

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Teze diplomové práce

**Právní a daňové aspekty činnosti jednatele společnosti
z pohledu nové právní úpravy**

JUDr. Bc. Radan Tesař

© 2015 ČZU v Praze

Souhrn

Podstatou diplomové práce je poskytnout ucelený přehled problematiky týkající se výkonu funkce jednatele ve společnosti s ručením omezeným po rekodifikaci soukromého práva, a to jak v právní, tak daňové oblasti. V úvodních pasážích práce je analyzována obecná právní úprava statutárního orgánu včetně vysvětlení s tím souvisejícího pojmu corporate governance. Následně jsou již vyhodnoceny jednotlivé aspekty výkonu funkce jednatele s důrazem na praktická úskalí či negativa nové právní úpravy či rizika s tím spojená. Již v této části jsou praktickým způsobem zhodnoceny nedostatky v legislativě, jenž reguluje výkon funkce jednatele. Rozsáhlá část je věnována též daňovým hlediskům odměňování jednatele. V páté kapitole jsou prostřednictvím případové studie znázorněny možnosti nastavení odměňování jednatele společnosti s ručením omezeným s důrazem na daňovou optimalizaci na straně jednatele, tak na straně obchodní korporace.

Klíčová slova: rekodifikace soukromého práva, jednatel, společnost s ručením omezeným, souběh funkcí, odpovědnost, péče řádného hospodáře, corporate governance, smlouva o výkonu funkce, zdanění odměn, daň z příjmů

Cíl diplomové práce

Cílem diplomové práce bude analýza a souhrnné zpracování právní úpravy výkonu funkce statutárního orgánu společnosti s ručením omezeným – jednatele z hlediska právních a daňových aspektů v kontextu rekodifikace soukromého práva. Diplomová práce bude poskytovat komplexní rozbor jednotlivých aspektů výkonu funkce jednatele s důrazem na právní a ekonomickou praxi, tj. analyzování dílčích aspektů výkonu funkce jednatele s formulací závěrů tak, aby tato diplomová práce poskytla společnostem s ručením omezeným praktický návod, jak přistupovat k praktickým úskalím činnosti jednatele v kontextu práva a daní.

Metodika diplomové práce

S ohledem na zvolené téma diplomové práce budou použity jak kvalitativní, tak kvantitativní výzkumné metody. Nejrozsáhlejší část řešené problematiky bude realizována pomocí literární rešerše, a metody kompilace, čímž se rozumí shromáždění různých typů pokladů, a to platných právních předpisů (zejména nového občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích), tištěné i elektronické odborné literatury včetně relevantních článků v odborných

periodikách či příslušné judikatury nejvyšších soudů v České republice. Informace budou čerpány taktéž z webových stránek státních orgánů, jejichž činnost souvisí v diplomové práci analyzovanou problematikou (např. Finanční správa, Ministerstvo spravedlnosti atp.). Následovat bude prostudování předmětných podkladů, přičemž poté se pomocí metody excerptce roztrídí relevantní části podkladů s ohledem na jednotlivé kapitoly a podkapitoly. Metodou deskripce a pomocí analyticko-syntetickými poznávacími postupy s interpretací zjištěných informací se dovodí jednotlivé teoretické závěry vztahující se k předmětné dílčí problematice výkonu funkce jednatele.

Obecně budou využity standartní metodologické postupy z oblasti práva, mimo jiné metoda komparace spočívající ve srovnání stávající a předchozí regulace výkonu funkce jednatele nebo metoda analýzy, jenž se využije zejména při práci s právními předpisy a judikaturou.

Tato diplomová práce není z hlediska struktury striktně rozdělena na teoretickou a praktickou část, přičemž praktická část se skládá ze dvou dílčích částí. Při zpracování první praktické části se využívalo zejména metod indukce a dedukce a celkově kvalitativní výzkumné metody (dále např. interpretace zjištěných informací, syntetická klasifikace atd.), když na teoretická východiska týkající se právních a daňových aspektů výkonu funkce jednatele budou úzce navazovat praktická úskalí a návrhy opatření, jenž by měla být přijata za účelem eliminace rizik spojených s existencí právního vztahu mezi jednatelem a společností s ručením omezeným a za účelem daňové optimalizace. V rámci této části se využijí i znalosti a zkušenosti autora z praxe.

Druhá část praktické části diplomové práce bude obsažena oproti první části v samostatné kapitole, když jejím předmětem bude pomocí tzv. případové studie (modelových příkladů) zanalyzovat a vyhodnotit daňově efektivní varianty zdanění odměňování jednatele ve společnosti s ručením omezeným včetně zohlednění veřejnoprávního pojistného. Na jednotlivých modelových příkladech, pro jejichž uskutečnění budou využita fiktivní data, budou ilustrovány zásadní rozdíly ve zdanění různých forem odměňování jednatele včetně zohlednění zahraničního prvku. V neposlední řadě budou průběžně (a poté souhrnně i v závěru diplomové práce) vyhodnoceny jednotlivé hypotézy (metoda ověřování hypotéz) s formulací závěrů, které vedly k naplnění cíle diplomové práce.

Zhodnocení a výsledky práce

Zhodnocení výsledků vzešlých z kvalitativní a kvantitativní metody výzkumu byly průběžně obsaženy v rámci jednotlivých částí a oblastí diplomové práce. Kvalitativní metoda výzkumu byla využita u kapitol pojednávající obecně o statutárním orgánu a následně o právních a daňových aspektech výkonu funkce jednatele. Kvantitativní metoda výzkumu byla uskutečňována v rámci kapitoly, v níž se hodnotily možnosti daňové optimalizace odměňování jednatele.

Jak je zvykem u každé větší novelizace právních předpisů, rovněž u změny právní úpravy dotýkající se výkonu funkce jednatele je nejpálčivějším problémem praktická interpretace předmětných ustanovení zejména civilními soudy. Judikatura inklinuje k interpretaci právních předpisů prostřednictvím teleologických a logických přístupů výkladů práva, tj. hledá se smysl, účel a historické důvody přijetí daného ustanovení, a nikoli pouze prostřednictvím jazykové interpretace na základě doslovného znění daných ustanovení. Z toho důvodů se právní aspekty odměňování a odpovědnost jednatele mohou posuzovat poněkud odlišně, než zní předmětná ustanovení. To má za následek nejistotu dotčených stran při snaze o preventivní řešení možných situací v rámci vztahu mezi společností a jednatelem. Pokud jde o možná doporučení, dochází zde k občasným střetům zájmů jednatele a společnosti, jelikož v některých situacích může jednotlivé doporučení jít k dobru té či oné strany, a to ať z právního či daňového kontextu.

Za účelem řádného porozumění všem aspektům výkonu funkce jednatele bylo nezbytné zanalyzovat několik právních předpisů, mimo jiné nový občanský zákoník, zákon o obchodních korporacích, živnostenský zákon, či v některých případech i předchozí právní úpravu. Navíc, jak již bylo výše uvedeno, bez znalosti relevantních soudních rozhodnutí se taktéž nelze obejít. Obecně lze uvést, že základní podmínky zákonem presumované pro výkon funkce jednatele zůstávají stejné jako dle předchozí soukromoprávní legislativy.

S ohledem na skutečnost, že rekodifikace soukromého práva pozměnila koncepci týkající se existence, resp. absence smlouvy o výkonu funkce a jednotlivých náležitostí přímo s touto smlouvou souvisejících, měla by být kladena vyšší pozornost na celkovou úpravu vztahu mezi jednatelem a společností, a to zejména pokud jde o nastavení odměňování. V opačném případě se může stát, že výkon funkce jednatele by mohl být bezúplatný.

V souvislosti se striktními požadavky na úpravu vztahu mezi jednatelem a společností zejména v oblasti odměňování lze uvést, že daňový a sociálně-pojistný režim odměňování nedoznal zásadnějších změn. V kontextu zákonem požadovaného vyměření jednotlivých náležitostí byly zanalyzovány zejména daňové a sociálně-pojistné souvislosti možného nastavení odměňování, přičemž z výsledků vyplynulo, že společnost i jednatel mohou prostřednictvím různých forem odměn výrazným způsobem redukovat své náklady spočívající zejména v povinných odvodech (daň, pojistné) státu. Co se týče výkonu funkce jednatele daňovým nerezidentem, tato osoba za určitých okolností obdrží vyšší čistý příjem než daňový rezident, neboť jeho příjem je zdaněn pouze srážkovou daní a neodvádí se z něj pojistné pro účely tuzemského veřejnoprávního pojištění, avšak v zemi rezidenství se tato skutečnost může určitým způsobem projevit, a to minimálně tím, že veřejnoprávní pojistné se bude muset v určité výši hradit v zemi daňového rezidenství.

Nejdiskutabilnějším tématem rekonstrukce soukromého práva je rovněž otázka souběhu funkcí, jež se přímo dotýká i činnosti jednatele, neboť opět není zřejmé, zda souběh funkcí je ze soukromoprávního pohledu připuštěn či nikoli. Přestože se větší část odborníků i v důsledku průběhu legislativního procesu, v rámci něhož došlo k odstranění ustanovení, které explicitně umožňovalo souběh funkcí, kloní k závěru, že souběh již možný není, zásadní je zdůraznit otázku, zda vůbec existuje relevantní důvod pro souběh. Veřejnoprávní předpisy již „srovnaly“ režimy pro obě skupiny (tj. zaměstnance a jednatele), a to zejména v důsledku judikatorních závěrů správních soudů, jež byly zásadní pro napjatou právní situaci ohledně souběhu funkcí. Z hlediska soukromého práva lze dospět k závěru, že důvodem souběhu funkcí může být snad jen snaha o omezení odpovědnosti jednatelů či přiblížení vztahu jednatele a společnosti více k pracovněprávnímu vztahu. K tomu lze dodat, že zákon o obchodních korporacích ani nový občanský zákoník neomezují strany, aby si do smlouvy o výkonu funkce zahrnuly ujednání obdobné těm, které se obvykle nacházejí v pracovních smlouvách (např. dovolená, pracovní doba atp.). Odpovědnost jednatele však omezena být nemůže.

Právě odpovědnost jednatele za výkon své funkce v souladu s postulátem péče řádného hospodáře se zdá být nosnou konstrukcí celé koncepce činnosti jednatele dle nové legislativy. Otázky vzniku či zániku funkce, odměňování a obdobné otázky jsou nepochybně důležité, avšak odpovědnost jednatele za své jednání je tím, co bude většinu zájmových skupin bezesporu zajímat nejvíce. Pro odpovědnost jednatele je zásadním pojmem péče řádného

hospodáře, jenž je kompilací několika prvků. Jednatel by tak měl vykonávat svou funkci s (i) nezbytnou loajalitou vůči společnosti, (ii) potřebnými znalostmi a (iii) pečlivostí. Na jednání jednatele jsou tak kladeny přísné požadavky, jež jsou zároveň dle inspirace angloamerickým právem modifikovány pravidlem podnikatelského úsudku, jenž klade důraz na otázku samotného rozhodování (jednání) jednatele, a nikoliv na samotný výsledek takového rozhodování.

Seznam použitých zdrojů

Právní předpisy

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů

Odborná literatura

BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag. 2014. 365 s. ISBN 978-80-7263-886-4

DOUDĚRA, Libor. PELÁNKOVÁ, Iveta. Ještě jednou k souběhu funkcí. *Bulletin advokacie*. č. 10. 2011. s. 33. ISSN 1210-6348

ELIÁŠ, Karel, NYKODÝM, Jiří, ŠVESTKA, Jiří, JEHLIČKA, Oldřich, ŠKÁROVÁ, Marta, SPÁČIL, Jan a kol. *Občanský zákoník. Komentář*. 10. Vydání. Praha: C.H.Beck. 2006, 1465 s. ISBN 80-7179-486-4

HNÁTEK, Miloslav. ZÁMEK, David. *Daňové a nedaňové náklady 2014*. Praha: Esap ; Grada, 2014, 228 s. ISBN 978-80-2604-890-9.

HAVEL, Bohumil. *Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2012, 287 s. ISBN 978-80-7208-923-9.

ŠTENGLOVÁ, Ivana., HAVEL, Bohumil, CÍLEČEK, Filip., KUHN, Petr, ŠUK, Petr. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, 994 s. ISBN 978-80-7400-480-3.

VÍTEK, J. *Odpovědnost statutárních orgánů obchodních společností*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012, 374 s. ISBN: 978-80-7357-862-6

VRAJÍK, Michal. *Judikatura Nejvyššího soudu z pohledu nového občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích*. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2014, 851 s. ISBN 978-80-7263-846-8.