13. 4. 2006

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Informace k daňovému režimu příjmů plynoucích zaměstnaneckým advokátům podle novelizovaného zákona o advokacii

Novelizací zákona o advokacii - zákonem č. 79/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 85/1996 Sb., o advokacii, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, došlo s účinností ke dni 1.4.2006 k rozšíření způsobů výkonu advokacie. Podle § 11 cit. zákona může advokát vykonávat advokacii samostatně, společně s jinými advokáty jako účastník sdružení ve smyslu § 14, jako společník obchodní společnosti ve smyslu § 15 (veřejné obchodní společnosti nebo společnosti s ručením omezeným) nebo jako komplementář či komanditista komanditní společnosti, anebo v pracovním poměru ve smyslu § 15a, přičemž souběh různých forem výkonu advokacie je citovaným zákonem (až na určité výjimky) vyloučen.

Průlomem do dosavadní úpravy, která explicitně vylučovala možnost, aby advokát poskytoval služby v zaměstnaneckém poměru, je tedy zcela **nový institut tzv. zaměstnaného advokáta** zakotvený v § 15a novelizovaného zákona o advokacii, podle kterého může advokát vykonávat advokacii i v pracovním poměru k jinému advokátovi nebo ke společnosti. To znamená ve vztahu nadřízenosti a podřízenosti, který je typický pro pracovněprávní vztahy, ale se zachováním určitých principů nezávislosti na svém zaměstnavateli (§ 15a odst. 6). Případy, kdy je zaměstnaný advokát oprávněn poskytovat právní služby vlastním jménem a na účet zaměstnavatele, jsou řešeny v ustanovení § 15b zákona o advokacii.

Charakter příjmů ze závislé činnosti podle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon") proto v období po 1.4.2006 mají:

a. Příjmy advokáta, který vykonává advokacii v pracovním poměru k jinému advokátovi případně k obchodní společnosti, které jsou prohlášeny za příjmy ze závislé činnosti v § 6 odst. 1 písm. a) zákona.
b. Příjmy za práci advokáta, který vykonává advokacii jako společník společnosti s ručením omezeným, nebo který je jednatelem společnosti s ručeným omezením a nebo který vykonává advokacii jako komanditista komanditní společnosti; zmíněné příjmy jsou prohlášeny za příjmy ze závislé činnosti v § 6 odst. 1 pod písm. b) zákona. Nepatří sem ale příjmy společníka společnosti s ručením omezeným nebo komanditisty komanditní společnosti v případě, že se jedná o podíl na zisku této společnosti, které mají vždy povahu příjmů z kapitálového majetku podle § 8 odst. 1 písm. a) zákona.
c. Odměny plynoucí advokátovi z titulu členství ve statutárním orgánu či dalším orgánu (kolektivním) právnické osoby, které jsou prohlášeny za příjmy ze závislé činnosti v § 6 odst. 1 pod písm. c) zákona.
d. Jako příjmy ze závislé činnosti se posoudí podle § 6 odst. 1 písm. d) zákona i příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem závislé činnosti bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterých poplatník závislou činnost vykonává nebo od plátce, u kterého poplatník závislou činnost nevykonává.

Podle § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů má příjemce těchto příjmů (advokát s příjmy ze závislé

činnosti) pro daňové účely postavení zaměstnance a plátce těchto příjmů (zaměstnávající advokát nebo společnost) postavení zaměstnavatele, a to se všemi právy a povinnostmi, které těmto daňovým subjektům ukládá zákon o daních z příjmů jako hmotněprávní předpis a zákon č. 337/1992 Sb., o správě o daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, jako procesněprávní předpis. Z daňového hlediska nemá postavení zaměstnance advokát, který advokacii sice vykonává jako společník společnosti s ručením omezeným (resp. jako komanditista v komanditní společnosti), ale který nepobírá žádný příjem za práci pro společnost, resp. který má jen příjem z kapitálového majetku podle § 8 zákona, tj. podíl na zisku této společnosti (neboť nemá příjmy podle § 6 zákona).

V souvislosti se zavedením institutu zaměstnaného advokáta bude třeba napříště (tj. v období po 1.4.2006) posuzovat postavení a tedy skutečný charakter příjmů těch advokátů, kteří fakticky nevykonávají advokacii samostatně a přitom nejsou členy sdružení či společníky obchodní společnosti a rovněž nejsou v pracovním poměru se subjekty, vůči kterým jsou ve faktickém stavu podřízenosti s dalšími atributy charakteristickými pro pracovněprávní vztah. V takovýchto konkrétních případech bude třeba zkoumat, zda se nejedná o příjmy ze zastřeného zaměstnaneckého vztahu. Při uplatňování daňových zákonů se totiž v souladu s § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů bere v úvahu vždy pouze skutečný obsah právního úkonu, nikoliv jeho formální označení. V této souvislosti odkazujeme na pokyn MF č. D - 285 s přihlédnutím k obsahu této informace.

O takový zastřený vztah by se mohlo jednat například, pokud by ze společného výkonu advokacie s výjimkou účastníků sdružení nepřipadl smlouvou nebo zákonem stanovený podíl na každého z advokátů vykonávajících advokacii v rámci obchodní společnosti, ale ve skutečnosti by byli advokáti odměňováni "vedoucím" advokátem dohodnutou paušální (měsíční či jinou) částkou; nebo pokud by vztah advokáta - dodavatele a advokáta - odběratele vykazoval jiné charakteristické znaky pracovněprávního vztahu atp.

I ve výše příkladmo zmíněných případech je třeba v daňovém řízení při hodnocení skutečné podstaty výkonu advokacie od sebe odlišit zastřený **zaměstnanecký vztah od specifik advokátní praxe.** Např. jde o institut tzv. substituce upravený v § 26 citovaného zákona o advokacii, kdy se advokát nechá zastoupit jiným advokátem v konkrétní kauze či kauzách a v rámci konkrétních úkonů tento zastupující advokát přijímá a respektuje pokyny advokáta - zmocnitele; nebo případ poskytování právních služeb za úplatu advokátem samostatně vykonávajícím svou praxi jiným advokátům nebo společnostem ad hoc na základě konkrétní poptávky dle jeho konkrétní specializace nebo časových možností anebo jestliže se podle § 14 odst. 6 citovaného zákona o advokacii advokáti dohodli o společném poskytování právních služeb v jednom nebo ve více případech. Závislou činností také zřejmě nebude např. postavení spolupracujícího advokáta (tj. advokáta, který s jiným advokátem, sdružením či obchodní společností má uzavřenou smlouvu o dodávce právních služeb resp. smlouvu o spolupráci či jiný obdobný smluvní vztah), pokud takový vztah nebude vykazovat znaky pracovněprávního vztahu, tj. zejména: advokát poskytuje služby ve vlastních nebo pronajatých prostorách, k výkonu své činnosti používá vlastní či pronajatý majetek a nese další náklady spojené s výkonem advokacie, není za svou práci odměňován pravidelnou paušální částkou, nemá pevně stanovenou pracovní dobu, pokud chce při své činnosti participovat na goodwillu či know-how či užívat obchodní jméno kanceláře s níž spolupracuje platí za to licenční poplatky, odpovědnost advokáta není omezena způsobem obdobným pracovněprávnímu vztahu). Každý takový vztah však samozřejmě musí být posuzován individuálně.

Jak vyplývá z výše uvedeného, nesprávná kvalifikace určité činnosti či úkonů s ní spojených ze strany daňového subjektu se nemůže stát pro daňové řízení ani při výkonu advokacie směrodatným podkladem pro stanovení či vybrání daně. Nutno upozornit, že daňové řízení má svá specifika a nesprávné by bylo porovnávat hodnocení důkazů v řízení daňovém s hodnocením důkazů v řízení trestním (tj. v daňovém řízení se obecně pravidlo "v pochybnostech ve prospěch" neuplatňuje, neboť

daňový subjekt je povinen svá tvrzení doložit). Správce daně musí v rámci daňového řízení zabezpečit přesné, pravdivé a úplné zjištění skutkového stavu věci a chránit zájmy státu (§ 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb.) a je proto zcela v jeho pravomoci posoudit závažnost jednotlivých důkazních prostředků.

Zdroj: MF ČR

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- Novela zákona o pyrotechnice: likvidace profesionálů namísto zmírnění negativních vlivů
- Nový zákon o zbraních – hlavní a vedlejší držitelé a změny v posuzování zdravotní způsobilosti
- Klientská zóna Jenda – právní účinky činění podání a doručování písemností
- Kdo vlastní mosty a kdo má povinnost je udržovat?
- Změny zápisu zástavního práva do katastru nemovitostí už nejsou tabu. ČÚZK mění dlouholetou praxi
- Nenápadná novela SŘS s velkým potenciálem: urychlí změny ve správním soudnictví výstavbu?
- Jedno užívání, dvě platby: Neudržitelnost souběžného zpoplatnění nájmu a poplatku za užívání veřejného prostranství
- Zákon o přístupnosti
- Nejvyšší soud k zásadě reformationis in peius v insolvenčním řízení
- Spolehlivost osoby v civilním letectví
- Nový zákon o lobbyingu: Konec tajných jednání za zavřenými dveřmi