29. 6. 2017

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

Jak Nejvyšší správní soud posoudil odměnu za výkon funkce jednatele z pohledu DPH

Na konci roku 2016 vydal Nejvyšší správní soud (dále NSS) rozsudek, který se týkal posouzení odměny za výkon funkce jednatele z pohledu daně z přidané hodnoty (dále DPH).

Rödl & Partner

Výchozí situace

Česká společnost obdržela od svého jednatele daňový doklad, na jehož základě si jednatel fakturoval odměnu za výkon funkce. Odměna zahrnovala rovněž DPH, přičemž společnost si DPH uplatnila formou nároku na odpočet ve svém daňovém přiznání. Při kontrole ze strany správce daně u společnosti byla zpochybněna oprávněnost nároku na odpočet této DPH a daň jí byla doměřena. Společnost se proti rozhodnutí správce daně bránila u soudu.

Právní východiska

Jednatel při fakturaci své odměny vycházel z § 5 odst. 2 zákona o DPH. Dle tohoto ustanovení (přičemž současné znění je platné v podstatě od samého počátku, tj. od roku 2004) se osoba vykonávající samostatně ekonomickou činnost pro účely zákona považuje za osobu povinnou k dani. Za ekonomickou činnost však není považována:

- činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah,
- případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle § 6 zákona o daních z příjmů – jako např. odměny člena orgánu právnické osoby.

Dle čl. 10 směrnice 2006/112/ES (dále směrnice), ze které výše zmíněné ustanovení vychází, se za ekonomickou činnost nepovažuje činnost zaměstnanců a dalších osob, kteří mají se zaměstnavatelem uzavřenu pracovní smlouvu nebo jiný právní svazek, který zakládá vztah zaměstnavatele a zaměstnance v oblasti pracovních podmínek a odměňování zaměstnance a odpovědnosti zaměstnavatele. Vzhledem k tomu, že ustanovení je z hlediska svého obsahu bezpodmínečné a dostatečně přesné, má ve vztahu k tuzemské legislativě přímý účinek.

Z porovnání obou ustanovení lze dovodit, že směrnice vylučuje z osob povinných k dani pouze zaměstnance či další osoby, které jsou k zaměstnavateli ve vztahu podřízenosti. Dle NSS je tedy nutno vždy posuzovat: „zda dotyčná osoba provádí svou činnost vlastním jménem, na svůj účet a na vlastní odpovědnost, jakož i to, zda nese hospodářské riziko spojené s výkonem takové činnosti, svobodně si určuje podmínky výkonu práce a sama vybírá honoráře tvořící její příjem“. Český zákon o DPH nad rámec znění čl. 10 směrnice vylučuje z osob povinných k dani také osoby, které nemusí svou činnost vykonávat v zaměstnaneckém poměru, ale jejichž příjmy jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti, jako právě např. příjmy jednatelů. Vzhledem k přímému účinku směrnice jednatel

posoudil odměnu za výkon své funkce jako odměnu za výkon ekonomické činnosti a uplatnil na výstupu DPH.

Tento rozpor se týká nejen jednatelů, ale lze použít i při úplatném výkonu funkce v ostatních orgánech obchodní společnosti nebo družstva, jejichž členové jsou voleni, jmenováni či jinak povoláni.

Názor NSS

NSS se ztotožnil s postupem společnosti, tj. uznal nárok na uplatnění DPH na vstupu. Jednatel dle jeho názoru splňoval podmínku samostatnosti a měl tak být s odvoláním na přímý účinek směrnice považován za osobu povinnou k dani. V posuzovaném případě tedy jeho odměna podléhala DPH na výstupu a příjemce služby – společnost – měla nárok na uplatnění nároku na odpočet daně.

Narovnání legislativy

Z rozsudku pro praxi vyplývá, že do okamžiku případné legislativní změny zákona o DPH mají dotyčné osoby možnost zvolit si, zda budou postupovat dle zákona nebo dle směrnice. V prvním případě nebudou odměnu zatěžovat daní na výstupu, ve druhém případě bude odměna navýšena o DPH a subjekt bude mít za splnění obecných podmínek rovněž možnost uplatnit si nárok na odpočet DPH na vstupu u souvisejících plnění. Tento postup nemůže být správci daně napadán.

Přestože byl rozsudek vydán již koncem loňského roku, dodnes nedošlo k žádnému posunu, pokud jde o narovnání zákona o DPH se zněním čl. 10 směrnice.

Mgr. Jiří Zoubek, LL.M.,
daňový poradce, advokát, partner

Ing. Jana Vejrová, LL.M.,
daňová poradkyně

Rödl & Partner Tax, k.s.

Platnéřská 2
110 00 Praha 1

Tel.: +420 236 163 111
e-mail: prag@roedl.cz

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

Další články:

- Zaměstnanecké akcie (ESOP) v roce 2026: co přináší novela a jak se na ni připravit
- Ústavní soud vymezil hranice závaznosti trestního rozsudku pro rozhodování správních soudů v daňových věcech
- Regulatorní posun v oblasti platebních služeb: Stanovisko ČNB k minimální uživatelské

zkušenosti mění podmínky pro Open Banking
- Několik otázek k postavení podlimitních správců kvalifikovaných fondů rizikového kapitálu v českém právním řádu
- Využívání holdingových struktur a na co si dát pozor
- Možné důsledky nesprávného použití AI v procesních podáních
- Územní plán jako klíčový faktor při oceňování pozemků
- Když společník není dodavatel. NSS znovu řešil daňový „švarcsystém“ u společníků s.r.o.
- Zaměstnanecké akciové opční programy (ESOP)
- Nový režim pro dluhopisové financování
- Transfer Pricing: Na co si dát pozor s blížícím se koncem roku