



GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ

Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR00284221
ESS

**Sekce metodiky a výkonu daní
Odbor daní z příjmů I**

Č. j.: 2823/21/7100-10114-050011

Vyřizuje: Mgr. Kateřina Holubcová, Oddělení evidence tržeb
Tel.: 296 853 811
E-mail: podatelna@fs.mfcr.cz
ID datové schránky: p9iwj4f

Unie psychologických asociací ČR, z.s.
Kladenská 48
160 00 Praha 6
ID datové schránky: ksii5mn

Vyjádření k žádosti o stanovisko k nároku na kompenzační bonus u psychologů poskytujících služby na základě živnostenského zákona

Vážený pane předsedo,

Generální finanční ředitelství obdrželo Vaši žádost o stanovisko ve věci nároku na kompenzační bonus podle 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 (dále jen „ZoKB“), a to konkrétně u osob, které provádějí psychologické poradenství a diagnostiku. Jedná se o vázanou živnost, kterou tyto osoby (dále jen „psychologové“) dle Vašeho vyjádření vykonávají převážně v osobním kontaktu s klientem v ordinaci, neboť poskytování tohoto druhu služeb online je zpravidla nemožné resp. nelze jím docílit patřičného účinku. Vzhledem k tomu, že v případě ordinací psychologů se jedná o provozovny ve smyslu živnostenského zákona, poukazujete na nutnost jejich uzavření v souvislosti s opatřením vlády zakazujícím prodej zboží a poskytování služeb v provozovnách. Ve vztahu k výše uvedenému akcentujete, že jste opakovaně žádali vládu o výjimku ze zákazu poskytování služeb v provozovnách pro poskytování psychologických a psychotherapeutických služeb, avšak obdrželi jste zamítavou odpověď.

V návaznosti na tyto skutečnosti uvádíte, že se psychologové žádající o výplatu kompenzačního bonusu v některých případech setkávají s odmítavým postojem ze strany správce daně s odůvodněním, že jejich činnost nebyla vládními opatřeními zakázána či omezena, tudíž že nárok na tuto podporu nemají. Na Generální finanční ředitelství

se obracíte za účelem získání stanoviska, na základě kterého by došlo ke sjednocení praxe ve věci uplatňování nároku na kompenzační bonus.

Úvodem našeho vyjádření si dovoluujeme upozornit, že Generální finanční ředitelství nemůže zasahovat do konkrétních daňových řízení, která jsou vedena jednotlivými finančními úřady, může se však k Vašemu podání vyjádřit v obecné rovině.

Koncepce aktuální právní úpravy kompenzačního bonusu cílí na ty osoby samostatně výdělečně činné, u nichž došlo ke zhoršení ekonomické situace vlivem omezení nebo zákazu podnikatelské činnosti v důsledku opatření přijatých orgány státní správy k ochraně obyvatelstva a prevenci nebezpečí vzniku a rozšíření nemoci COVID-19. Kompenzační bonus však lze podle současné úpravy přiznat pouze v případech, kdy byl subjekt postižen takovýmto opatřením bezprostředně (viz § 6 odst. 1 ZoKB), nebo v případech, kdy byla jeho činnost vyloučena alespoň z 80% v důsledku bezprostředního zákazu či omezení vztahujícího se na jeho odběratele nebo osobu, v jejichž prostorách je tato činnost vykonávána, to navíc pouze za předpokladu, že výstupy nelze bez zásadních obtíží poskytovat jinému odběrateli resp. činnost nelze bez zásadních obtíží vykonávat jinde (viz § 6 odst. 2 ZoKB).

Z uvedeného vyplývá, že společnou podmínkou nároku na kompenzační bonus je existence určitého omezujícího či zakazujícího opatření státních orgánů (zejména usnesení vlády či opatření přijatých Ministerstvem zdravotnictví), které je pro danou činnost relevantní. Přitom platí, že některé činnosti byly státem omezeny či zakázány pouze v některých situacích (např. pouze při výkonu v provozovně), tedy nikoli obecně. V konkrétním případě je proto vždy třeba posoudit, zda konkrétní podnikatel svoji činnost vykonává způsobem, který byl zakázán nebo omezen, či nikoliv.

Naproti tomu nárok na kompenzační bonus nevzniká v případě, že zde neexistuje činnost, která by byla zákazem či omezením ze strany orgánů státní správy bezprostředně postižena, jakkoliv na ni (ostatně jako na veškeré oblasti života v ČR, včetně toho ekonomického) měla vliv pandemie či obecná opatření státu týkající se obyvatelstva jako celku. Tato omezení adresovaná všem obyvatelům nemohou založit nárok na kompenzační bonus, jakkoliv mohou nepřímo ovlivnit i podnikatele. Nárok na kompenzační bonus proto nemůže vzniknout např. v důsledku snížení poptávky po určitých službách, ať již k tomu došlo samovolně (např. kvůli obavám zákazníků z nákazy) nebo v důsledku obecných protiepidemických opatření (např. hygienické požadavky na omezení pohybu osob či jejich shromažďování).

Ve vztahu k činnosti psychologů je tedy v souvislosti s výše uvedeným třeba nejprve rozlišit, z jakého titulu daná konkrétní OSVČ o bonus žádá, tedy zda svůj nárok opírá o to, že opatřením vlády byla bezprostředně zakázána či omezena přímo jí vykonávaná činnost, či zda se toto opatření vztahuje na jiný subjekt, na nějž je výkon činnosti OSVČ navázán (např. na odběratele služeb či na osobu, v jejichž prostorách je činnost OSVČ vykonávána).

V prvním případě lze shrnout, že ačkoli žádné z opatření orgánu státní moci nezakazuje přímo výkon psychologického poradenství a diagnostiky, lze na výkon této činnosti aplikovat opatření obecnějšího charakteru, jímž je zákaz prodeje zboží a poskytování služeb v provozovnách, a to v situaci, kdy je daná činnost vykonávána v provozovně ve smyslu živnostenského zákona. Toto opatření nabylo účinnosti od 22. 10. 2020.

Ve druhém případě je splnění podmínky existence bezprostředního zákazu či omezení sledováno u osoby odlišné od subjektu kompenzačního bonusu. Může se jednat o situace, kdy psycholog realizuje činnost pod záštitou školského

či sociálního zařízení, poradny či jiné instituce poskytující předmětné služby. Jak již bylo zmíněno výše, vždy je třeba dbát na to, aby konkrétní opatření byla správně interpretována, a to zejména ve vztahu k rozsahu jejich účinků (je třeba si klást otázku, zda skutečně určité opatření vztahující se na třetí osobu brání subjektu kompenzačního bonusu v tom, aby mohl svou činnost vykonávat).

Předpokladem pro naplnění definice předmětu kompenzačního bonusu je kromě výše uvedeného dále splnění podmínky převažující části příjmů ze zakázané resp. omezené činnosti za tzv. rozhodné období (viz § 6 odst. 3 ZoKB). Tím se rozumí období od 1. června 2020 do 30. září 2020. Zejména v situacích, kdy má subjekt kompenzačního bonusu příjmy z různých činností, z nichž některé nepocházejí z bezprostředně zakázané či omezené činnosti, může docházet k tomu, že ačkoli na určitou část činnosti opatření dopadá, můžeme právě v důsledku nesplnění testu majoritních příjmů dospět k závěru, že předmět kompenzačního bonusu není naplněn. Nutno zdůraznit, že podle zákona do tohoto testu vstupují nejen příjmy podle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (tj. ze samostatné výdělečné činnosti), ale také příjmy podle § 6 (tj. příjmy ze závislé činnosti - zaměstnání) a příjmy podle § 9 (příjmy z nájmu). Například v případech psychologů podnikajících v rámci své provozovny, kteří by však zároveň byli zaměstnání a příjem ze zaměstnání by v rozhodném období převažoval nad příjmy z podnikatelské činnosti, by nárok na kompenzační bonus tedy nemohl být přiznán. Obdobnou situací by byl také případ, kdy převaha příjmů psychologa v rozhodném období plynula z činnosti prováděné online či přímo u klientů, tj. z činností, které nebyly následně opatřením bezprostředně zakázány či omezeny.

Pro úplnost uvádíme, že v zákoně o kompenzačním bonusu jsou stanoveny další podmínky a kritéria obecného charakteru, které doplňují výše uvedené požadavky a bez jejichž splnění není možné kompenzační bonus vyplatit. Kromě naplnění definice subjektu kompenzačního bonusu (ve vztahu k OSVČ viz § 2 ZoKB) lze jmenovat např. nemožnost souběhu kompenzačního bonusu s podporou v nezaměstnanosti či podporou související se zmírňováním následků výskytu koronaviru, kterou subjekt obdržel v ČR nebo v některém z členských států EU nebo EHS (kromě podpory z programu Antivirus pro zaměstnance, ošetřovného pro OSVČ a podpory z programu COVID nájemné). Subjektem kompenzačního bonusu nemůže být také osoba, která byla v bonusovém období nespolehlivým plátcem nebo nespolehlivou osobou podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty. Aktuální znění zákona vylučuje z nároku na kompenzační bonus též osoby v úpadku, v současné době však probíhají diskuse ohledně možné legislativní změny v této oblasti.

Orgány finanční správy jsou při výkonu své působnosti vázány zákonem, tedy i v rámci postupu při zpracování žádostí o kompenzační bonus je správce daně povinen respektovat platné a účinné znění zákonné úpravy. Jak vyplývá z výše uvedeného, je zde poměrně dost aspektů, které se mohou stát příčinou spornosti nároku. Zároveň je třeba vnímat, že v reakci na vývoj epidemické situace dochází k různým modifikacím jednotlivých opatření a je tedy možné, že některé žádosti mohou být rozporovány například proto, že bezprostřední zákaz či omezení činnosti se vztahuje k jinému období nežli tomu, které bylo uvedeno v žádosti. Je zřejmé, že základním předpokladem pro posouzení jednotlivých případů je vždy detailní znalost skutkových okolností vycházejících z obsahu žádosti, případně dalších skutečností zjištěných při prověřování existence nároku na kompenzační bonus. V případě, že správci daně vyvstanou určité pochybnosti ohledně splnění podmínek pro přiznání nároku žadatele, dochází zpravidla k jejich vyjasnění v rámci neformální komunikace (např. formou e-mailové korespondence). Pokud v určitých případech přeci jen dojde k zamítnutí žádosti a žadatel je přesvědčen o nesprávnosti či nezákonnosti rozhodnutí vydaného správcem daně, může využít institutu odvolání dle § 109 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Odvolání lze podat do 30 dnů ode dne doručení takového rozhodnutí, a to u správce daně, který napadené rozhodnutí vydal.

Věříme, že naše vyjádření napomůže bližšímu osvětlení principů předmětné právní úpravy a minimalizaci případných nedorozumění v rámci komunikace s finančními úřady ve věci správy kompenzačního bonusu.

S pozdravem

PhDr. Jitka Fučíková
ředitelka odboru