

Dobrý den, pane doktore,

Prošel jsem si Vámi zasláný rozsudek a navazující odborný článek a z pohledu zdanění a odvodu odvodů na soc. a zdrav. pojištění uvádím.

Zásadní v řešeném případě je ta skutečnost, že na základě Vámi uvedené dohody mezi členem kontrolní komise spolku a spolkem nevznikne vztah pracovně právní. Vámi uvedenou „dohodou o provedení práce“ vznikne vztah občanskoprávní a nikoli pracovně právní. Přitom z pohledu zdanění a odvodů na soc. a zdrav. pojištění je „zvýhodněné zdanění“ zásadní:

- a. Z pohledu zákona o daních z příjmů – dle § 6 odst. 4 písm. a) ve spojení s § 36 odst. 2 písm. m) zákona o daních z příjmů jsou příjmy ze závislé činnosti určené ust. § 6 odst. 1 tohoto zákona (tedy včetně příjmů plynoucí z výkonu funkce člena orgánu jakékoli právnické osoby) plynoucí z dohod o provedení práce, jejichž úhrnná výše u téhož plátce daně nepřesáhne za kalendářní měsíc částku 10 000 Kč, zdaňovány srážkovou daní vybíranou ve výši zvláštní sazby dně 15 %. To platí pokud zaměstnanec u tohoto plátce vyplácejícího uvedené odměny neučinil prohlášení k dani dle ust. § 38k odst. 4, 5 nebo 7 zákona o daních z příjmů nebo pokud nevyužil postup dle § 36 odst. 6 nebo 7 zákona o daních z příjmů. V této legislativní úpravě tedy vzniká určitý střet v tom, že srážková daň může být vybírána i z takových příjmů plynoucích ze závislé činnosti, které jsou definována jako odměny za výkon funkce člena orgánu právnické osoby – přitom však smluvní forma „dohoda o provedení práce“ je výslovně s tímto názvem upraven dle našeho názoru jen v zákoníku práce a má se tedy jednat o vztah pracovněprávní. Z uvedeného výhodného způsobu zdanění je tedy nutno vyloučit odměny plynoucí ze závislé činnosti dle § 6 odst. 1 zákona o daních z příjmů, které nejsou vykonávány v rámci pracovněprávního vztahu doloženého smluvní formou „dohoda o provedení práce“. Uvedenou 15 %ní srážkovou daň lze však uplatnit i na příjmy ze závislé činnosti (včetně odměn za výkon funkce člena orgánu právnické osoby), pokud opět zaměstnanec u tohoto plátce vyplácejícího uvedené odměny neučinil prohlášení k dani dle ust. § 38k odst. 4, 5 nebo 7 zákona o daních z příjmů nebo pokud nevyužil postup dle § 36 odst. 6 nebo 7 zákona o daních z příjmů a bude pobírat příjem za kalendářní měsíc do 3.999 Kč (platí od 1.1.2023) – bude tedy realizovat tzv. zaměstnání malého rozsahu, nezakládající účast na nemocenském pojištění.
- b. Z pohledu odvodů soc. pojištění – dle § 3 odst. 1 písm. b) bod 2. zákona č. 589/1992 Sb., o pojištění na sociální pojištění, ve znění pozdějších předpisů jsou pojištění povinni hradit, až na přesně stanovené výjimky, zaměstnanci, kterými jsou m.j. zaměstnanci činní na základě dohody o provedení práce, opět je řešena tato forma pracovně právního vztahu a výjimky z odvodu sociálního pojištění k tomuto pracovněprávnímu vztahu – viz. dále.
- c. Z pohledu odvodů zdravotního pojištění – dle § 5 písm. a) bodu 3. zákona č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění, ve znění pozdějších předpisů je plátcem pojištění zaměstnanec, který je definován dle § 6 zákona o daních z příjmů, avšak např. s výjimkou osoby činné na základě dohody o provedení práce, popřípadě více dohod o provedení práce u jednoho zaměstnavatele, pokud úhrn příjmů z takových dohod v kalendářním měsíci nedosáhl příjmu ve výši částky, jež je podmínkou pro účast takové osoby na nemocenském pojištění podle zákona upravujícího nemocenské pojištění (dále jen „započitatelný příjem“); započitatelný příjem zúčtovaný zaměstnavatelem až po skončení dohody o provedení práce se považuje za příjem zúčtovaný do kalendářního měsíce, v němž tato dohoda skončila. Výjimka je tedy řešena na přesně vymezený pracovněprávní vztah.

Soc. i zdrav. pojištění provádí výjimku z hrazení tohoto pojištění u dohod o provedení práce v částce započitatelného příjmu do 10.000 Kč měsíčně ve vazbě na § 7a odst. 1 zákona č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů, který určuje, že zaměstnanci činní na základě dohody o provedení práce jsou účastni pojištění, jestliže splňují podmínku uvedenou v § 6 odst. 1 písm. a)

a byl jim zúčtován započitatelný příjem v částce vyšší než 10 000 Kč. Přitom tímto ustanovením jsou upravení zaměstnanci konající činnost na základě dohody o provedení práce dle zákoníku práce, tedy v pracovním poměru.

Závěr: v případě, že spolek s členem kontrolní komise uzavře dohodu o provedení práce (popř. i s příslušnými odkazy za zákoník práce), která však dle platné právní úpravy a navazující platné judikatury nemůže navodit vztah pracovněprávní (vztah mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem), ale navodí vztah občanskoprávní, pak z odměn plynoucích z této dohody o provedení práce je nutno hradit běžně zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti a současně i příslušné odvody soc. a zdrav. pojištění; nelze tedy využít „zvýhodněného zdanění“ formou odvodu srážkové daně ve výši 15 %, kdy nejsou hrazeny odvody na soc. a zdrav. pojištění (viz. vazba na § 7a zákona č. 187/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů). Zvýhodněné zdanění 15 %ní srážkovou daní bez odvodu soc. a zdrav. pojištění by bylo možno využít u příjmů plynoucích z titulu výkonu funkce člena orgánu do částky 3.999 Kč měsíčně (tedy do částky rozhodného příjmu nezakládajícího účast na nemocenském pojištění).

Mějte se pěkně RT

Ing. Radislav Tkáč

ABC.TAXES, s. r. o.
Erbenova 783/29, Ostrava-
Vítkovice, PSČ 703 00
Tel.: +420 599 526 782
Fax: + 420 599 526 783
GSM: +420 603 113 510
e-mail: tkac@abc-audit.com
www.abc-taxes.com