



ombudsman

veřejný ochránce práv

Váše značka	12506/21/7700-00130-711462	Vážená paní
Sp. zn.	155/2021/VOP/RM	Ing. Tatjana Richterová
Č. j.	KVOP-8310/2022	generální ředitelka
Datum	7. února 2022	Generální finanční ředitelství
		Lazarská 15/7
		117 22 Praha 1

Vážená paní generální ředitelko,

dovoluji si Vás vyrozumět o výsledku šetření zahájeného z vlastní iniciativy ve věci postupu finančních úřadů při vyřizování žádostí o kompenzační bonus¹. Předmětem mého šetření byla praxe úředních osob správců daně, které v některých případech samy z vlastní iniciativy kontaktovaly žadatele o kompenzační bonus se sdělením, že nesplňují zákonný nárok na kompenzační bonus, a proto by mohli nebo měli vzít svou žádost zpět.

Děkuji Vám za poskytnuté vyjádření a zasláný anonymizovaný zápis z porady s řediteli odboru metodiky a výkonu daní FÚ k dané problematice.

V šetření jsem dospěl k závěru, že **úřední osoby správce daně pochybily, když samy z vlastní iniciativy kontaktovaly žadatele o kompenzační bonus se sdělením, že nesplňují zákonný nárok na kompenzační bonus, a proto by mohli nebo měli vzít svou žádost zpět**. Tento postup je v rozporu se zásadou poučovací², jakož i se zásadou zdrženlivosti a přiměřenosti³ a zásadou zákonnosti⁴ a principy dobré správy (zejména principem přesvědčivosti). **Opatření přijatá Generálním finančním ředitelstvím po zahájení mého šetření v této věci, která nadále umožňují poučování o možnosti zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus, byt v modifikovaném režimu, považuji za nedostatečná.**

Shrnutí skutkového stavu a vyjádření GFŘ

Ze své činnosti jsem získal poznatky o tom, že úřední osoby správce daně neformálně kontaktovaly žadatele o kompenzační bonus s tím, že podle jejich názoru nesplňují podmínky pro jeho přiznání, a že by proto měli či mohli vzít svoji žádost zpět. Vzhledem k tomu, že předmětná komunikace byla vedena neformálně (zpravidla telefonicky), nelze vždy zpětně blíže ověřit, jaké informace úřední osoby poskytly. Z dostupné e-mailové komunikace mezi úředními osobami správce daně a žadateli však vyplývá, že formulace o možnosti učinit zpětvzetí se různily. V rámci mně poskytnuté e-mailové korespondence byly uváděny následující formulace jako např. „*můžete učinit zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus,*

1 Dle zákona č. 159/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti s krizovými opatřeními v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění pozdějších předpisů, jakož i dle zákona č. 461/2020 Sb., o kompenzačním bonusu v souvislosti se zákazem nebo omezením podnikatelské činnosti v souvislosti s výskytem koronaviru SARS CoV-2, ve znění pozdějších předpisů

2 Viz § 6 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů.

3 Viz § 5 odst. 3 daňového řádu.

4 Viz § 5 odst. 1 daňového řádu.

abyste předešli dalšímu prověřování splnění podmínek“ nebo „na kompenzační bonus nemáte nárok, proto je třeba vzít žádost zpět“ nebo „pokud budete sdílet náš názor, je nejjednodušší způsob, jak záležitost vyřídit, vzít svoji žádost zpět“.

Z odpovědi Generálního finančního ředitelství na moji žádost⁵ ale i z následných jednání s úředními osobami z Generálního finančního ředitelství (dále jen „GFŘ“) k dané problematice⁶ a zaslaných podkladů vyplývá, že správu kompenzačního bonusu dle předmětných zákonů v rámci Finanční správy ČR upravilo GFŘ obecně dvěma metodickými pokyny⁷. V nich je mimo jiné uvedena jako jedna z možností procesního postupu i možnost žadatele vzít svoji žádost o kompenzační bonus zpět, a to až do okamžiku předepsání vyměřeného kompenzačního bonusu do evidence daní nebo do vydání rozhodnutí dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu v případě, kdy žadatel nespĺňuje podmínky pro jeho přiznání. V metodických pokynech bylo rovněž apelováno na pokud možno neformální kontakt vedoucí k co nejrychlejšímu odstranění vad či doplnění potřebných údajů ve prospěch subjektů žádajících o kompenzační bonus. Forma a způsob poučení žadatele o možnosti zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus nebyla v těchto ani jiných metodických materiálech GFŘ upravena, kromě důrazu na jejich neformálnost.

Dle zjištění GFŘ ani jednotlivé finanční úřady v rámci své působnosti metodicky neupravily poučení žadatelů o možnosti zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus. Některé finanční úřady však pro potřeby úředních osob zajišťujících správu kompenzačního bonusu vytvořily vzory e-mailových zpráv obsahující poučení žadatele o možnosti zpětvzetí jeho žádosti o kompenzační bonus. Podotýkáte, že tyto vzory jsou v rámci Finanční správy ČR nepočtené a nejsou rigidní.

Jako příklad takového poučení GFŘ uvedlo následující: *„Dospějete-li naopak po opětovném zvážení žádosti o kompenzační bonus k závěru, že při jejím podání došlo k pochybení, protože podmínky pro přiznání nároku na kompenzační bonus nejsou zcela naplněny, pak lze předejít dalšímu prověřování oprávněnosti tohoto nároku tím, že ve stejné lhůtě vezmete žádost zpět.“*

Toto poučení ve spojení s dalšími informacemi uvedenými v dané e-mailové zprávě (identifikace žádosti o kompenzační bonus, její předběžné posouzení správcem daně ve vztahu k uvedeným nebo zjištěným skutkovým okolnostem případu, výzva k doplnění vyjádření a poučení o možnosti vzít žádost zpět) není dle stanoviska Generálního finančního ředitelství v rozporu se základními zásadami správy daní a nelze je považovat za „ovlivňující“ nebo „nátlakové“. Žadatelé jsou podle jeho právního názoru pouze poučeni o možnosti zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus a seznámeni s dosavadními zjištěními správce daně, ale je ponecháno na jejich uvážení, zda žádost vezmou zpět, či nikoliv. Správce daně tak v těchto případech dle názoru GFŘ postupoval v souladu s § 6 odst. 3 daňového řádu, podle kterého má správce daně poučovací povinnost vůči osobám zúčastněným na správě daní o jejich právech a povinnostech. Poučování o zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus, pokud je spojeno se správným (uvádíte pravdivým) předběžným posouzením daných skutkových okolností ze strany správce daně a z poučení o zpětvzetí žádosti jednoznačně

5 Odpověď na žádost veřejného ochránce práv ze dne 12. 1. 2021, č. j. 12506/21/7700-00130-711462, ze dne 10. 2. 2021.

6 Viz online jednání zástupců Kanceláře veřejného ochránce práv se zástupci GFŘ dne 24. května 2021.

7 Metodický pokyn ke správě kompenzačního bonusu, č. j. 24440/20/7700-10050-050030, a Metodický pokyn ke správě kompenzačního bonusu, č. j. 32828/20/7700-10123-711442.

vyplývá, že je to pouze právem, ne povinností žadatele, je v souladu se základními zásadami správy daní.

GFŘ dále problematiku projednalo na poradách orgánů Finanční správy ČR konaných v průběhu ledna 2021 s tím, že poučení žadatele o možnosti vzít zpět jeho žádost o kompenzační bonus v rámci neformální telefonické nebo písemné komunikace je v souladu s právními předpisy, nesmí však působit na žadatele nátlakově a nemůže být jediným řešením dané situace. Dle zjištění GFŘ k nesprávnému nebo neúplnému poučení žadatelů docházelo jen v ojedinělých případech v důsledku pochybení lidského faktoru. Výše uvedené podané instrukce k dané problematice finančním úřadům proto považuje Generální finanční ředitelství za dostatečné opatření k zabránění nežádoucích postupů úředních osob, a proto nebylo nutné přistoupit k dalšímu metodickému usměrnění.

Ze statistik poskytnutých mi GFŘ k datu 31. prosince 2020 vyplývá, že Finanční správa ČR k tomuto datu evidovala celkem 1 558 247 přijatých žádostí o kompenzační bonus a celkem 29 481 podaných zpětvzetí žádostí o kompenzační bonus.

Právní hodnocení

Rychlá a efektivní správa daní je v současnosti požadovaným trendem, kdy určitá neformální komunikace správce daně s osobami zúčastněnými na správě daní odpovídá moderní formě řízení. I při správě kompenzačního bonusu měly úřední osoby dle metodických pokynů vydaných GFŘ uplatňovat maximální vstřícnost vůči subjektům žádajícím o kompenzační bonus a uplatňovat způsoby komunikace, které by vedly k vyřízení žádostí bez zbytečných průtahů v souladu se základními zásadami správy daní. Toto metodické usměrnění ze strany GFŘ odpovídalo jednak velkému množství podaných žádostí o kompenzační bonus, ale i účelu kompenzačního bonusu jednoznačně zaměřeného na rychlé vyřízení podaných žádostí a vyplacení požadovaných částek v souladu s danou právní úpravou.

Neshodneme se však v otázce, zda poučování žadatelů o možnosti vzít zpět jejich žádost o kompenzační bonus bylo souladné s právními předpisy.

GFŘ možnost takového poučení dovozuje ze zásady poučovací upravené v § 6 odst. 3 daňového řádu⁸. Podle ní je povinností správce daně, aby v souvislosti se svým úkonem poskytl osobě zúčastněné na správě daní přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech. To však platí pouze v případě, je-li to k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon. Poučení by mělo směřovat nejen k obeznámení osoby zúčastněné na správě daní s možnostmi a specifiky dalšího vývoje řízení, ale i s možností účelné obrany, a to nejen ve formě řádných opravných prostředků. Poučení se tak vztahuje výhradně k procesním skutečnostem⁹. Účelem poučovací povinnosti správce daně je skutečnost, aby osoba zúčastněná na správě daní neutrpěla újmu na svých právech jenom pro neznalost daňového řádu.¹⁰

To však není případ žadatelů o kompenzační bonus. V šetřených případech nešlo o případy, kdy žadatelé o kompenzační bonus již neměli zájem na dalším vyřizování svých žádostí

8 Viz § 6 odst. 3 daňového řádu: „Správce daně umožní osobám zúčastněným na správě daní uplatňovat jejich práva a v souvislosti se svým úkonem jim poskytne přiměřené poučení o jejich právech a povinnostech, je-li to vzhledem k povaze úkonu potřebné nebo stanoví-li tak zákon.“

9 Viz Lichnovský Ondřej, Ondrýsek Roman a kol., Daňový řád, komentář, 4. Vydání, C. H. Beck, str. 38.

10 Viz BAXA Josef a kol. Daňový řád: komentář. In: ASPI verze 2018 [právní informační systém]. (c) 2000-2018 Wolters Kluwer ČR, a. s. [cit. 21. 1. 2021] ISSN 2336-517X.

a nevěděli, jak dál procesně řešit danou situaci, a obrátili se proto na správce daně, případně nechtěli být dál zatěžováni prověřováním nároku na kompenzační bonus ze strany správce daně.

Úřední osoby správce daně se na žadatele obracely neformálně z vlastní iniciativy a to v těch případech, kdy dospěly k předběžnému závěru, že žadatelé nenaplnují podmínky pro přiznání nároku na kompenzační bonus. Součástí neformální komunikace tedy bylo seznámení žadatelů s dosud zjištěnými skutkovými okolnostmi a následně i právní úpravou a poučením o možnosti zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus.

I když lze v případě správy kompenzačního bonusu souhlasit s rychlostí a efektivitou prováděného řízení, a tedy i vyšší mírou uplatňování neformálních způsobů komunikace se žadateli o kompenzační bonus, nelze v rámci prováděného řízení rezignovat na rozhodovací činnost správce daně v rámci **zahájeného daňového řízení a na dodržování základních zásad správy daní (zásada zdrženlivosti a přiměřenosti¹¹, zásada zákonnosti¹²), včetně principů dobré správy (zejména principem přesvědčivosti¹³).**

Pokud úřední osoba správce daně po posouzení podané žádosti dospěla k závěru, že nejsou naplněny zákonné podmínky pro přiznání nároku na kompenzační bonus, měla v souladu s právní úpravou zastavit řízení zahájené podanou žádostí dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu¹⁴ pro jeho zjevnou právní nepřipustnost. Tento postup je ostatně správcům daně předepsán i v metodických pokynech ke správě kompenzačního bonusu vydaných GFŘ.

Z dikce § 6 odst. 3 daňového řádu ani z jiného ustanovení v daňovém řádu nelze dovodit, že by v těchto případech měla úřední osoba správce daně vyzývat, poučovat nebo navrhopvat žadateli zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus, jež je ovládáno zásadou dispoziční (§ 73 odst. 4 daňového řádu¹⁵), a tedy ponecháno na jeho svobodné vůli. **Pokud by žadatel nevezal svou žádost zpět, zákon i příslušné metodické pokyny předepisovaly správci daně vydat rozhodnutí o zastavení řízení pro zjevnou právní nepřipustnost žádosti, jež riziko vzniku újmy stěžovatele na jeho právech v důsledku neznalosti daňového řádu nepředstavuje.** Jen stěžít si lze přitom představit opačný postup správce daně (tj. vyplacení kompenzačního bonusu a jeho pozdější odnětí spojené se vznikem úroku z prodlení) za situace, kdy správce daně již po prvotním posouzení stěžovatelovy žádosti nabyt tak silných pochybností o její oprávněnosti, že si dovolil své závěry vyjádřit i v rámci neformální komunikace i se všemi riziky, které z takového postupu plynou.

Úřední osoby správce daně si totiž musely být od počátku vědomy toho, že pravidla pro výplatu kompenzačních bonusů jsou nastavena přísně vůči žadatelům v tom smyslu,

11 Viz § 5 odst. 3 daňového řádu.

12 Viz § 5 odst. 1 daňového řádu.

13 Úředník při řízení poskytuje osobě přiměřené informace o zjištěných skutečnostech a o jejích povinnostech vůči úřadu a informuje ji o postupu úřadu tak, aby osoba plně pochopila účel řízení, orientovala se v jeho průběhu a mohla využívat svá procesní práva. Úředník se snaží podávat přesné informace takovým způsobem, aby nikoho neuvedl v omyl. Viz Principy dobré správy formulované již mým předchůdcem JUDr. Otakarem Motejlem, jež jsou dostupné na webových stránkách zde <https://www.ochrance.cz/dokument/principy-dobre-spravy/>.

14 Dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu: „Správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže jde o zjevně právně nepřipustné podání.“

15 Dle § 73 odst. 4 daňového řádu: „Podání, kterým je zahájeno řízení, může ten, kdo jej učinil, změnit nebo vzít zpět do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci. Zpětvzetí podání je však nepřipustné u podání, k němuž je osoba zúčastněná na správě daní povinna buď přímo ze zákona, nebo na výzvu správce daně.“

že marné zmeškání lhůty pro podání žádosti o kompenzační bonus má za následek zánik nároku žadatele o kompenzační bonus. Pokud by tedy došlo k tomu, že by se úřední osoby správce daně ve svém „předběžném“ úsudku ohledně oprávněnosti žádosti o kompenzační bonus mylily a po jejich neformální výzvě vzal žadatel svoji žádost zpět, jednalo by se o nezvratný krok, který nebylo možné (až na výjimky) zhojit. **Proto tedy předpokládám, že úřední osoby správce daně tak činily jen v případech, kdy jiný postup, než vydání formálního rozhodnutí o zastavení řízení pro zjevnou právní nepřípustnost žádosti prakticky nepřicházel v úvahu.**

Právní postavení žadatele v případě rozhodnutí o zastavení řízení pro zjevnou právní nepřípustnost žádosti a v případě rozhodnutí o zastavení řízení z důvodu zpětvzetí žádosti je však diametrálně odlišné. Zásadní rozdíl je i v procesním postupu správce daně.

Rozhodnutí o zastavení řízení pro zjevnou právní nepřípustnost žádosti má konstitutivní charakter, a na jeho řádné odůvodnění jsou proto kladeny větší nároky (zejména vypořádání s hmotným právem). Naopak rozhodnutí o zastavení řízení z důvodu zpětvzetí žádosti žadatelem má deklaratorní charakter. Jeho odůvodnění proto vyžaduje pouze minimální standard, a to odkaz na datum doručení zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus správci daně. Lze tedy říci, že **vydání rozhodnutí o zastavení řízení pro zjevnou právní nepřípustnost žádosti je pro správce daně podstatně pracnější než vydání rozhodnutí o zastavení řízení z důvodu zpětvzetí žádosti.** Jsem proto přesvědčen, že právě to bylo hlavním důvodem pro neformální poučování správců daně o možnosti zpětvzetí žádostí o kompenzační bonus, nikoliv snaha o blaho žadatelů, jak tvrdí GFŘ.

I když u obou rozhodnutí je pak přípustné odvolání jako řádný opravný prostředek, odvolací důvody jsou v případě rozhodnutí o zastavení řízení z důvodů zpětvzetí žádosti zásadně omezené a úspěšnost takového odvolání je s odkazem na požadovaný standard odůvodnění tohoto rozhodnutí fakticky nemožná. Jinými slovy, v případě zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus již žadatel neměl prostor pro to, aby věcné posouzení správce daně ohledně oprávněnosti jeho žádosti zpochybnil v odvolacím řízení ani později v řízení před správními soudy. Vzhledem k tomu, že ze statistik poskytnutých mi GFŘ v rámci šetření vyplývá, že **se jednalo o praxi rozšířenou napříč celou republikou, jež byla podle mého názoru způsobilá omezit přístup jednotlivce ke spravedlnosti, rozhodl jsem se informaci o této praxi Finanční správy ČR zahrnout do „Zprávy o vládě práva 2022“ zahrnující období od roku 2021 pro European Network of National Human Rights Institutions (<https://ennhri.org/>).**

Jak dalece se liší postavení žadatele o kompenzační bonus, kterému bylo vydáno rozhodnutí o zastavení řízení z důvodů zpětvzetí žádosti, a žadatele, kterému bylo vydáno rozhodnutí o zastavení řízení pro zjevnou právní nepřípustnost žádosti, lze pak demonstrovat na následujících případech. **V průběhu doby se vyskytly situace, kdy původní zužující výklad nároku na kompenzační bonus Finanční správa ČR změnila, a rozšířila tak okruh subjektů, které mohou žádat o kompenzační bonus¹⁶.** Pokud žadatel dříve svoji žádost nevzal zpět a správce daně o jeho žádosti buď ještě nerozhodl, nebo již vydal rozhodnutí o zastavení řízení pro zjevnou právní nepřípustnost žádosti, správce daně nový výklad akceptoval a žadatel nakonec kompenzační bonus obdržel. **Pokud se ale žadatel řídil poučením úřední osoby správce daně a vzal svoji žádost zpět, samotná změna výkladu**

16 Viz například situace provozovatelů taxislužeb – tisková zpráva: Provozovatelé taxislužby mohou žádat o kompenzační bonus, dostupná z <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/novinky/novinky-2021/provozovatele-taxisluzby-mohou-zadat-o>.

podmínek pro získání kompenzačního bonusu mu nestačila. V takovém případě bylo třeba, aby bedlivě sledoval internetové stránky Finanční správy ČR, po zveřejnění nového výkladu požádal o navrácení lhůty v předešlý stav, a znovu podal žádost o kompenzační bonus. Pokud tak včas neučinil, ztratil nárok na kompenzační bonus.

Ani velmi pečlivá úřední osoba správce daně tak nemohla spoléhat na správnost svého úsudku ohledně oprávněnosti žádosti o kompenzační bonus, přesto však k poučování žadatelů o možnosti zpětvzetí žádosti docházelo. Žadatel pak paradoxně v této nelehké době nemohl důvěřovat úřední osobě správce daně a situace od něj vyžadovala, aby vývoj i nadále sledoval a případně neprodleně reagoval.

Rovněž také nemohu souhlasit se závěrem, že text poučení o zpětvzetí žádosti spojený s možností předejít dalšímu prověřování oprávněnosti nároku na kompenzační bonus ze strany správce daně není pro žadatele ovlivňující nebo nátlakový. Pokud správce daně neměl najisto postaveno, že podmínky pro přiznání nároku na kompenzační bonus nejsou zcela naplněny, měl vyzvat žadatele k doplnění žádosti a teprve na základě výsledků důkazního řízení zastavit řízení ex offio dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Poučovat žadatele o možnosti zpětvzetí žádosti na základě neúplně zjištěných skutkových okolností však ve svém důsledku mohlo vést k újmě žadatele na jeho procesních, ale i hmotných právech.

Závěr

Vážená paní generální ředitelko, shrnuji, že **postup úředních osob správce daně, které v některých případech samy z vlastní iniciativy kontaktovaly žadatele o kompenzační bonus se sdělením, že nesplňují zákonný nárok na kompenzační bonus, a proto by mohli nebo měli vzít svou žádost zpět, jsem shledal jako nezákonný.** Generální finanční ředitelství sice v průběhu šetření informovalo na poradách orgánů Finanční správy ČR o tomto nesprávném postupu spolu s instrukcemi k nápravě s tím, že další metodické usměrnění daného postupu není nutné, přijatá opatření k nápravě vzhledem k tomu, že kompenzační bonus bude nadále spravován a vyplácen finančními úřady, však považuji za nedostatečná, neboť nadále umožňují poučování o možnosti zpětvzetí žádosti o kompenzační bonus, byť v modifikovaném režimu.

Podle § 18 odst. 1 zákona o veřejném ochránci práv¹⁷ Vás proto žádám, abyste se ve lhůtě 30 dnů od jejího doručení vyjádřila ke zjištěným pochybením a informovala mě o přijatých opatřeních k nápravě. Zpráva shrnuje moje dosavadní poznatky, které mohou být podkladem pro závěrečné stanovisko podle § 18 odst. 2 zákona o veřejném ochránci práv.

S pozdravem

JUDr. Stanislav Křeček v. r.
veřejný ochránce práv
(dopis je opatřen elektronickým podpisem)

17 Zákon č. 349/1999 Sb., o veřejném ochránci práv, ve znění pozdějších předpisů.