



Sekce právní

Č. j.: 68969/21/7700-10123-711442

Všem finančním úřadům, včetně Specializovaného finančního úřadu
Odvolacímu finančnímu ředitelství

METODICKÝ POKYN

k postupu při změně skutečností rozhodných pro vzájemné započtení nároků na kompenzační bonus podle § 23 zákona o kompenzačním bonusu pro rok 2021

Tento metodický pokyn upravuje problematiku postupu správce kompenzačního bonusu v situaci, kdy se skutečnosti rozhodné pro vzájemné započtení nároků na kompenzační bonus podle § 23 zákona č. 95/2021 Sb., o kompenzačním bonusu pro rok 2021 (dále jen „**zákon č. 95/2021 Sb.**“), změní takovým způsobem, že pokud by vzájemné započtení mělo proběhnout za takto změněných skutečností, tak by ke vzájemnému započtení došlo v menším rozsahu, či by k němu nedošlo vůbec.

I. Metodické řešení

Pokud po vzájemném započtení podle § 23 zákona č. 95/2021 Sb. (dále též „**vzájemné započtení**“)¹ zcela / z částí² **odpadne souběh**³ nároku na kompenzační bonus podle zákona č. 461/2020 Sb.⁴, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon č. 461/2020 Sb.**“), a nároku na kompenzační bonus podle zákona č. 95/2021 Sb. (dále též „**souběh**“), je příslušný správce kompenzačního bonusu povinen přiznat subjektu kompenzačního bonusu tu část nároku na kompenzační bonus, která původně nebyla předepsána do evidence daní (resp. vyměřena) z důvodu vzájemného započtení.

K přiznání nároku dochází:

- bez zbytečného odkladu,
- z moci úřední,
- formou doměření kompenzačního bonusu,

¹ Praktická realizace započtení je popsána v důvodové zprávě k zákonu č. 95/2021 Sb. (sněmovní tisk 1160, 8. volební období).

² To nastane typicky tehdy, dochází-li nově k souběhu nároků na kompenzační bonus v menším počtu kalendářních dnů, než tomu bylo v okamžiku vzájemného započtení.

³ To je realizováno změnou v rovině stanovení daně, typicky v důsledku doměření daně v rámci správy kompenzačního bonusu, nebo v důsledku zrušení (soudem, či jiným orgánem) rozhodnutí o přiznání kompenzačního bonusu. Odpadnutím souběhu se nemá na mysli pouhé učinění si závěru o neexistenci (zcela / z částí) nároku na dříve přiznanou (stanovenou) částku kompenzačního bonusu, který je ve smyslu § 23 zákona č. 95/2021 Sb. nadále *de iure* ve vzájemném souběhu s jiným přiznaným nárokem na kompenzační bonus.

⁴ Jedná se o zákon „o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2“.

- v mezích původní⁵ žádosti o kompenzační bonus, na jejímž základě došlo k předepsání částky kompenzačního bonusu ve výši zohledňující vzájemné započtení⁶ a zároveň
- v rozsahu, v jakém odpadl souběh⁷, ne však v částce vyšší, než je částka, na kterou má dle zjištění správce kompenzačního bonusu subjekt kompenzačního bonusu v okamžiku posuzování splnění podmínek pro toto doměření kompenzačního bonusu skutečně nárok⁸.

Pokud subjekt kompenzačního bonusu po odpadnutí souběhu žádný takový nárok na kompenzační bonus způsobilý k doměření nemá, není za dané situace doměření kompenzačního bonusu pouze z důvodu odpadnutí souběhu nároku na kompenzační bonus namístě.

Vznikne-li předepsáním takto doměřené částky kompenzačního bonusu vratitelný přeplatek, vyplatí jej příslušný správce kompenzačního bonusu z moci úřední bez zbytečného odkladu subjektu kompenzačního bonusu. Vznik úroku z vratitelného přeplatku je zákony o kompenzačním bonusu vyloučen⁹.

Příklad:

Kompenzační bonus vzniklý podle zákona č. 461/2020 Sb. za kalendářní dny 1. až 3. 2. 2021 byl předepsán do evidence daní dne 5. 3. 2021 ve výši 1 500 Kč (tj. v plné výši¹⁰). Subjekt kompenzačního bonusu podal oprávněně žádost o kompenzační bonus za stejné dny i podle zákona č. 95/2021 Sb. Správce kompenzačního bonusu na základě § 10 odst. 1 tohoto zákona¹¹ uznal nárok na kompenzační bonus v plné výši 3 000 Kč. Tento kompenzační bonus byl dne 10. 3. 2021 předepsán do evidence daní ve výši 1 500 Kč (tj. ve snížené částce – po provedeném vzájemném započtení podle § 23 zákona č. 95/2021 Sb.). Následně se ukáže, že nárok (ve výši 1 500 Kč) byl podle zákona č. 461/2020 Sb. uplatněn zcela neoprávněně. Správce kompenzačního bonusu proto doměří daň¹² odpovídající tomuto kompenzačnímu bonusu, na který není dán nárok. V důsledku doměření daně v tomto konkrétním případě zcela odpadne souběh. Je tak následně¹³ namístě doměřit i kompenzační bonus podle zákona č. 95/2021 Sb. z moci úřední ve výši 1 500 Kč (aby předepsaná částka kompenzačního bonusu odpovídala částce, kdyby souběh nebyl dán a ke vzájemnému započtení nedošlo). Celkem tedy bude subjektu kompenzačního bonusu přiznáno 3 000 Kč, na které má po celou dobu za kalendářní dny 1. až 3. 2. 2021 nárok dle zákona č. 95/2021 Sb. Přitom 1 500 Kč bylo předepsáno po vzájemném započtení, 1 500 Kč má být po odpadnutí souběhu nároků za stejné bonusové období doměřeno. Doměřenou částku kompenzačního bonusu¹⁴ (1 500 Kč) je v tomto případě namístě (pokud neexistuje starší nedoplatek evidovaný na téže osobním daňovém účtu jako je evidována doměřená částka kompenzačního

⁵ Pracuje se s údaji uvedenými v této žádosti o kompenzační bonus, přitom nelze přiznat kompenzační bonus v částce vyšší, než v jaké byl nárokován.

⁶ Vzájemné započtení se provádí při předepsání toho z nároků, jež jsou v souběhu, který je předepisován do evidence daní jako v pořadí druhý z nich.

⁷ Např. odpadne-li částečně souběh v důsledku toho, že je dán v menším počtu kalendářních dnů, než tomu bylo v okamžiku vzájemného započtení, vychází se z částky kompenzačního bonusu nepředepsané z důvodu vzájemného započtení, jež připadá na kalendářní dny, za které odpadl souběh. Odpadne-li souběh zcela, vychází se při určování „rozsahu, v jakém odpadl souběh“ z celé částky kompenzačního bonusu, která nebyla předepsána z důvodu vzájemného započtení.

⁸ Částka kompenzačního bonusu podle poznámky pod čarou č. 7 se případně adekvátně sníží, pokud v okamžiku posuzování splnění podmínek pro doměření kompenzačního bonusu nejsou splněny podmínky pro přiznání nároku na kompenzační bonus v plné nárokované výši.

⁹ Viz § 16 odst. 3 zákona č. 95/2021 Sb. a jeho obdoby v předchozích zákonech o kompenzačním bonusu.

¹⁰ Výše kompenzačního bonusu spravovaného podle zákona č. 461/2020 Sb. činí podle § 9 tohoto zákona 500 Kč za každý kalendářní den bonusového období.

¹¹ Pro účely tohoto příkladu je výše kompenzačního bonusu spravovaného podle zákona č. 95/2021 Sb. určována podle § 10 odst. 1 tohoto zákona a činí tak 1 000 Kč za každý kalendářní den bonusového období.

¹² V uvedeném příkladu se daň doměřuje podle zákona č. 461/2020 Sb.

¹³ Základním předpokladem pro možnost vydat dodatečný platební výměr, kterým má takto dojít k doměření částky kompenzačního bonusu, je alespoň částečné odpadnutí souběhu (vyjádřené i finančně). To z povahy věci vylučuje možnost vydat později dodatečný platební výměr na daň, v jehož důsledku odpadá (zcela / z části) souběh, než dodatečný platební výměr, jímž je doměřována částka kompenzačního bonusu z důvodu tohoto odpadnutí souběhu. Souběžné vydání je možné.

¹⁴ V uvedeném příkladu se částka kompenzačního bonusu doměřuje podle zákona č. 95/2021 Sb.

bonusu¹⁵) použit na úhradu daně doměřené z důvodu neoprávněně nárokovaného kompenzačního bonusu (ve výši 1 500 Kč), nedošlo-li k úhradě takto doměřené daně jiným způsobem¹⁶.

Pokud by se v uvedeném příkladu ukázalo, že subjekt kompenzačního bonusu v okamžiku, kdy by po odpadnutí souběhu nároků bylo namíste doměření kompenzačního bonusu podle zákona č. 95/2021 Sb., nemá podle zákona č. 95/2021 Sb. nárok na kompenzační bonus za všechny kalendářní dny v rozmezí od 1. až 3. 2. 2021, ale např. pouze za dny 1. a 2. 2. 2021, tak by se z pohledu nároku na kompenzační bonus podle zákona č. 95/2021 Sb. vycházelo z částky 2 000 Kč, nikoliv 3 000 Kč. Doměření kompenzačního bonusu z moci úřední by mělo v takovém případě tedy být realizováno v částce 500 Kč, aby předepsaná částka kompenzačního bonusu odpovídala částce, kdyby souběh nebyl dán a ke vzájemnému započtení nedošlo. Celkem by subjektu kompenzačního bonusu bylo přiznáno 2 000 Kč, na které má celou dobu za kalendářní dny 1. a 2. 2. 2021 nárok dle zákona č. 95/2021 Sb. Přitom 1 500 Kč bylo předepsáno po vzájemném započtení, 500 Kč má být po odpadnutí souběhu nároků za stejné bonusové období doměřeno. Doměřenou částku kompenzačního bonusu (500 Kč) je v tomto případě namíste (pokud neexistuje starší nedoplatek evidovaný na téže osobním daňovém účtu jako je evidována doměřená částka kompenzačního bonusu) použit na úhradu daně doměřené z důvodu neoprávněně nárokovaného kompenzačního bonusu (ve výši 1 500 Kč)¹⁷, nedošlo-li k úhradě takto doměřené daně jiným způsobem.

Doměřovanou částku kompenzačního bonusu by bylo v uvedeném příkladu nutno odpovídajícím způsobem snížit i tehdy, pokud by nárok za jednotlivé kalendářní dny vznikl v jiné výši, než je 1 000 Kč¹⁸.

II. Odůvodnění

Cílem vzájemného započtení je zajistit, aby se kompenzační bonusy připadající na stejný kalendářní den (tedy kompenzační bonusy ve vzájemném souběhu) nesčítaly, ale aby proběhlo jejich započtení. Tímto způsobem je limitována jejich úhrnná maximální výše.

Pokud po vzájemném započtení odpadne zcela / z části důvod započtení (resp. souběh nároků)¹⁹ a za takto změněné situace by tak subjektu kompenzačního bonusu měla být přiznána částka kompenzačního bonusu vyšší, než jaká mu byla přiznána v rámci vzájemného započtení, je nutno tento rozdíl „dorovnat“. Toto se však musí dít v mezích původní žádosti o kompenzační bonus, na jejímž základě došlo k předepsání částky kompenzačního bonusu ve výši zohledňující vzájemné započtení, a současně je nutno se zabývat tím, zda jsou splněny podmínky pro vznik nároku na kompenzační bonus a jaké výše kompenzačního bonusu stanovené jednotlivými zákony o kompenzačním bonusu dopadají na konkrétní situaci.

Správa kompenzačního bonusu je založena na koncepci, že se k jednotlivým bonusovým obdobím přistupuje při stanovování daně obdobně jako ke zdaňovacím obdobím (tj. jako k jednomu celku)²⁰, proto je první přiznání částky kompenzačního bonusu v rámci konkrétního bonusového období realizováno formou jeho vyměření (předepsáním přiznávané částky kompenzačního bonusu do evidence daní) a případná další částka kompenzačního bonusu za téže bonusové období

¹⁵ Pro všechna bonusová období podle všech dosavadních zákonů o kompenzačním bonusu je aktuálně u správce kompenzačního bonusu veden jeden osobní daňový účet.

¹⁶ Např. ze strany subjektu kompenzačního bonusu.

¹⁷ Zbývající neuhrazenou část doměřené daně (tj. v uvedeném příkladu zbývá uhradit částku 1 000 Kč) je nutno uhradit jiným způsobem (typicky platbou provedenou subjektem kompenzačního bonusu).

¹⁸ K tomu srov. § 10 odst. 2 zákona č. 95/2021 Sb.

¹⁹ Typicky se ukáže, že subjektu kompenzačního bonusu nárok na kompenzační bonus, který byl při vzájemném započtení předepsán v plném rozsahu, vůbec nevznikl, a tedy správce kompenzačního bonusu doměří daň odpovídající částce původně přiznaného kompenzačního bonusu předepsaného v plném rozsahu.

²⁰ Srov. § 15 odst. 1 zákona č. 95/2021 Sb. a jeho období v předchozích zákonech o kompenzačním bonusu.

se přiznává formou doměření kompenzačního bonusu. Formou doměření v rámci správy kompenzačního bonusu je realizováno též stanovení daně.

Vzájemné započtení nároků na kompenzační bonus, které jsou v souběhu, se provede při předepsání časově druhého z nich tak, že se nárok na kompenzační bonus předepíše v odpovídající (tj. snížené) částce (pokud by po započtení nezbyla k předepsání žádná kladná částka, předepíše se kompenzační bonus ve výši 0 Kč). Tím je žádost o kompenzační bonus, ke které se kompenzační bonus předepisovaný v částce vzešlé ze vzájemného započtení, vyřízena a kompenzační bonus přiznán, platební výměr se v takovém případě nevystavuje.

Jelikož k vyměření (prvnímu stanovení) kompenzačního bonusu takto dochází předepsáním částky kompenzačního bonusu ve výši zohledňující vzájemné započtení (dále též „**výsledná částka vzájemného započtení**“), probíhá „dorovnání“ částky kompenzačního bonusu formou doměření (nikoliv vyměření) kompenzačního bonusu, a to za bonusové období, za které byla předepsána výsledná částka vzájemného započtení.

Pokud tedy po úplném/částečném odpadnutí souběhu není subjektu kompenzačního bonusu aktuálně přiznán/předepsán kompenzační bonus ve výši odpovídající jeho oprávněně uplatněnému nároku (je tedy přiznána/předepsána pouze částka snížená na základě vzájemného započtení), je namístě v rozsahu, v jakém odpadl souběh, provést doměření kompenzačního bonusu bez zbytečného odkladu z moci úřední v částce odpovídající rozdílu mezi částkou oprávněně uplatněného nároku na kompenzační bonus a částkou kompenzačního bonusu v daný okamžik reálně předepsanou (tedy tak, aby součet všech předepsaných částek kompenzačního bonusu odpovídal oprávněně uplatněnému nároku na kompenzační bonus). V rozsahu, ve kterém souběh trvá, se i nadále uplatní § 23 zákona č. 95/2021 Sb.

III. Účinnost

Tento metodický pokyn nabývá účinnosti šestým pracovním dnem po jeho podpisu.

Ing. Mgr. Radim Patočka, Ph.D.
ředitel sekce

Na vědomí

Odboru 32 – Daňová legislativa Ministerstva financí
Odboru 39 – Správní činnosti Ministerstva financí
Generálnímu ředitelství cel
Sekci metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství
Sekci informatiky Generálního finančního ředitelství
Odboru daňových informačních systémů Generálního finančního ředitelství
Sekci daňové kontroly a analytiky Generálního finančního ředitelství
Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství
Odboru dotací a ostatních agend Generálního finančního ředitelství
Oddělení právně-analytickému Generálního finančního ředitelství
Oddělení soudních a správních agend Generálního finančního ředitelství