

## **425/29.05.14 Vklad fyzické osoby spočívající v provedení nebo provádění prací nebo v poskytnutí nebo poskytování služby**

*Předkládá: Ing. Zuzana Rylová, daňový poradce č. osv. 3912*

**Příspěvek je uzavřen s rozporem.**

### **1. Úvod a vymezení problémů**

Cílem tohoto příspěvku je sjednocení názorů na daňový režim provádění prací a služeb, které jsou předmětem vkladu.

### **2. Popis problému**

Podle § 103 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále jen ZOK), připouští-li to společenská smlouva, může společník za podmínek ve společenské smlouvě určených a se souhlasem všech společníků splnit svou vkladovou povinnost také provedením nebo prováděním práce nebo poskytnutím nebo poskytováním služby. V takovém případě obsahuje společenská smlouva i ocenění prováděné práce nebo poskytované služby nebo způsob ocenění.

*K tomu důvodová zpráva: podstatnou změnou oproti stávající úpravě je umožnění vložení práce a služeb jakožto předmětu vkladu (splnění vkladové povinnosti provedením práce nebo služby). Zákaz tohoto postupu, který obsahuje dosavadní úprava, plyne z čl. 7 Druhé směrnice, která však dopadá pouze na akciové společnosti. Povahově je jistě vhodné, aby tento zákaz dopadal také na s.r.o., avšak již jistě není nutné, aby dopadal také na osobní společnosti – ostatně touto cestou se vydalo např. švýcarské právo, když v článku 531, resp. článku 557 obligačního zákona, stanovuje, že vkladem do jednoduché společnosti a veřejné obchodní společnosti může být také práce. Vkladem do veřejné obchodní společnosti tak může být i provedení práce či poskytnutí služby za předpokladu, že tak výslovně povoluje společenská smlouva a navíc s tím souhlasí všichni společníci. Takovýto vklad je jistě svou podstatou možné považovat za vklad nepeněžitý a využívajícím adresátem musí být sama společnost. Obdobně s Osnovou obchodního zákona (čl. 115 odst. 2) je odměna za poskytované práce a služby, není-li vyplacena, započítávána na vklad; v případě sporu o výši odměny rozhoduje soud, a to na návrh kterékoliv ze stran.*

Obdobně § 574 ZOK pro družstva - určí-li tak stanovy, může být nepeněžitým vkladem také provedení nebo provádění práce nebo poskytnutí nebo poskytování služby členem.

Podle zákonného opatření 344/2013 Sb. změny zákonů v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva v bodě 153 bylo změněno ust. § 10 odst. 6 zák. 586/92 Sb. ve znění platném do 31. 12. 2013. U příjmů podle odstavce 1 písm. c), f) a g) se za výdaj považuje nabývací cena podílu. **Výdajem není hodnota vkladu spočívající v provedení nebo provádění prací nebo v poskytnutí nebo poskytování služby.**

K tomu důvodová zpráva.

*Navrhovaná úprava navazuje na ustanovení § 103 zákona o obchodních korporacích, podle kterého, připouští-li to společenská smlouva, může společník za podmínek ve společenské smlouvě určených a se souhlasem všech společníků splnit*

*svou vkladovou povinnost také provedením nebo prováděním práce nebo poskytnutím nebo poskytováním služby. Zákon o daních z příjmů cenu vlastní práce jako daňový výdaj neuznává. V případě že by člen korporace v rámci provedení prací nebo poskytnutí služby dodával například i materiál (například oprava střechy nemocnice), byla by výdajem prokazatelně doložená hodnota materiálu.*

V souvislosti s touto změnou se naskytá otázka, jak se dívat na takovéto provádění prací nebo poskytnutí služby, jejichž hodnota je následně započítána na vklad člena korporace do korporace, z pohledu daně z příjmů u poskytovatele služby.

#### Veřejná obchodní společnost

Práce společníků v. o. s. nespadá pod ustanovení § 6 ZDP a nejedná se ani o příjem podle § 7 ZDP, protože se nejedná o příjem společnosti, který by byl rozdělován mezi jednotlivé společníky podle jejich spoluvlastnických podílů na společnosti a nejedná se ani o příjem ze závislé činnosti podle § 6 ZDP. Vzhledem k tomu, že hodnota práce neovlivní nabývací cenu nepeněžitého vkladu při prodeji podílu na korporaci, nejedná se o zdanitelný příjem.

#### Komanditní společnost

Podle ustanovení § 119 ZOK se na komanditní společnost použijí přiměřeně ustanovení o veřejné obchodní společnosti. Proto se u vkladu fyzické osoby v postavení komplementáře k.s. bude postupovat stejně jako u společníka v.o.s.

#### **Dílčí závěr 1**

**Poskytnutí služby ve smyslu § 103 ZOK se u poskytovatele služby, společníka v. o. s. a komplementáře k.s., nepovažuje za zdanitelný příjem.**

#### Družstva

Podle ustanovení § 6 odst. 1 ZDP se mezi příjmy ze závislé činnosti řadí i příjmy za práci členů družstva. Poskytnutí nebo poskytování služby členem družstva, který toto formou splatí vklad do družstva, není u člena družstva příjmem ze závislé činnosti ve smyslu § 6 odst. 1 ZDP, neboť k hodnotě vlastní práce se při ocenění investice, zde nabývací ceny podílu na družstvu, nepřihlíží.

#### **Dílčí závěr 2**

**Poskytnutí služby ve smyslu § 574 ZOK se u poskytovatele služby, člena družstva, nepovažuje za zdanitelný příjem.**

#### **4. Návrh na opatření**

Vzhledem ke skutečnosti, že toto osvobození není v ustanovení § 6 ZDP taxativně uvedeno, a v obou popisovaných případech se jedná o stejnou věc, a sice splacení nepeněžitého vkladu formou poskytnutí nebo poskytování služby, jejíž hodnotu nelze započítat do nabývací ceny v případě prodeje podílu, bude v obou případech postupováno stejně a hodnota práce nebude považována za zdanitelný příjem vkladatele. Skutečnost, že se nejedná o zdanitelný příjem fyzické osoby, by mohlo výrazně pomoci u bytových družstev v případech poskytování stavebních prací členy družstva při svépomocných stavbách.

Po projednání v Koordinačním výboru doporučujeme přijaté závěry publikovat.

### **Stanovisko GFŘ:**

Dílčí závěr 1: Nesouhlasíme se závěrem, že poskytnutí služby ve smyslu § 103 ZOK se u poskytovatele služby, společníka v.o.s. a komplementáře k.s., nepovažuje za zdanitelný příjem. Dle názoru GFŘ vzniká poplatníkovi nepeněžní příjem v podobě nabytí vkladu, a to ve výši hodnoty provedené nebo prováděné práce nebo poskytnuté nebo poskytované služby.

Dílčí závěr 2: Nesouhlasíme se závěrem, že poskytnutí služby ve smyslu § 574 ZOK se u poskytovatele služby, člena družstva, nepovažuje za zdanitelný příjem. Dle názoru GFŘ vzniká poplatníkovi nepeněžní příjem v podobě nabytí vkladu, a to ve výši hodnoty provedené nebo prováděné práce nebo poskytnuté nebo poskytované služby.

V této souvislosti se současně navrhuje úprava § 10 odst. 6 ZDP, a to tak, že se ve větě druhé slova „hodnota vkladu spočívající v provedení nebo provádění prací nebo v poskytnutí nebo poskytování služby ani“ zrušují. V odůvodnění této úpravy bude kromě jiného uvedeno, že provedením nebo prováděním prací nebo poskytnutím nebo poskytováním služby, kterou splnil společník svou vkladovou povinnost, vzniká poplatníkovi nepeněžní příjem v podobě vkladu s tím, že tento nepeněžní příjem není od daně osvobozen. Ministerstvo financí předpokládá účinnost této úpravy již k 1.1.2014.