce daně vychází z právní úpravy, která je zjevně protiústavní. Při výkladu pojmu *rodina* je dle stěžovatele třeba vycházet i z jiných právních předpisů, k čemuž odkazuje na § 22 občanského zákoníku, a zohlednit také sociologický smysl tohoto pojmu.

[11] Stěžovatel dále namítá, že pokud se správce daně domníval, že stěžovatel nesplňuje podmínky pro přiznání kompenzačního bonusu, měl rozhodnout dle § 101 daňového řádu, a nikoliv řízení zastavit podle § 106 odst. 1 písm. b) téhož zákona. V projednávané věci nebyla nepřipustnost podání zřejmá již v okamžiku doručení podání, neboť správce daně musel posoudit okruh společníků společnosti TRON. Krajský soud v napadeném rozsudku odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2023, č. j. 5 Afs 133/2022 - 36, nicméně v tomto rozsudku nebyla otázka procesního způsobu vyřízení žádosti tehdejšího žalobce předmětem přezkumu.

[12] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje s napadeným rozsudkem. Stěžovatel se dle jeho názoru mylí v tom, že kompenzační bonus má podporovat „malé společnosti“. Kompenzační bonus primárně cílí na osoby samostatně výdělečně činné a na „společníky malých společností s ručením omezeným, jejichž činnost je materiálně obdobná samostatné výdělečné činnosti“ (podtrženo žalovaným – pozn. NSS). Takto nastavená pravidla žalovaný nepovažuje za diskriminační.

[13] K procesnímu postupu správce daně žalovaný uvádí, že jelikož žádost o kompenzační bonus podal stěžovatel, který není subjektem kompenzačního bonusu, je zjevné, že žádost není právně přípustná. Stěžovatelem odkazovaný § 101 daňového řádu pouze obecně upravuje vlastnosti a účinky rozhodnutí. Zákon o kompenzačním bonusu ani daňový řád neumožňují žádost o kompenzační bonus zamítnout. Žalovaný proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[14] Nejvyšší správní soud nejdříve hodnotil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), osobou oprávněnou (§ 102, věta první s. ř. s.), proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud poté přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[15] Kasační stížnost je důvodná.

[16] Nejvyšší správní soud se zabýval nejprve námitkou, dle níž krajský soud aproboval nesprávný postup správce daně, který rozhodl o zastavení řízení o žádosti o kompenzační bonus podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu a nezabýval se žádostí meritorně.

[17] Podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu *správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže jde o zjevně právně nepřípustné podání.*

[18] Podle § 12 odst. 1 zákona o kompenzačním bonusu *kompenzační bonus se spravuje jako daň podle daňového řádu.*

[19] Podle § 15 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu *kompenzační bonus se považuje za vyměřený dnem podání žádosti o kompenzační bonus, a to ve výši odpovídající součinu výše kompenzačního bonusu a počtu dní bonusového období upravené podle § 10 odst. 2.*

[20] Podle § 15 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu *zjistí-li správce bonusu na základě postupu k odstranění pochybností nebo na základě daňové kontroly, že nebyly splněny podmínky pro vznik nároku na kompenzační bonus a kompenzační bonus nebyl vyměřen ve správné výši, doměří daň ve výši rozdílu vyměřeného kompenzačního bonusu a částky nově zjištěné.*

[21] Zákon o kompenzačním bonusu tedy odkazuje na daňový řád a stanoví, že se kompenzační bonus spravuje jako daň podle daňového řádu. Současně však obsahuje vlastní úpravu správy daňového bonusu, která má vůči daňovému řádu povahu úpravy speciální. Při správě kompenzačního bonusu je tedy správce bonusu povinen postupovat

pokračování

podle § 12 až § 16 zákona o kompenzačním bonusu, a teprve pokud tato ustanovení neobsahují vlastní úpravu procesního postupu, může správce bonusu aplikovat obecná pravidla obsažená v daňovém řádu.

[22] Postup při vyměření kompenzačního bonusu, jakož i doměření daně v případě nesprávného vyměření kompenzačního bonusu přitom zákon o kompenzačním bonusu výslovně upravuje. Dle § 15 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu se kompenzační bonus považuje za vyměřený dnem podání žádosti o kompenzační bonus. Pokud správce bonusu poté na základě postupu k odstranění pochybností nebo na základě daňové kontroly zjistí, že žadatel nesplňuje podmínky pro vznik nároku na kompenzační bonus, doměří podle § 15 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu tomuto žadateli daň ve výši rozdílu vyměřeného kompenzačního bonusu a nově zjištěné částky. Citovaná úprava tedy nepředpokládá, že by správce daně o žádosti o kompenzační bonus vydával rozhodnutí dle daňového řádu (platební výměr). Kompenzační bonus je vyměřen ze zákona, a to dnem podání žádosti o něj. Zákon o kompenzačním bonusu tak neposkytuje správci daně prostor k posouzení oprávněnosti nároku žadatele o kompenzační bonus již v okamžiku podání žádosti, resp. v řízení na tuto žádost navazujícím; k tomu může správce daně přistoupit až dodatečně, na základě postupu k odstranění pochybností nebo daňové kontroly ve smyslu § 15 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu.

[23] Výše uvedený výklad také podporuje důvodová zpráva k zákonu č. 461/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 (upravujícím kompenzační bonus pro jiné bonusové období), který obsahuje obdobnou úpravu správy kompenzačního bonusu jako zákon o kompenzačním bonusu. Dle této důvodové zprávy *„je pro vyměření kompenzačního bonusu využit institut tzv. samovyměření. Podstata samovyměření spočívá ve vyměření kompenzačního bonusu bez vydání individuálního právního aktu správce kompenzačního bonusu (tj. rozhodnutí). K vyměření dochází ze zákona (ex lege) na základě podání žádosti o kompenzační bonus, ve kterém je uvedena výše tohoto bonusu.“* Tuto konstrukci podle důvodové zprávy zákonodárce zvolil zejména s ohledem na zásadu rychlosti řízení a snížení administrativní zátěže na straně správce bonusu, který není povinen vydávat platební výměry. Důvodová zpráva rovněž zdůrazňuje právní jistotu žadatelů o kompenzační bonus, kteří jsou obeznámeni s výsledkem vyměření bez nutnosti nahlížení do spisu.

[24] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že zákon o kompenzačním bonusu ani daňový řád neupravují možnost žádost o kompenzační bonus zamítnout. Jak však Nejvyšší správní soud vysvětlil, správce daně nebyl povinen, ale ani oprávněn, o žádosti o kompenzační bonus rozhodnout buď tak, že jej vyměří či žádost zamítne. Dle speciální úpravy § 15 odst. 2 a 3 zákona o kompenzačním bonusu dojde k vyměření kompenzačního bonusu *ex lege* a jedinou cestou k nápravě nesprávně vyměřeného kompenzačního bonusu je doměření daně na základě postupu k odstranění pochybností či daňové kontroly.

[25] V nyní posuzované věci tedy došlo v souladu s § 15 odst. 2 zákona o kompenzačním bonusu k vyměření kompenzačního bonusu *ex lege* ke dni podání žádosti, tedy ke dni 25. 3. 2022. Měl-li správce daně pochybnosti o tom, zda stěžovatel splňuje podmínky pro vznik nároku na kompenzační bonus, měl následně přistoupit k zahájení postupu

k odstranění pochybností či daňové kontroly a na základě jejich výsledku případně doměřit stěžovateli daň dle § 15 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu. Postup správce daně, jenž namísto toho zastavil řízení o žádosti o kompenzační bonus dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, byl nezákonný, přičemž žalovaný i krajský soud tento nezákonný postup aprobovali.

[26] Krajský soud v souvislosti s procesním postupem správce daně mimo jiné odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2023, č. j. 5 Afs 133/2022 - 36 (rozhodnutí je dostupné na www.nssoud.cz), přičemž konstatoval, že v něm zdejší soud shledal zákonným postup daňových orgánů, které řízení o žádosti o kompenzační bonus podle zákona č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2 (upravujícího kompenzační bonus pro období od 12. 3. do 30. 4. 2020 a od 1. 5. do 8. 6. 2020), zastavily podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu s tím, že žadatel není subjektem kompenzačního bonusu. Z odůvodnění rozsudku č. j. 5 Afs 133/2022 - 36, jakož i z odůvodnění jím přezkoumávaného rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 20. 4. 2022, č. j. 51 Af 8/2021 - 34, však vyplývá, že tehdejší stěžovatel neuplatnil žalobní ani kasační námitku nezákonnosti zastavení řízení a soudy se tak v tehdy projednávané věci touto otázkou nezabývaly.

[27] Nejvyšší správní soud se pro nadbytečnost již blíže nezabýval tím, zda byla splněna podmínka *zjevné právní nepřipustnosti podání* ve smyslu § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, neboť vzhledem k výše uvedenému neměl správce daně citované ustanovení v projednávané věci vůbec aplikovat.

[28] Kasační námitka, dle níž krajský soud nesprávně aproboval nezákonný procesní postup správce daně, je tedy důvodná.

[29] Nejvyšší správní soud má za to, že důvodnost výše uvedené námitky mu nebrání, aby posoudil i kasační námitku další, totiž zda je vymezení *členů jedné rodiny* ve smyslu zákona o kompenzačním bonusu diskriminační, neboť se jedná „o omezení okruhu osob s nárokem na jistý benefit, to však bez jakékoliv racionality či existence legitimního důvodu právě pro takové omezení“, a tedy o omezení „libovolné a protiústavní“. Pokud by totiž vymezení *členů jedné rodiny* dle § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu bylo skutečně v rozporu s ústavním pořádkem, byl by Nejvyšší správní soud povinen řízení dle § 48 odst. 1 písm. a) s. ř. s. přerušit a předložit věc Ústavnímu soudu v souladu s čl. 95 odst. 2 Ústavy.

[30] Podle § 3 odst. 1 písm. b) zákona o kompenzačním bonusu *subjektem kompenzačního bonusu je také fyzická osoba, která je společníkem společnosti s ručením omezeným založené za účelem dosažení zisku, která má pouze společníky, kteří jsou členy jedné rodiny*.

[31] Podle § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu *členy jedné rodiny se pro účely tohoto zákona rozumí příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle zákona upravujícího registrované partnerství*.

[32] Dle ustálené judikatury Ústavního soudu je výrazem ústavního zákazu libovůle při stanovování práv a povinností subjektů ústavní princip rovnosti. V nálezu ze dne 23. 3. 2010, sp. zn. Pl. ÚS 8/07 (rozhodnutí je dostupné na www.usoud.cz), Ústavní soud

pokračování

zrekapituloval svoji dosavadní judikaturu a konstatoval, že rovnost je relativní kategorií, jež vyžaduje odstranění nedůvodných rozdílů. Zásadě rovnosti v právech je proto třeba 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 jakékoli právo. Ústavní soud dále v odkazovaném nálezu uvedl, že „[u]rčitá zákonná úprava, jež zvýhodňuje jednu skupinu či kategorii osob oproti jiným, nemůže být tudíž bez dalšího označena za porušení principu rovnosti. Zákonodárce má určitý prostor k úvaze, zda takové preferenční zacházení zakotví. Musí přitom dbát o to, aby zvýhodňující přístup byl založen na objektivních a rozumných důvodech (legitimní cíl zákonodárce) a aby mezi tímto cílem a prostředky k jeho dosažení (právní výhody) existoval vztah přiměřenosti“.

[33] Při zjišťování cíle zákona o kompenzačním bonusu lze vycházet z důvodové zprávy k zákonu č. 262/2020 Sb. Právě tímto zákonem byly mezi subjekty kompenzačního bonusu zařazeny také společníci společnosti s ručením omezeným založené za účelem dosažení zisku, která má pouze společníky, kteří jsou členy jedné rodiny. Před novelizací provedenou zákonem č. 262/2020 Sb. měly na kompenzační bonus nárok pouze osoby samostatně výdělečně činné. Dle důvodové zprávy je cílem navrhovaného opatření zmírnit dopady událostí souvisejících se vznikem a rozšířením onemocnění COVID-19 na společníky vybraných společností s ručením omezeným, přičemž opatření je zacíleno na ty společnosti, jejichž charakter činnosti se do značné míry blíží výkonu samostatné výdělečné činnosti. Z tohoto důvodu nebyli mezi subjekty kompenzačního bonusu zařazeni akcionáři akciových společností a členové družstev; činnost těchto obchodních korporací totiž není materiálně obdobná samostatné výdělečné činnosti.

[34] S přihlédnutím k cíli právní úpravy byl také jako subjekt kompenzačního bonusu stanoven přímo společník jako fyzická osoba, a nikoli společnost s ručením omezeným. Současně byly podmínky nároku na kompenzační bonus formulovány tak, aby pomoc byla jasně zacílena na „malé společnosti s ručením omezeným s jedním či dvěma společníky (popřípadě se společníky, kteří jsou členy jedné rodiny)“. Důvodová zpráva dále uvádí, že „[v]zhledem k tomu, že kompenzační bonus je v současnosti poskytován osobám samostatně výdělečně činným, navržená úprava posiluje prvek rovného přístupu ve vztahu k podnikatelům, kteří činnost, která je materiálně obdobná samostatné výdělečné činnosti, vykonávají v právním režimu společnosti s ručením omezeným, a kteří byli dosud z nároku na kompenzační bonus vyloučeni.“ K vymezení členů jedné rodiny důvodová zpráva uvádí, že se výčet částečně inspiroje definicí osoby blízké v § 22 občanského zákoníku, avšak je oproti ní pojat úžeji.

[35] Z výše uvedeného vyplývá, že zákonodárce přistoupil k vymezení subjektů kompenzačního bonusu tak, aby nárok na kompenzační bonus měly pouze ty subjekty, jejichž činnost se materiálně podobá činnosti osob samostatně výdělečně činných. I proto jsou jako jedna ze skupin oprávněných subjektů stanoveni společníci společnosti s ručením omezeným, kteří jsou členy „úzké“ rodiny, tedy příbuzný v řadě přímé, sourozenec, manžel nebo partner podle zákona o registrovaném partnerství. Právě mezi těmito osobami jsou nejúžší vazby a jejich činnost v rámci společnosti s ručením omezeným se tak materiálně nejvíce podobá činnosti osoby samostatně výdělečně činné, a to bez ohledu na celkový počet společníků. Také případné ekonomické dopady protipandemických opatření na společníky mohou být závažnější, pokud jsou všichni společníci členy „úzké“ rodiny, neboť v takovém

případě se často ekonomická situace této „úzké“ rodiny odvíjí od činnosti a ekonomické situace dané společností s ručením omezením. Zamezit negativním ekonomickým dopadům opatření je přitom primárním cílem zákona o kompenzačním bonusu.

[36] Zákonodárce si byl současně vědom, že vymezuje *členy jedné rodiny* úžeji, než jak občanský zákoník vymezuje *osoby blízké*. Tuto skutečnost výslovně zmiňuje v důvodové zprávě k zákonu č. 262/2020 Sb. Předně zdejší soud poznamenává, že bratřanci by mohli být považováni za osoby blízké ve smyslu § 22 občanského zákoníku pouze tehdy, pokud by újmu, kterou by utrpěl jeden z nich, druhý důvodně pociťoval jako újmu vlastní. Posouzení, zda někdo důvodně pociťuje újmu jiného jako újmu vlastní, přitom není snadnou otázkou, a správce bonusu by musel činit v některých případech poměrně složité právní úvahy o tom, zda žadatel splňuje tuto podmínku nároku na kompenzační bonus. Výše citovaná důvodová zpráva však mimo jiné zdůrazňuje požadavek na rychlost vyřízení žádosti o kompenzační bonus, který by byl do značné míry popřen, pokud by podmínky nároku na kompenzační bonus byly stanoveny neurčitě či komplikovaně. Jednoznačné a jednoduché vymezení oprávněných subjektů je v důsledku také v zájmu samotných žadatelů, přestože jím může dojít k zúžení okruhu oprávněných subjektů; žadatelé totiž mohou bez potíží zhodnotit, zda podmínky pro poskytnutí kompenzačního bonusu splňují, aniž by riskovali, že správce bonusu později podmínky poskytnutí bonusu vyloží odlišně a shledá, že žadateli na kompenzační bonus nárok nevznikl.

[37] S ohledem na výše uvedené nelze považovat vymezení *členů jedné rodiny* za libovůli zákonodárce, ale naopak za omezení racionální a přiměřené. Legitimní je rovněž postup, při němž zákonodárce upřednostní efektivnost a rychlost poskytování podpory před co nejspravedlivějším stanovením podmínek pro její poskytování.

[38] Stěžovatel v kasační stížnosti poukazuje na definici *malého podniku* vycházející z doporučení Evropské komise ze dne 6. 5. 2003, č. 2003/361/ES, dle níž je malým podnikem podnik, který zaměstnává méně než 50 osob a jehož roční obrat nebo bilanční suma roční rozvahy nepřekračuje 10 milionů eur. Nicméně přestože důvodová zpráva k zákonu č. 262/2020 Sb. opakovaně zmiňuje, že kompenzační bonus cílí na „*malé společnosti s ručením omezeným*“, je zřejmé, že tím nemíní *malé podniky* ve smyslu uvedeného doporučení Evropské komise. Pokud by tomu tak bylo, bylo by nadbytečné, aby zákon o kompenzačním bonusu obsahoval vlastní vymezení „*malých společností s ručením omezeným*“, které je odlišné od definice *malého podniku* dle doporučení Evropské komise. Důvodová zpráva používá pojem „*malá společnost s ručením omezením*“ evidentně pouze jako zjednodušující označení zákonem o kompenzačním bonusu stanovených oprávněných subjektů, tedy společností s ručením omezeným majících dva společníky či větší počet společníků, kteří jsou ale členy jedné rodiny.

[39] Nejvyšší správní soud uzavírá, že zákonodárce přistoupil k danému omezení oprávněných subjektů z racionálních důvodů a v souladu s účelem a cílem zákona o kompenzačním bonusu. Dotčená zákonná úprava tak není diskriminační a Nejvyšší správní soud tuto kasační námitku neshledal důvodnou.

[40] Z důvodů uvedených v odstavcích [16] až [26] však Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadený rozsudek je nezákonný, a proto jej zrušil dle § 110 odst. 1, věty první

pokračování

s. ř. s. (výrok I. tohoto rozsudku). Věc však krajskému soudu nevrátil k dalšímu řízení, jelikož současně rozhodl o zrušení rozhodnutí žalovaného dle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. a dle § 78 odst. 4 s. ř. s., a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (výrok II. tohoto rozsudku).

[41] Dle § 78 odst. 5 s. ř. s., ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. je žalovaný v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveném v odůvodnění tohoto rozsudku. Žalovaný bude tedy postupovat v souladu s § 15 odst. 2 a 3 zákona o kompenzačním bonusu, dle kterého se kompenzační bonus považuje za vyměřený dnem podání žádosti. Pokud daňové orgány shledají, že jsou pro takový postup splněny zákonem stanovené podmínky, zahájí postup k odstranění pochybností nebo daňovou kontrolu, na základě kterých budou moci případně stěžovateli doměřit daň. Při řešení otázky, zda vymezení členů jedné rodiny dle § 5 odst. 3 zákona o kompenzačním bonusu není diskriminační, bude vycházet z názoru tohoto soudu dle odstavců [29] až [39], tedy že odkazované ustanovení diskriminační není a je třeba jej aplikovat v souladu s jeho jazykovým vyjádřením.

[42] V případě, že Nejvyšší správní soud ruší rozsudek krajského soudu a současně ruší i rozhodnutí správního orgánu, je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 – 98).

[43] Jelikož stěžovatel dosáhl zrušení správního rozhodnutí, měl z procesního hlediska úspěch ve věci a náleží mu tak dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. náhrada nákladů řízení vůči žalovanému, který úspěšný nebyl.

[44] Důvodně vynaložené náklady v řízení o žalobě a řízení o kasační stížnosti tvoří zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč, za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč a dále odměna za zastupování advokátem. Ta byla v řízení před krajským soudem určena podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění účinném do 31. 12. 2024 (dále jen „advokátní tarif“), ve spojení s § 7 bodem 5 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, a to za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení a návrh ve věci samé) po 3 100 Kč, tj. celkem 6 200 Kč. Náhrada hotových výdajů (režijní paušál) za každý z těchto úkonů právní služby činí podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu částku 300 Kč, tj. celkem 600 Kč. Odměna za zastupování advokátem v řízení o kasační stížnosti byla určena podle § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu, ve spojení s § 7 bodem 5 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, a to za jeden úkon právní služby (sepsání kasační stížnosti) po 3 100 Kč. Náhrada hotových výdajů (režijní paušál) činí podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu, ve znění účinném do 31. 12. 2024, částku 300 Kč. Odměna advokáta za zastupování v řízení o žalobě a v řízení o kasační stížnosti tak činí částku 10 200 Kč. Zástupce stěžovatele nedoložil, že je plátcem daně z přidané hodnoty, a proto se částka odměny za zastupování o tuto daň nezvyšuje.

[45] Celkové důvodně vynaložené náklady stěžovatele tedy činí 18 200 Kč (3 000 Kč + 5 000 Kč + 10 200 Kč). Proto Nejvyšší správní soud uložil procesně neúspěšnému žalovanému povinnost zaplatit tuto částku úspěšnému stěžovateli na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti a o žalobě, a to k rukám jeho zástupce. Ke splnění této povinnosti stanovil Nejvyšší správní soud přiměřenou lhůtu třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku (výrok III. tohoto rozsudku).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 23. října 2025

JUDr. Tomáš Rychlý
předseda senátu