

Ing. Vladimír Šretr - daňový poradce

Daňová informace - Posuzování závislé a samostatné činnosti fyzických osob

Při kontrolách daně z příjmu fyzických i právnických osob, prováděných správci daně, bývá častým předmětem sporů charakter vykonávané práce. Předmětem těchto sporů bývá rozdílné nahlížení správců daně a daňového subjektu na skutečnost, zda vykonávaná práce je svým charakterem závislou činností, která podléhá zdanění ve smyslu § 6 ZDP, nebo se jedná o samostatně vykonávanou činnost fyzickou osobou, která podléhá zdanění ve smyslu § 7 ZDP.

K odstranění rozdílných pohledů na posuzování závislé a samostatné činnosti přispěl v nedávné době rozsudek **Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 435/2017-50** (kauza ISOTEP).

Podle původních závěrů správce daně byly deklarované činnosti smluvních subdodavatelů při realizaci stavebních prací, které byly ze strany subdodavatelů fakturovány jako samostatná činnost, posuzeny jako závislá činnost. Správce daně podle svého vyjádření vycházel především z dlouhodobosti vztahu mezi dodavatelem a odběratelem, z přijímání pokynů na stavbách, využití materiálu poskytnutého odběratelem, využíváním některých pracovních prostředků dodavatelem (např. lešení), jakož i skutečnost, že spolupráce probíhala průběžně měsíčně po celý rok, že dodavatelé spolupracovali na zakázkách s jiným zaměstnancem odběratele a že podklady pro faktury subdodavatelů připravoval odběratel.

Nejvyšší správní soud se však s uvedenými názory správce daně neztotožnil. Podle názoru NSS existují tři základní skupiny činnosti:

- činnosti, které podle právní úpravy lze poskytovat pouze osobou samostatně výdělečně činnou, nebo
- činnosti, které jsou svojí povahou natolik závislé na tom, komu jsou tyto služby poskytovány a nelze u těchto služeb uvažovat o potencionální nezávislosti poskytovatele těchto služeb, nebo
- činnosti, které lze poskytovat jak osobou samostatně výdělečně činnou, tak i osobou vykonávající tuto činnost formou závislé práce.

Podle názoru NSS je třetí skupina činností nejrozšířenější a do těchto tzv. **obojetných činností** spadají i činnosti v rámci provádění stavebních prací. NSS konkrétně uvádí, že v oblasti stavebnictví si téměř nelze představit činnost, která by mezi obojetné nemohla být zařazena. NSS dále uvádí, že představa správce daně o tom, že jako nezávislé činnosti mohou být vykonávány pouze činnosti specializované povahy, není opřena o žádný racionální důvod.

Za významnou právní větu je možno v citovaném rozsudku označit následující stanovisko NSS: „***Klíčové pro to, aby činnost obojetné povahy bylo možno považovat za poskytovanou nezávisle, je aby ten, kdo ji poskytuje, tak činil dobrovolně na základě vlastního svobodného rozhodnutí a za absence donucení ze strany odběratele***“.

Jak vyplývá z odůvodnění rozsuku NSS, není pro posouzení závislé a samostatné činnosti rozhodující, jakým způsobem budou sledovány a vykazovány provedené výkony. Způsob, jakým bude sledováno a vykazováno poskytování činností, je pouze na dohodě dodavatele a odběratele a je možné také vykazování podle výstupů činností (např. metry provedeného výkopu, plochy omítnutých stěn, odpracovaných „člověkohodin“, čas strávený ve službě apod.).

Stejně tak je podle NSS zcela přirozené, že určití poskytovatelé služeb budou po určitou dobu dodávat svoje služby pouze jedinému odběrateli, a to i po dlouhou dobu.

Rovněž používání vlastních pracovních pomůcek, náradí či nástrojů, nebo to, kdo pořizuje materiál používaný k činnosti, nemusí ukazovat na ten či onen charakter vykonávané činnosti. V mnoha případech může být pro smluvní strany výhodné přenechat pořízení materiálů a věcí samotnému odběrateli, který tak může při nákupu větších množství uplatňovat zvýhodnění cen z těchto nákupů.

Na základě výše uvedených právních názorů NSS lze doporučit, aby při posuzování charakteru prováděné činnosti bylo vždy v první řadě přihlíženo ke dvěma základním podmínkám pro posouzení nezávislé činnosti, a to:

- jedná se o činnost obojetné povahy poskytovanou dodavatelem dobrovolně na základě vlastního rozhodnutí,
- absence donucení ze strany odběratele výsledků činností.

V případě potřeby naleznete celé znění citovaného rozsudku NSS na :

http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2017/0435_2Afs_1700049_20191016111154_20191025134014_prevedeno.pdf

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 11.11.2019