

Švarcsystém aneb stále stejná písnička, anebo je něco nového v roce 2024?

Ing. Petr Koubovský, daňový poradce, č. osv. 3891, vedoucí sekce majetkových daní při KDP ČR

Zaměstnávání lidí pomocí takzvaného švarcsystému je pro firmy stále rizikovější. Stát se na nelegální způsoby práce zaměřuje víc než v minulosti, zaměstnavatelům navíc od letoška hrozí podstatně přísnější sankce. Podniky z oborů, které na švarcsystém dosud tradičně hodně sázely, nyní proto dělají z „živnostníků“ klasické zaměstnance. Právě na tuto a další související otázky se budu v následujícím textu snažit zaměřit svou a vaši pozornost a odpovědět na ně.¹

CO TO VŮBEC JE A KDE SE VZAL ŠVARCSYSTÉM?

Pojem „švarcsystém“ je odvozený, resp. pojmenovaný po podnikateli Miroslavu Švarcovi, který při svých podnikatelských aktivitách jako první v hojné míře zavedl nelegální zaměstnávání dle zákona o zaměstnanosti. Konkrétně případy, kdy je pracovněprávní vztah zastřen jiným právním vztahem – obchodněprávním. Zpravidla je tedy účastníky švarcsystému prezentován jejich vztah jako obchodní spolupráce mezi nezávislými podnikateli, nicméně ve skutečnosti je jejich spolupráce považována za výkon závislé práce fyzickou osobou, která je vlastně faktickým zaměstnancem. Naše legislativa nikdy výslovně nezakotvila konkrétní seznam všech kritérií, podle kterých kontrolní orgány v průběhu vedených kontrol posuzují nelegální práci na IČO, tedy švarcsystém.

V obecné rovině se primárně vychází ze znaků závislé práce, tj. práce ve vztahu nadřízenosti a podřízenosti, jménem zaměstnavatele, podle jeho pokynů a vykonávané osobně zaměstnancem. Tyto byly stranou finanční správy prezentovány v rámci pokynu řady D-285 k aplikaci § 6 odst. 1 a 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a vymezení tzv. závislé činnosti, čj. 53/79983/2005-532.² Pokyn zdůrazňuje, že z pohledu zákona o daních z příjmů není rozhodující, na základě jakého právního vztahu poplatníkovi

příjmy plynou, ale to, zda se jedná o činnost skutečně závislou na osobě plátce. Závislost je třeba posuzovat podle povahy vykonávané činnosti, znaků a okolností, za kterých je práce vykonávána, a podle toho, zda na uzavření pracovněprávního vztahu je dán zájem obou smluvních stran. Pro vymezení pojmu „závislá činnost“ nestačí pouze jediné kritérium obsažené v zákoně o daních z příjmů, neboť není schopné postihnout všechny reálně možné případy.

Nejčastějšími znaky a okolnostmi indikujícími dle ministerstva vztah závislé činnosti jsou:

- plátce příjmu přímo či nepřímo ukládá úkoly, řídí a kontroluje fyzickou osobu a nese odpovědnost související s její činností,
- fyzická osoba má ve vztahu k plátcí příjmu obdobné postavení jako zaměstnanec,
- odměna za práci je vypočítána na základě délky pracovní doby nebo obdobným způsobem běžným při odměňování osoby v pracovněprávním vztahu, materiál, pracovní pomůcky, stroje a zařízení potřebné pro výkon činnosti jsou fyzické osobě poskytovány plátcem příjmu,
- vztah mezi plátcem příjmu a fyzickou osobou je dlouhodobý anebo soustavný, resp. fyzická osoba vykonává činnost dlouhodobě pouze pro jednoho plátce příjmu, a to osobně nebo prostřednictvím spolupracující osoby ve smyslu § 13 zákona o daních z příjmů.

1 Při svém posouzení jsem primárně vycházel z těchto níže uvedených právních předpisů: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), pokyn GŘ D-59 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení ZDP (dále „pokyn D-59“), zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále jen „ZP“), zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „NOZ“), zákon č. 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení (dále jen „ZoSP“), zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění (dále jen „ZoDP“), zákon č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění (dále jen „ZoVP“), zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti (dále jen „ZoZ“).

2 <https://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-zakony/D-285.pdf>

Nad rámec výše uvedených skutečností, zejména s ohledem na závěry soudních rozhodnutí, lze dovodit ještě tyto další kritéria:

- osobní či hospodářská závislost na zaměstnavateli (typicky zaměstnanecké benefity, možnost odmítnout práci nebo povinnost účastnit se školení),
- místo a doba výkonu práce (OSVČ dochází každý den do kanceláře zaměstnavatele na pevnou pracovní dobu),
- evidují se plnění dohodnutých činností,
- kdo je ve vztahu k vykonávané činnosti nositelem know-how,
- začlenění v rámci organizace zaměstnavatele.

Dle zákoníku práce může být závislá práce vykonávána pouze v pracovněprávním vztahu. Jestliže pak někdo vyinspektovat práci vyhodnotit vztah jako zastřený pracovněprávní vztah, tedy právě švarcsystém.

PRÁVNÍ ÚPRAVA OD 1. 1. 2024 ANEB CO SE ZMĚNILO

Novela zákona o zaměstnanosti přináší od 1. 1. 2024 řadu důležitých změn, avšak jednou z těch nejvýznamnějších je rozšíření podmínek pro posouzení nelegální práce, tzv. „švarcsystému“.

Dle dosavadní rozhodovací praxe našich soudů je typickým znakem švarcsystému také dlouhodobost a soustavnost výkonu práce. Právě tento parametr se aktuální novela zákona o zaměstnanosti s účinností od 1. 1. 2024 snaží zvrátit a výslovně nově stanoví, že *délka výkonu práce není podstatná – „Pro posouzení toho, zda se jedná o nelegální práci, není podstatná délka výkonu této práce“*.³ Důvod je nasnadě, protože právě tento znak se dle zkušeností inspekci práce nelehko prokazoval. Délka výkonu práce již nebude pro posouzení švarcsystému stěžejní, a lze tedy dle mého názoru očekávat opětovné zvýšení přísnosti posuzování nelegální práce ze strany inspektorátu práce. Toto může vést následně i k většímu počtu kontrol finančních úřadů v posuzování znaků závislé činnosti z pohledu daně z příjmu.

Dle mých praktických zkušeností je pro posouzení daně problematicky primárně vždy důležitá zejména uzavření smluvní dokumentace a faktické fungování, přičemž zcela

základním parametrem je pak samotná nezávislost externisty na podnikateli. A právě smluvní ujednání již reflektují úroveň podnikatelské nezávislosti, např. uvedením institutů pracovního práva – dovolené a jejího čerpání nebo pracovní doby.

V praxi se lze velmi často setkat s případy, kdy externí podnikatel využívá veškerého komfortu různých zařízení příjemce jeho služeb, jako např. mobil, notebook a dalších zařízení. Asi neze konstatovat, že je to přímo doporučitelné, nicméně osobně toto nevnímám zase příliš kriticky – samozřejmě za předpokladu, že toto užívání nebude bezupjatné a zároveň pro tento postup bude racionální důvod, kupříkladu zajištění bezpečného přístupu k informačním systémům odběratelé služeb apod.

CO NOVÉ HROZÍ ZA SANKCE?

Jakákoli kontrola ze strany inspektorátu práce či finanční správy není firmami ani samotnými podnikateli vítána. Samotné obževy švarcsystému je tak dlouhodobým strachákem, přičemž doposud firmám hrozila „pouze“ pokuta v milionech korun.

S 1. 1. 2024 však přichází změny, konkrétně byla přijata novela zákona o zaměstnanosti zavádějící novou sankci pro zaměstnavatele, a to v podobě sankce zákazu činnosti až na dva roky. Tento postih už může být pro podnikatele likvidační. Prozatímni uložení pokuty až do výše 10 milionů Kč bylo sice nepřiměřené, nikoli však likvidační. Nová sankce v podobě zákazu činnosti ale pro firmu do téhož znamená lidově řečeno nutnost „zavřít kram“. Samozřejmě, že až samotná praxe nám ukáže, zdali se kontrolní orgány k uložení této pokuty budou uchýlovat. Osobně jsem toho názoru, že se běžnou praxí zákaz činnosti za švarcsystém zřejmě nestane.

Dle neoficiálních informací plánuje Státní úřad inspekce práce v letošním roce provést na straně zaměstnavatelů minimálně 19 200 kontrol. Zvýšená pozornost bude věnována právě odhalování nelegálního zaměstnávání a zastřeného zprostředkování. A protože je hranice mezi švarcsystémem a legálním subdodavatelským vztahem stále nepřijetí jasná, spíše hodně neostří, je nutné s určitou mírou rizik počítat, a to nikoli jen s vyměřením sankcí ve formě pokut až do výše 10 000 000 Kč a nepodnikající fyzické osobě až 5 000 000 Kč ale i se zákazem činnosti samotné.

3 Paragraf 5, písm. e), bod 3. Zoz.