**Příspěvek 228/12.03.08 – MF předkládá souhlasné stanovisko – příspěvek uzavřen**

**228/12.03.08 - Problematika poukázek na nepeněžní plnění na odběr služeb případně jiných plnění a vymezení účelu poukázek na nepeněžní plnění**

Předkládá: Ing. Dana Trezziová, daňová poradkyně, č. osvědčení 7

1. **Úvod**

Tento příspěvek se zabývá charakterem poukázek, na služby případně jiná plnění z pohledu zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP). Otázkou je zda účelová poukázka splňuje charakter plnění nepeněžité povahy. Přípěvek vychází z ustanovení § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) ZDP, kde zákon vykládá, za jakých podmínek je poukázka na nepeněžní plnění pokládána za plnění osvobozené od daně z příjmů fyzických osob na straně zaměstnance, resp. za daňově neuznatelný výdaj na straně zaměstnavatele.

Cílem tohoto příspěvku je odstranit výkladovou neujasněnost charakteru účelových poukázek na odběr služeb příp. jiného plnění, které by měly být považovány za plnění nepeněžní formou v souladu s § 6 odst. 9 písm. d) ZDP a nikoliv za plnění peněžního charakteru. Dále je nutné objasnit účel poukázek poskytovaných zaměstnancům rovněž v souladu s § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h) ZDP a v souladu s vyhláškou č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb (dále jen „Vyhláška“).

Tento návrh zároveň vychází z příspěvku č. 07/26.01.05 z jednání Koordinačního výboru MF ČR – Problematika poukázek na peněžní plnění poskytovaných zaměstnavatelem zaměstnanci a závěru, kde Ministerstvo financí vyslovilo souhlasné stanovisko s návrhem předkladatele.

1. **Popis problematiky**
   1. **Poukázky nepeněžního plnění na odběr služeb případně jiných plnění**

V souladu s § 6 odst. 9 písm. d) ZDP jsou od daně osvobozena nepeněžní plnění poskytovaná zaměstnavatelem zaměstnanci z fondu kulturních a sociálních potřeb, ze sociálního fondu, ze zisku (příjmu) po jeho zdanění anebo na vrub výdajů (nákladů), které nejsou výdaji (náklady) na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jedná se o nepeněžní plnění ve formě možnosti používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení, předškolní zařízení, závodní knihovny, tělovýchovná a sportovní zařízení nebo ve formě příspěvku na kulturní pořady a sportovní akce. Jde-li však o poskytnutí rekreace včetně zájezdů, je u zaměstnance z hodnoty nepeněžního plnění od daně osvobozena v úhrnu nejvýše částka 20 000 Kč za kalendářní rok.

V případě, že poukázka na služby příp. jiná plnění splňuje výše popsaný charakter, pak je toto plnění považováno za osvobozené od daně z příjmů fyzických osob na straně zaměstnance. Vzhledem k tomu, že ustanovení § 25 odst. 1 písm. h) ZDP bylo změněno novelou ZDP s účinností od 1. 1. 2008, pak již není možné uvažovat o alternativě, že by příspěvek zaměstnavatele byl považován za zdanitelný příjem zaměstnance a na straně zaměstnavatele za daňově uznatelný náklad v souladu s § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 ZDP.

Domníváme se, že poukázky na odběr služby příp. jiných plnění jsou obecně považovány za nepeněžní plnění, které navíc není směnitelné za jiné peněžní prostředky ani za jiné než sjednané plnění. Rovněž samotný charakter poukázky má nepeněžní povahu. Zaměstnanec od zaměstnavatele neobdrží finanční obnos, ale pouze poukaz na odběr určité služby, která je již uhrazena přímo zaměstnavatelem, anebo je uhrazena zprostředkovaně. Hodnota, která je na poukázce uvedena, tak nemůže být považována za hodnotu peněžního plnění, ale za hodnotu, která je nezbytná pro ocenění poskytnutých služeb a následného odběru, který proběhne mezi zaměstnancem a prodejcem nebo poskytovatelem. Poskytnutí poukázky je srovnatelné s poskytnutím vstupenky, permanentky či jiného dokladu opravňujícího zaměstnance ke konzumaci vymezené služby. Poukázka je toliko dokladem, opravňujícím konzumaci služby, resp. potvrzením pro dodavatele, že služba byla zaměstnavatelem uhrazena.

Tuto skutečnost potvrdilo i Ministerstvo financí ve své informaci k používání poukázek k čerpání prostředků z FKSP formou poukázek (na webu MF), kde konstatuje následující: „Za nepeněžité plnění poskytnuté zaměstnavatelem vůči svému zaměstnanci se považuje nejen přímá úhrada plnění zaměstnavatelem, ale i poskytnutí účelově vymezené poukázky s vyznačenou hodnotou, a to v rámci relativně širokého výkladu obsahu nepeněžitého plnění, které je předmětem osvobození u zaměstnance dle ZDP.“

* 1. **Vymezení účelu poukázek na nepeněžní plnění na odběr služeb případně jiných plnění**

Další problematickou oblastí je vymezení šíře účelu plnění nepeněžního charakteru formou poukázky na odběr služby nebo jiného plnění.

ZDP taxativně vyjmenovává v § 6 odst. 9 písm. d) ZDP okruh plnění, které je osvobozeno od daně z příjmů fyzických osob. Zaměstnavatel při poskytování tohoto plnění musí být schopen prokázat, že poukázka byla použita v souladu s § 6 odst. 9 písm. d) ZDP. Podle informace k používání poukázek k čerpání prostředků z FKSP formou poukázek, kterou zveřejnilo Ministerstvo financí lze považovat za oprávněný požadavek zaměstnavatelů, aby byl na poukázce přesně vyznačen účel, který odpovídá činnostem, jež lze z fondu hradit (např. na pořízení vstupenky na kulturní, tělovýchovnou nebo sportovní akci). Ministerstvo financí dále uvádí, že pokud ze vztahu mezi "příjemcem" poukázky a zaměstnavatelem vyplývá, že plnění ve prospěch držitele poukázky odpovídá požadavkům vyhlášky, potom údaje uvedené na poukázce mohou být minimální.

Na základě výše uvedeného se domníváme se, že účelová poukázka nemusí být určena na jeden konkrétní účel, nýbrž zaměstnanec si může vybrat z konkrétního okruhů plnění. ZDP explicitně nestanovuje, že by na poukázce mělo být uvedeno na jaký konkrétní účel se poukázka poskytuje, resp. jakou protihodnotu (službu či jaké zboží) zaměstnanec obdrží po jejím předložení a nevymezuje ani rozsah daného účelu. V případě, že zaměstnavatel je schopen prokázat, že poukázka na odběr služeb nebo jiného plnění bude použita v souladu s § 6 odst. 9 písm. d) ZDP, bude dle našeho názoru možné považovat poskytnutou poukázku za plnění osvobozené od daně z příjmů fyzických osob podle § 6 odst. 9 písm. d) ZDP i bez toho aby byl účel na poukázce velmi úzce a konkrétně vymezen. Poukázky s jedním konkrétně vymezeným účelem je pak dle našeho názoru možné nahradit poukázkou, kterou je možné libovolně směnit za několik druhů plnění, např. na kulturu a sport, relaxaci, dovolenou, vzdělávání, zdravotní péči, nákup léků a zdravotních pomůcek, lázeňské programy a očkování apod.

1. **Návrh řešení**

Vzhledem k výkladové nejednoznačnosti? tedy navrhujeme, aby Ministerstvo financí potvrdilo skutečnost, že poukázky na služby příp. jiná plnění jsou považovány za nepeněžní plnění ve smyslu § 6 odst. 9 písm. d) a § 25 odst. 1 písm. h). Zároveň si dovolujeme přihlédnout k četným názorům Ministerstvo financí, které již několikrát konstatovalo, že poukázky na služby příp. jiná plnění jsou považovány za nepeněžní plnění (např. viz příspěvek č. 07/26.01.05 z jednání Koordinačního výboru MF ČR – Problematika poukázek na peněžní plnění poskytovaných zaměstnavatelem zaměstnanci a závěr MF).

Dále navrhujeme, aby Ministerstvo financí potvrdilo, že pro vymezení účelu poukázky není důležité jak úzce či široce je vymezeno plnění, vyjma plnění limitovaných ZDP (příspěvek na dovolenou – při nevymezení plnění by mohlo dojít k překročení osvobozeného limitu) které lze za poukázku směnit, ale skutečnost, že zaměstnavatel je schopen prokázat, že poukázka byla použita na účel v souladu s § 6 odst. 9 písm. d) ZDP. Samozřejmě, že pokud bude plnění hrazeno z FKSP, zaměstnavatel musí zajistit, aby byly splněny podmínky nutné k prokázání, že nepeněžní plnění bylo poskytnuto v souladu s vyhláškou o FKSP.

**Stanovisko Ministerstva financí:**

Souhlas s názorem předkladatele