

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra práva



Diplomová práce

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

JUDr. Bc. Radan Tesař

© 2015 ČZU v Praze

ČESKÁ ZEMĚDĚLSKÁ UNIVERZITA V PRAZE

Katedra práva

Provozně ekonomická fakulta

ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Mgr. Radan Tesař

Podnikání a administrativa

Název práce

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

Název anglicky

Legal and tax aspects of conduct of statutory representative of a company from the point of view of new legislation

Cíle práce

Cílem diplomové práce je analýza nové právní úpravy jednatele s ohledem na rekodifikaci soukromého práva a posouzení vlivu daňových předpisů na jeho činnost s ohledem na daňové důsledky odměn a jiných plnění, jak pro samotného jednatele, tak pro obchodní korporaci.

Metodika

- analýza prostudovaných podkladů teoretické části práce
- získání podkladů pro praktickou část práce
- vyhodnocení získaných dat pro zpracování praktické části práce
- sumarizace výsledků a jejich vyhodnocení

Doporučený rozsah práce

60-80 stran

Klíčová slova

obchodní korporace, jednatel, nový občanský zákoník, odpovědnost, souběh funkcí, odměna

Doporučené zdroje Informací

BEZOUŠKA, Petr. PIECHOWICZOVÁ, Lucie. Nový občanský zákoník – nejdůležitější změny. I. vydání. Olomouc: Anag. 2013

BROULÍK, Jan. Pravidlo podnikatelského úsudku a riziko. Obchodněprávní revue. 2012, roč. 6, str. 161 – 167

Další literatura po dohodě s vedoucí práce

ELIÁŠ, Karel a kol. Kurs obchodního práva – obchodní společnosti a družstva. 6. vydání. Praha: C.H.Beck. 2010.

MACHÁČEK, Ivan. Zaměstnanecké benefity a daně. 3. vydání. Praha: Wolters Kluwer. 2013

ŠTENGLOVÁ, Ivana. HAVEL, Bohumil. a kol. Zákon o obchodních korporacích. Komentář. I. vydání. Praha: C.H.Beck. 2013

VÍTEK, Jindřich. Odpovědnost statutárních orgánů obchodních společností. I. vydání. Praha: Wolter Kluwer. 2012.

VRAJÍK, Michal. Judikatura Nejvyššího soudu z pohledu nového občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích. I. vydání. Olomouc: Anag. 2014

Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

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

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

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

Předběžný termín obhajoby

2015/06 (červen)

Vedoucí práce

JUDr. Jana Borská

Elektronicky schváleno dne 29. 8. 2014

JUDr. Jana Borská

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 11. 11. 2014

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 29. 03. 2015

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Právní a daňové aspekty činnosti jednatele společnosti z pohledu nové právní úpravy" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucí diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autor uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31. 3. 2015

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval JUDr. Janě Borské za velmi cenné připomínky a konzultace při zpracování této diplomové práce.

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

Legal and tax aspects of conduct of statutory representative of a company from the point of view of new legislation

Souhrn

Podstatou této 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 tak praktickým způsobem zhodnoceny nedostatky v legislativě, jež 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.

Summary

The basis of this thesis is to provide with comprehensive overview of the issue regarding the performance of statutory representative in limited liability company after the recodification of private law, from the view of both law and taxation. In the initial section of the thesis there is a general analysis of legislation of statutory representatives of companies including the explanation of the term corporate governance. Then there are assessment of the relevant aspects of the performance of statutory representative of a limited

liability company with emphasis on practical pitfalls, negative aspects or risks. Already in this part of the thesis there are assessed some lack of the legislation in practical way. Comprehensive part is dedicated to tax aspect of remuneration of statutory representative as well. In the fifth chapter there are illustrated some options of remuneration of statutory representative of a limited liability company by means of case studies with emphasis on tax optimization for the statutory representative as well as for the trade corporation.

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

Keywords: recodification of the private law, statutory representative, limited liability company, trade corporation, new civil code, office confluence, liability, due care liability, corporate governance, performance contract, remuneration, taxation of salaries, income tax

Obsah

1. Úvod	11
2. Cíl práce a metodika	13
2.1 Cíl diplomové práce	13
2.2 Metodika diplomové práce	14
3. Statutární orgán právnických osob	16
3.1 Obecné pojetí statutárního orgánu	16
3.2 Odpovědnost statutárního orgánu a péče řádného hospodáře	21
3.2.1 Veřejnoprávní odpovědnost statutárního orgánu	23
4. Právní a daňové aspekty výkonu funkce jednatele	24
4.1 Podmínky a vznik funkce jednatele	25
4.2 Působnost jednání jednatele	28
4.3 Rozhodování orgánu	28
4.4 Smlouva o výkonu funkce a odměna jednatele	29
4.4.1 Daňové aspekty	40
4.4.2 Pojistně-právní aspekty	45
4.4.3 Účetní aspekty odměňování jednatele	47
4.4.4 Povinnost vrácení poskytnutého plnění	48
4.5 Odpovědnost jednatele	50
4.5.1 Odpovědnost jednatele za škodu	51
4.5.2 Péče řádného hospodáře	53
4.5.3 Pravidlo podnikatelského úsudku	56
4.5.4 Důsledky porušení péče řádného hospodáře	60
4.6 Souběh funkcí	62
4.7 Zánik funkce	66
4.8 Přejícná ustanovení	66
5. Daňová optimalizace odměňování jednatele	67
5.1 Odlišnost zdanění jednatele a zaměstnance	67
5.2 Zdanění jednatele rezidenta a nerezidenta z hlediska ust. § 22 ZDP	68
5.3 Podíl na zisku (tantiéma) pro jednatele	70
5.3.1 Odměna jednatele závislá na podílu na zisku společnosti	70

5.3.2	Zdanění tantiémy	71
5.4	Benefitní odměňování jednatele.....	72
5.5	Solidární zvýšení daně	74
6.	Zhodnocení výsledků a doporučení.....	76
7.	Závěr.....	80
8.	Seznam použitých zdrojů	82
9.	Seznam tabulek.....	88
10.	Seznam příloh.....	89

Přehled použitých zkratk

InsZ	zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů
ObchZ	zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
OZ	zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
NOZ	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
ZDPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
ZOK	zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů
ZOVR	zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících, ve znění pozdějších předpisů
ŽZ	zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů

1. Úvod

Čím dál více subjektů realizuje své podnikatelské plány a záměry prostřednictvím umělých (fiktivních) uskupení – právníckými osobami, přičemž důvodem takové skutečnosti je zejména snaha oddělit osobní majetek od majetku sloužícího pro podnikatelské účely. V tomto ohledu je od novodobého právního období (tj. od roku 1989) nejoblíbenější formou právnícké osoby, vzniklé za účelem uskutečňování podnikatelských vizí jednotlivců a skupin osob, společnost s ručením omezeným. Tato obchodní společnost (přesněji obchodní korporace) je oblíbená pro své identifikační znaky – výše základního kapitálu, odpovědnost zakladatelů/společníků za závazky, flexibilní organizační struktura atp. Hnacím motorem společnosti s ručením omezeným, tj. elementárním „prvkem“, který dennodenně zajišťuje a řídí její chod, je její statutární orgán – jednatel.

Relativní klid při realizaci podnikatelských plánů narušil společností s ručením omezeným (a nejen jím) úder silvestrovské půlnoci na 1. 1. 2014. Tento zdánlivě obyčejný den znamenal nabytí účinnosti velkého množství nových (či značně novelizovaných) právních předpisů v rámci rekodifikace soukromého práva, a to zejména přijetí zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále též „**nový občanský zákoník**“), a zákona č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů (dále též „**zákon o obchodních korporacích**“). Ač se jednalo o rekodifikaci práva soukromého, zasáhlo se tímto i do práva veřejného, zejména do oblasti veřejností neoblíbených daní.

Jak již bylo výše naznačeno, v důsledku rekodifikace soukromého práva musely jednotlivé společnosti s ručením omezeným realizovat několik změn tak, aby právní poměry, jenž se výše uvedených dotčených subjektů přímo či nepřímo dotýkají, byly upraveny v souladu s novým soukromým právem. Základním cílem tak bylo a stále je eliminovat rizika s tím související. Navíc, nejen v důsledku hospodářského útlumu posledních let je zde tlak právních i ekonomických vlastníků korporací na nákladovou efektivnost, což se odráží i v zájmu těchto vlastníků a managementu o daňovou optimalizaci.

Jelikož jednatel je zásadní rozhodující osobou ve fungování společnosti s ručením omezeným, je logické, že i právní vztah mezi ním a korporací musel doznat určitých změn,

a to jak z hlediska požadavku dikce zákonů, zájmu jednatele, tak i zájmu samotné společnosti s ručením omezeným. Pokud jde o jednotlivé zájmové skupiny, lze demonstrativním výčtem uvést, že i ty se zajímají o právní či daňové aspekty výkonu funkce jednatele. Společnost s ručením omezeným i jednatel se obvykle zajímá o právem předešlé možnosti právního i daňového nastavení jejich vztahu, věřitelé se zajímají zejména o odpovědnostní hledisko činnosti jednatele, orgány Finanční správy jsou zainteresovány v nastavení odměňování jednatele v souvislosti se zdaněním, jiné státní orgány (např. Česká správa sociálního zabezpečení) se zajímají, zda se řádně hradí veřejnoprávní pojistné, vlastníci společnosti s ručením omezeným se zajímají o nákladovou efektivnost korporace (tedy i daňové optimalizace) včetně toho, jak jednatel splňuje podmínky corporate governance a péče řádného hospodáře. V neposlední řadě obchodní partneři společnosti s ručením omezeným se zajímají o to, zda daný jednatel je opravdu tou osobou, která může jednat za společnost a insolvenční správce (včetně věřitelů) bude chtít v případě úpadku korporace vědět, zda jednatel nepřispěl svým jednáním k nesolventnosti společnosti s ručením omezeným.

Tato práce tak podává ucelený přehled o právních a daňových aspektech výkonu funkce jednatele, přičemž se hodnotí kladné i negativní stránky úpravy jednatele v českém právním řádu. Obsahem práce je taktéž návrh opatření, jež mají eliminovat případná rizika spojená s výkonem funkce jednatele včetně znázornění daňově výhodných forem odměňování. V další části této práce budou citovány jednotlivé právní předpisy pouze svým zkráceným názvem, přičemž celé znění právního předpisu se nachází v seznamu použitých zdrojů.

2. Cíl práce a metodika

2.1 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 zejména v kontextu rekonstrukce 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.

Dílčím cílem bude vymezení kladů a záporů, přínosů a nedostatků nové právní úpravy a návrh jak by jednotlivé společnosti s ručením omezeným či přímo příslušní jednatele měly přistupovat k úpravě právních vztahů mezi sebou.

Diplomová práce bude směřována k ověření následujících hypotéz:

- současná i předchozí právní úprava upravovala výkonu funkce jednatele obdobně, přičemž rozdíly jsou minimální
- smlouva o výkonu funkce je v současné právní úpravě vymezena podrobnějším způsobem
- obecně je vyloučen souběh funkcí jednatele a zaměstnance stejnou osobou v jedné společnosti s ručením omezeným
- nová právní úprava se více zaměřuje na aspekt odpovědnosti jednatele při výkonu své funkce
- daňové zatížení odměňování jednatele se po rekonstrukci soukromého práva nikterak nezměnilo

Cílem praktické části diplomové práce bude v kontextu výše uvedeného zhodnotit praktická úskalí právní úpravy činnosti jednatele, přičemž k tomuto dílčímu cíli bude využita i relevantní judikatura vzešlá za účinnosti předchozí právní úpravy. V neposlední řadě se prostřednictvím modelových příkladů zanalyzují a vyhodnotí daňové aspekty výkonu funkce jednatele z hlediska nákladové efektivity jak pro samotného jednatele,

tak pro společnost s ručením omezeným s důrazem na daňovou optimalizaci v mezích zákona.

2.2 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 zákonu 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 excerpce roztřídí relevantní části podkladů s ohledem na jednotlivé kapitoly a podkapitoly. Metodou deskripce a pomocí analyticko-syntetickými poznávacími postupy s interpretací zjištěných informací se dovedí 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.

Diplomová práce nebude z hlediska struktury striktně rozdělena na teoretickou a praktickou část, přičemž praktická část se skládá ze dvou dílčích částí. Při zpracování první praktické části, jež bude zakomponována zejména do čtvrté kapitoly diplomové práce, se využijí zejména metody 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.

V průběhu diplomové práce se metodika, jež bude využita při zpracování diplomové práce, může měnit s ohledem na naplňování presumovaných dílčích cílů.

3. Statutární orgán právnických osob

3.1 Obecné pojetí statutárního orgánu

Před samotným vymezením funkce a činnosti jednatele je vhodné obecně charakterizovat termín „statutární orgán“, a to jeho postavení v rámci obchodní korporace z hlediska rekodifikovaného soukromého práva a pomocí komparace s dřívější právní úpravou. Postavení a činnost statutárního orgánu vychází z pojetí tzv. *corporate governance*, tedy pojmu, jenž primárně vychází z angloamerického práva. Týká se vymezení vztahu mezi „vlastníkem“ společnosti (akcionáři, společníci), kteří jsou investory kapitálu do společnosti, a statutárním orgánem, resp. jeho členy, tedy jakési diverzifikace vlastnické struktury právnické osoby, resp. obchodní korporace. Pojem *corporate governance* obecně znamená systém, kterým jsou korporace řízeny a kontrolovány.¹ Ačkoliv je regulaci pravidel správy obchodních korporací věnována nejen v Evropské unii velká pozornost, jednotná regulace neexistuje.² Při implementaci jednotlivých prvků *corporate governance* do právních řádů se tak vychází z různých doporučení a stanovisek Komise Evropské unie, Obecného Kodexu správy a řízení společnosti vypracovaného OECD či doporučení národních regulátorů kapitálového trhu.³

S výše uvedeným konceptem správy korporací (*corporate governance*) souvisí otázky typu střetu zájmů vlastníků korporací, kteří chtějí maximalizovat svůj vklad (investici) do společnosti, s osobním zájmem členů statutárních orgánů, kterým je bezesporu snaha o svůj užitek. Jako příklad osobního užitku člena statutárního orgánu lze uvést situaci, kdy člen statutárního orgánu, který má sjednáno, že obdrží každý rok určité procento ze zisku jako variabilní složku odměny, záměrně zkreslí účetní výkazy obchodní korporace (i když nepatrně) tak, aby výše jeho variabilní roční odměny byla co nejvyšší. Jelikož vlastníci společnosti nemají zejména časové možnosti, jak kontrolovat každodenní chod společnosti, stěží mohou rozpoznat takové praktiky.

¹ HAVEL, Bohumil. *Obchodní korporace ve světle proměn: variace na neuzavřené téma správy obchodních korporací*. Vyd. 1. Praha: Auditorium, 2010, s. 43

² HAVEL, Bohumil. *Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2012, s. 52

³ Právě na regulaci korporací kótovaných na burzách je v poslední době zaměřena pozornost při formulování relevantních pravidel správy korporací.

Jak již bylo výše částečně vysvětleno, pojmem *corporate governance* se rozumí obecně správa, jejíž podstatou je důvěra. Toto pojetí vychází již ze starověkého Říma. Majetek (zde obchodní korporace) se ke správě dával v důvěře (víře), že se o něj bude správce starat jako o svůj majetek. Správce (statutární orgán) se při převzetí cizího majetku, tj. při svém nástupu do funkce, zavazoval k několika povinnostem, a to aby:

- opatroval a řádně se staral o svěřený majetek a zajistil jeho udržení (nepoškození),
- zajišťoval jeho zvelebení a rozmnožení, bylo-li součástí správy jeho využití,
- užíval majetek v souladu s dohodnutým účelem.⁴

Správa obchodní korporace tedy nachází svůj předobraz v úschově (depozitu), modifikované společenskou a příkazní smlouvou, jež jsou taktéž nazývány jako fiduciární smlouvy, když fiduciárními povinnostmi vzniknuvšími z fiduciární smlouvy jsou povinnosti výše vymezené. Správce (statutární orgán) je z povahy věci oprávněn k zastupování vlastníka majetku (společníka) navenek, tj. činit za něj právní jednání (dříve právní úkony) a vykonávat rovněž obchodní vedení (právní jednání „dovnitř“).

Ustanovení § 13 odst. 1 obchodního zákoníku upravovalo jednání právnické osoby: „*právnická osoba jedná statutárním orgánem nebo za ní jedná zástupce.*“ Dle dřívější právní úpravy mohly právnické osoby, a tudíž i korporace, jednat osobně nebo v zastoupení. Nový občanský zákoník toto pojetí nepřevzal, když veškeré osoby již jednají za právnické osoby, ať už jsou to členové orgánů, zaměstnanci či jiní zástupci. Do praxe se tato změna tolik nepromítne, jen např. v rámci textace některých písemných právních jednání.

V odborných kruzích se dříve řešila otázka, zda statutární orgán může být individuální i kolektivní.⁵ Tuto otázku vyřešil nový občanský zákoník v ust. § 152 odst. 1 nebo v ust. § 44 zákona o obchodních korporacích, když je připuštěno, aby si sama právnická osoba ve svém zakladatelském právním jednání určila, jestli bude jakýkoliv orgán (tedy i statutární orgán) individuální či kolektivní. Pokud tedy orgán právnické osoby je kolektivní,

⁴ Podrobnější analýza vnitřní organizace a správy korporací viz HAVEL, Bohumil. *Obchodní korporace ve světle proměn: variace na neuzavřené téma správy obchodních korporací*. Vyd. 1. Praha: Auditorium, 2010. kap. 5

⁵ Srov. PLÍVA, S. in ELIÁŠ, Karel, NYKODÝM, Jiří, ŠVESTKA, Jiří, JEHLIČKA, Oldřich, ŠKÁROVÁ, Marta, SPÁČIL, Jan a kol. *Občanský zákoník. Komentář*. 10. Vydání. Praha: C.H.Beck. 2006, s. 35

rozhoduje ve sboru, když požadavky pro usnášeníschopnost, počtu hlasů potřebných pro přijetí rozhodnutí či způsob změny rozhodování orgánů jsou upraveny v ust. § 156 až 158 nového občanského zákoníku.

Zajímavou změnou v rámci rekodifikace soukromého práva je možnost, aby si jednotliví členové orgánu rozdělili působnost podle určitých oborů. Navíc, v rámci kolektivního statutárního orgánu se pověří jeden člen, aby jednal vůči zaměstnancům. V neposlední řadě je dána možnost, aby jeden člen statutárního orgánu mohl zastoupit jiného člena při určitém právním jednání, což je výjimka z povinnosti vykonávat činnost statutárního orgánu osobně, nelze tedy zmocnit jiného člena statutárního orgánu na základě generálního zmocnění ke všem úkonům, které náleží členovi statutárního orgánu právnické osoby.

Podmínky vzniku a zániku funkce statutárního orgánu obecně pro právnické osoby budou uvedeny dále a konkrétní zákonné předpoklady pro jednatele společnosti s ručením omezeným budou vymezeny v další kapitole. V této části lze jen upozornit na skutečnost, že právní úprava již explicitně umožňuje, aby členem orgánů akciové společnosti či společnosti s ručením omezeným byla právnická osoba, jelikož do 1. ledna 2014 byla tato možnost připuštěna jen v případě likvidace společnosti dle ust. § 71 odst. 2 obchodního zákoníku. Pokud je tedy členem statutárního orgánů právnická osoba, zmocní fyzickou osobu pro vykonávání funkce takového člena statutárního orgánu. Pokud se tak nestane, právnickou osobu zastupuje člen jejího statutárního orgánu (viz ust. § 154 nového občanského zákoníku a ust. § 46 odst. 3 zákona o obchodních korporacích).

Jednání statutárního orgánu lze rozdělit z hlediska působnosti na vnější (jednatelská způsobilost) a vnitřní (obchodní vedení), což obecně plyne z ust. § 163 nového občanského zákoníku: „*Statutárnímu orgánu náleží veškerá působnost, kterou zakladatelské právní jednání, zákon nebo rozhodnutí orgánu veřejné moci nesvěří jinému orgánu právnické osoby*“ a ust. § 164 nového občanského zákoníku: „*Člen statutárního orgánu může zastupovat právnickou osobu ve všech záležitostech.*“ Z výše uvedeného je zřejmé, že člen statutárního orgánu řeší veškeré záležitosti, ať už směrem „dovnitř“ právnické osoby nebo

při jednání navenek, tj. vůči zákazníkům, odběratelům, dodavatelům, ostatním smluvním partnerům nebo orgánům veřejné moci.⁶

Pokud jde o výkon činnosti statutárního orgánu směrem „dovnitř“ právnické osoby, toto jednání se nazývá obchodní vedení, a ačkoliv neexistuje zákonná explikace, za obchodní vedení se považují rutinní záležitosti korporace, jimiž se rozumí zejména organizování a řízení její podnikatelské činnosti, včetně rozhodování o podnikatelských záměrech. Judikatura charakterizuje obchodní vedení jako průběžnou správu korporace a jejího závodu, to znamená rozhodování o organizačních, technických, obchodních, personálních, finančních a jiných otázkách běžného života, a zahrnuje typicky řízení zaměstnanců, odbyt, reklamu, vedení účetnictví či rozhodování o podnikatelských záměrech.⁷

Kromě statutárního nebo jiného orgánu právnické osoby náleží určitý rozsah zastupování rovněž pro její zaměstnance vzhledem k jejich zařazení a funkci (viz ust. § 166 odst. nového občanského zákoníku). Právnická osoba může zástupčí oprávnění omezit např. svým vnitřním předpisem, avšak toto omezení má účinky vůči třetím osobám, jen muselo-li jim být známo (viz ust. § 166 odst. 2 nového občanského zákoníku).

V reálném životě proto nejsou ojedinělé případy, ba naopak, kdy právnická osoba vydává vnitřní předpis, ve kterém je upraven způsob jednání a oprávnění jednotlivých zaměstnanců dle jejich pracovního zařazení zastupovat společnost navenek, když takový vnitřní předpis je přílohou a nedílnou součástí pracovní či jiné smlouvy. Ovšem tento vnitřní předpis není znám třetím osobám, které vstupují do kontaktu se zaměstnanci, a tak si ve většině případů nejsou vědomi nějakého vnitřního omezení pro jednání zaměstnanců. Proto je zde chráněna dobrá víra třetích osob (zákazníků atd.) a vnitřní omezení zastupování zaměstnanců se projeví v případném sporu mezi zaměstnancem či členy orgánů právnické osoby a samotnou právnickou osobu ohledně porušení povinností, tj. nerespektování vnitřního předpisu a s tím spojených konsekvencí. Přísnější restrikce co se týče omezení zástupčího oprávněním, se vztahují na orgány obchodních korporací. Omezit jejich jednatelské oprávnění (jednání „navenek“) je možné (např. společenskou

⁶ Zastupování před jednotlivými orgány veřejné moci je upravena v jednotlivých procesně-právních předpisech, a přestože statutární orgán je v naprosté většině oprávněn zastupovat právnické osoby v řízeních před orgány veřejné moci, nelze automaticky spojovat úpravu zastupování právnické osoby v rámci soukromého práva se zastupováním právnické osoby ve veřejnoprávní oblasti.

⁷ Srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2005, sp.zn. 4 Afs 24/2003 či usnesení Nejvyššího soudu ze dne 5. 4. 2006, sp.zn. 5 Tdo 94/2006

smlouvou, vnitřním předpisem atd.), avšak toto omezení není účinné vůči třetím osobám, i když bylo zveřejněno (viz ust. § 47 nového občanského zákoníku).

Již bylo výše uvedeno, statutárním orgánem či členem jiného orgánu právnické osoby může být fyzická i právnická osoba. Základní podmínkou členství v orgánu právnické osoby je svéprávnost. Pojem svéprávnost nahradil dlouho používanou kolokaci způsobilost k právním úkonům či právní způsobilost. Fyzická osoba se plně svéprávnou stává dovršením osmnáctého roku, tj. nabytím zletilosti, nebo uzavřením manželství.⁸ Nový občanský zákoník upravuje možnost přiznání svéprávnosti ještě jiným způsobem než již způsoby výše uvedenými (k tomu viz ust. § 37 nového občanského zákoníku). Nový občanský zákoník nezapomíná ani na existenci insolvenčního zákona, když stanovil vztah mezi úpadkem osoby, která vykonává nebo by měla vykonávat funkci člena statutárního nebo jiného orgánu. V případě osvědčení úpadku dané osoby nenastává ex lege nezpůsobilost k výkonu funkce orgánu právnické osoby, pokud to nestanoví jiné zvláštní zákony. Osvědčení úpadku ovšem bezesporu zpochybňuje způsobilost osoby k výkonu funkce s péčí řádného hospodáře a s tím spojené odpovědnosti. Z toho důvodu se zavedla oznamovací povinnost pro takové osoby proto, aby ten, kdo obsazení funkce rozhoduje, měl o skutečnosti osvědčení úpadku vědomost a mohl jít zvážit. Pokud by daná osoba neoznámila právnické osobě bezodkladně, že byl osvědčen její úpadek, může se domáhat každý, kdo na tom má právní zájem, aby člena orgánu právnické osoby z funkce odvolal příslušný soud. Povinnost být bezúhonný ve smyslu živnostenského zákona není obecnou podmínkou výkonu orgánu právnické osoby. Tato podmínka se uplatní např. v rámci zákona o obchodních korporacích (viz dále). Pokud člen orgánu nesplňuje podmínky k výkonu funkce, hledí se na jeho povolání do funkce, jako by se nestalo, resp. pokud ztratí tuto způsobilost až v průběhu výkonu funkce, funkce zaniká. Zásadní je ovšem upozornit na ochranu práv nabytých v dobré víře.

Statutární orgán právnické osoby je povinen obecně vykonávat svoji funkci osobně, tj. není přípustné, aby udělil například plnou moc jiné osobě, aby za něj vykonávala tuto funkci v plném rozsahu. Tím by de facto docházelo k obcházení vůle právnické osoby (resp. oprávněných osob, které mají „volební“ právo k určení, kdo bude statutárním orgánem).

⁸ Dle ust. § 30 odst. 2 NOZ se svéprávnost nabytá uzavřením manželstvím neztrácí ani zánikem manželství, ani prohlášením manželství za neplatné.

Není samozřejmě vyloučené, přičemž v praxi je tento způsob velmi užívaný, aby statutární orgán zmocnil k jednotlivým úkonům například advokáta (typicky pro jednání před soudem), daňového poradce (jednání u správce daně) či jinou osobu (např. zprostředkování obchodu s dodavatelem). Dle ust. § 159 odst. 2 nového občanského zákoníku je však pro účely dílčího hlasování možné, aby člen statutárního orgán zmocnil pro jednotlivý případ jiného člena téhož statutárního orgánu, aby za něj hlasoval, a to při jeho neúčasti. To je však výjimka z obecného pravidla, že statutární orgán (jeho člen) nesmí přenášet své pravomoci (včetně povinností) generálně na jiné osoby.

3.2 Odpovědnost statutárního orgánu a péče řádného hospodáře

Než se zanalyzují jednotlivé předpoklady výkonu funkce jednatele, je v této části vhodné uvést, že soukromoprávní odpovědnost člena statutárního orgánu či jiného voleného orgánu je konstruována jako odpovědnost za porušení právních povinností při výkonu funkce ve smyslu ust. § 2910 nového občanského zákoníku.

Předpoklady výkonu funkce statutárního a jiného orgánu, které byly jen částečně upraveny v textu předchozích zákonů či byly dovozovány judikaturou, jsou tedy nově upraveny v novém občanském zákoníku a zákonu o obchodních korporacích. Dlouhodobě jsou dále uvedené předpoklady nazývány jako péče řádného hospodáře, jejíž atributy byly postupně definovány soudními rozhodnutími. Zákon o obchodních korporacích ovšem zakotvil pravidlo, které „změkčuje“ povinnost jednat s péčí řádného hospodáře – pravidlo podnikatelského úsudku, které pochází z anglosaského práva (jako tzv. business judgment rule), avšak které se uplatní pouze u obchodních korporací, nikoliv u jiných právnických osob.

Obecně pro orgány právnických osob (resp. pro členy voleného orgánu) platí, že jsou povinny vykonávat funkci

- s nezbytnou loajalitou (*duty of loyalty*),
- potřebnými znalostmi,
- pečlivostí (*duty of care*), dále jsou povinny
- zachovávat mlčenlivost o důvěrných informacích,
- respektovat zákonem a zakladatelským právním jednáním stanovený zákaz konkurence a

- respektovat meze svých kompetencí a kompetenční vztahy uvnitř právnické osoby.

V ust. § 152 nového občanského zákoníku se výslovně vymezuje člen voleného orgánu, což je legislativní zkratka, jenž zahrnuje všechny fyzické osoby, které jsou do funkce voleny, jmenovány či jinak povolány. A právě k členům voleného orgánu právnické osoby se vztahuje pojem péče řádného hospodáře, jenž je někdy definován jako „výkon vědomé rozhodovací činnosti na základě dostatečných informací, konané v dobré víře ve prospěch společnosti bez preferování vlastních soukromých zájmů, opírající se o racionální základy, vykonávané odborně, po všech stránkách profesionálně.“⁹

Obsah výše uvedených předpokladů péče řádného hospodáře zákon neřeší a ani nemůže, jelikož není jeho účelem kazuisticky definovat a popisovat veškerá slova a sousloví, která jsou použita. To je úkolem praxe a zejména judikatury nejvyšších soudů. Nový občanský zákoník zároveň v ust. § 159 odst. 1 stanovil vyvratitelnou právní domněnku, že daná osoba, která se má stát orgánem právnické osoby či v průběhu výkonu funkce zjistí, že nastalé skutečnosti, ke kterým dochází při činnosti právnické osoby, již nemohou být řádně posouzeny z důvodu nedostatku zkušeností a znalosti dané osoby, má povinnost zanalyzovat svojí situaci a případně ze své funkce odstoupit či jí vůbec nepřijmout. Tím se zpřísňuje „uvědomění“ si možností a schopností dané osoby, která by se měla stát členem některého z orgánů právnické osoby. Navíc, důkazní břemeno při případném sporu leží právě na této osobě, která je povinna v případě soudního řízení prokázat, že jednala v souladu s výše uvedenými předpoklady, a že vždy vyhodnocovala veškeré nastalé situace a skutečnosti v souladu s péčí řádného hospodáře.

Důležitou skutečností, jež stojí za upozornění zejména pro praxi, je posuzování povahy právního vztahu mezi statutárním orgánem (či jiným voleným orgánem) a právnickou osobou. Nový občanský zákoník a zákon o obchodních korporacích operují pro účely odpovědnosti volených orgánů s pojmem péče řádného hospodáře. S ohledem na zásadu

⁹ BEZOUŠKA, Petr, PIECHOWICZOVÁ, Lucie. *Nový občanský zákoník: nejdůležitější změny*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, s. 49; BARTOŠÍKOVÁ, Miroslava. ELIÁŠ, Karel. JEŽEK, Jiří. *Kurz obchodního práva. Právnické osoby jako podnikatelé*. 5. vydání. Praha: C.H.Beck. 2006. s. 272

*lex specialis derogat generalis*¹⁰ lze uvést, že tato skutečnost mimo jiné inklinuje k tomu, že nelze tento právní vztah považovat za výkon závislé práce a s tím spojeného posuzování odpovědnosti zaměstnanců. Zákonné odpovědnostní povinnosti voleného (člena) orgánu právnické osoby jsou totiž při výkonu jeho funkce takové povahy, že aplikace pracovněprávních předpisů je zde vyloučena. Proto by i pracovní smlouva uzavřená na výkon funkce voleného orgánu právnické osoby byla absolutně neplatná jednak pro hrubý rozpor se zákonem, jednak pro počáteční nemožnost dle ust. § 19 písm. c) a d) zákoníku práce.¹¹

3.2.1 Veřejnoprávní odpovědnost statutárního orgánu

Otázka veřejnoprávní odpovědnosti se obecně rozdělit na trestněprávní a správněprávní odpovědnost. Trestní odpovědnost statutárního orgánu bude splněna při naplnění skutkové podstaty příslušného trestného činu dle trestního zákoníku. U správněprávní odpovědnosti je příznačné, že jednotlivé delikty jsou roztržštěné do několika právních předpisů, přičemž jednotlivé delikty se nazývají jako přestupek nebo jiný správní delikt. Není v tomto ohledu vyloučena situace, kdy se statutární orgán dopustí správního deliktu a zároveň takové jednání bude z pohledu soukromoprávní odpovědnosti mít za následek porušení péče řádného hospodáře. Obě formy veřejnoprávní odpovědnosti vždy zanikají smrtí fyzické osoby či zánikem právnické osoby bez univerzálního právního nástupce. Jiný způsob zániku odpovědnost spočívá v promlčení.

¹⁰ Starořímská zásada, že speciální právní předpis má přednost před obecným právním předpisem. Obecně lze říci, že občanský zákoník je obecným předpisem vůči zákoníku práce, ovšem v konkrétních případech je tomu naopak, jako například v tomto případě.

¹¹ ŠVESTKA, Jiří. DVOŘÁK, Jan. FIALA, Josef. Občanský zákoník – Komentář. 1. Vydání. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

4. Právní a daňové aspekty výkonu funkce jednatele

Jednatel společnosti s ručením omezeným je výkonným orgánem společnosti, když zákonné vymezení jeho působnosti směřuje jednak k zastupování společnosti vně, a jednak do vnitřních vztahů, kdy se jejich působnost rozpadá na dvě větve: je jim svěřeno obchodní vedení společnosti, v rámci něhož uskutečňují rozhodnutí o běžných záležitostech provozu obchodního závodu, a realizují styk se společníky ve vnitřních vztazích, což zahrnuje například svolání valné hromady, řízení jejího jednání předtím, než je zvolen předseda valné hromady, zabezpečují zápis z valné hromady a rozesílají jej společníkům či povinnost poskytovat společníkům informace o záležitostech společnosti.¹²

Kdo plní funkci statutárního orgánu společnosti s ručením omezeným, stanoví zákon o obchodních korporacích ve svých ust. § 44 odst. 5 a § 194. Funkci jednatele lze vykonávat prostřednictvím jedné osoby (individuální statutární orgán) nebo více osob (kolektivní statutární orgán), vše záleží na ujednání společníků ve společenské smlouvě, příp. v zakladatelské listině, pokud je společnost s ručením omezeným založena jediným zakladatelem. V případě jediného jednatele je otázka zastupování celkem jasně vyřešena, ovšem pokud je více jednatelů, způsob zastupování může být různorodý. Způsob zastupování společnosti s ručením omezeným více jednatelemi nechává zákon zejména na regulaci ve společenské smlouvě. V obchodním rejstříku jsou proto nezdůvodněně zapsány různé způsoby jednání jednatelů.¹³ Pokud společenská smlouva nestanoví způsob jednání v případě existence více jednatelů, je statutárním orgánem každý z jednatelů.

V předchozí kapitole bylo obecně pojednáno o kolektivním statutárním či jiném orgánu. Co se týče přímo jednatelů společnosti s ručením omezeným, zákon o obchodních korporacích výslovně umožňuje, aby společníci společnosti s ručením omezeným ve společenské smlouvě určili, že **více jednatelů tvoří kolektivní statutární orgán**. Prohlášení jednatelů za kolektivní orgán má přitom význam pro vnitřní uspořádání orgánu, jeho rozhodování i zastupování společnosti. Jednatelé si předně musí zvolit svého předsedu, když s touto funkcí spojuje zákon několik zvláštních oprávnění. Dojde-li při

¹² ELIÁŠ, Karel, POKORNÁ, Jarmila a DVOŘÁK, Tomáš. *Kurs obchodního práva: obchodní společnosti a družstva*. 6. vyd. Praha: C.H. Beck, 2010, s. 230

¹³ Např. obchodní korporace má tři jednatele a vyžaduje se, aby za ní jednali nejméně dva jednatelé současně.

rozhodování jednatelů k rovnosti hlasů, je rozhodující hlas předsedy. Společenská smlouva nicméně může toto zákonné ustanovení vyloučit.

Tvoří-li jednatelé kolektivní orgán, mohou si rozdělit svou působnost podle jednotlivých oborů dle ust. § 156 odst. 2 nového občanského zákoníku. Jeden z jednatelů bude například odpovídat za nákup a prodej, druhý za personální otázky a třetí bude mít na starost právní a daňové záležitosti. Ostatní jednatelé nejsou oprávněni do působnosti jednatele zasahovat, mají však povinnost kontrolní. Rozdělení působnosti má zásadní dopad na odpovědnost jednotlivých jednatelů. Způsobí-li totiž jednatel svým opatřením škodu v oboru své působnosti, bude kritériem péče řádného hospodáře posuzováno samotné přijetí daného opatření a u ostatních jednatelů, kteří mají kontrolní povinnost, se bude zkoumat, zda s péčí řádného hospodáře vykonávali svou povinnost dohledu.¹⁴

Má-li společnost více jednatelů, zastupuje ji každý samostatně, ledaže společenská smlouva zakotví požadavek společného zastupování (viz ust. § 164 odst. 2 nového občanského zákoníku). To platí jak pro případ, že jednatelé tvoří kolektivní orgán, tak i pro případ, kdy tomu tak není. Rozdíl je ovšem v přístupu k zaměstnancům. Podle ust. § 164 odst. 2 nového občanského zákoníku platí, že má-li společnost s kolektivním statutárním orgánem zaměstnance, pověří jednoho člena statutárního orgánu právním jednáním vůči zaměstnancům, jinak tuto povinnost vykonává předseda statutárního orgánu.

4.1 Podmínky a vznik funkce jednatele

Podmínky pro výkon funkce jednatele jsou primárně stanoveny v novém občanském zákoníku, když pro jednatele je zásadní ust. § 152 odst. 2 NOZ, jenž požaduje, aby jednatel jakožto fyzická osoba byl plně **svéprávný**. Obdobně se toto ustanovení aplikuje na zástupce právnické osoby. Jak již bylo uvedeno ve třetí kapitole, svéprávnost se nabyvá dosažením osmnáctého roku věku, tj. zletilostí (viz ust. § 30 odst. 1 NOZ) a ve výjimečných případech soudním přiznáním svéprávnosti či uzavřením manželství. Podmínka dosažení zletilosti a nabytí svéprávnosti platí pro všechny členy orgánů právnické osoby.

Další podmínky pro výkon funkce jednatele jsou stanoveny již v zákoně o obchodních korporacích, resp. v ŽZ. Zákonodárce vyžaduje i pro výkon funkce jednatele, aby příslušná

¹⁴ JOSKOVÁ, Lucie. Jednatelé jako kolektivní orgán. *Rekodifikace & praxe*. č. 10. 2013. s. 2

osoba ve smyslu živnostenského zákona byla (i) bezúhonná¹⁵ a (ii) nenastala u ní skutečnost, která je překážkou provozování živnosti.¹⁶ Bezúhonnost se prokazuje výpisem z evidence Rejstříku trestů či rovnocenným dokladem (v případě osob, kteří nejsou občané České republiky). V praxi jsou ovšem skutečnosti požadované živnostenským zákonem prokazovány čestným prohlášením, při němž rejstříkové soudy vyžadují ověřený podpis jednatele.¹⁷

Informační povinnost potencionálního jednatele ve smyslu ust. § 46 odst. 2 ZOK nelze považovat plně za podmínku pro výkon funkce jednatele, neboť důsledkem nesplnění informační povinnosti není ztráta možnosti se jednatelem přeci jen stát, ale nahradit újmu vzniklou z jejího porušení. Vychází se obecně z premisy, že právní vlastník (zakladatel či společník) společnosti má právo na informaci, zda nebylo či není vedeno insolvenční řízení, jenž úzce souvisí s předchozí činností potencionálního jednatele, a jenž by mohlo odůvodňovat existenci pochybností, zda příslušná osoba je dostatečně kompetentní k výkonu funkce jednatele. Tato informační povinnost je úzce spjata s „diskvalifikací“ dle ust. § 63 ZOK, jejímž účelem je „potrestat“ jednatele, pokud svým jednáním v rozporu s péčí řádného hospodáře zavinil úpadek příslušné společnosti.

S ohledem na skutečnost, že nové soukromoprávní předpisy jsou účinné jen po krátkou dobu, je možné, že u určité osoby je dána překážka výkonu funkce jednatele z hlediska díkce obchodního zákoníku, na což pamatuje i přechodné ustanovení § 779 odst. 3 ZOK.¹⁸

Jak již bylo uvedeno, jednatelem se může stát rovněž právnická osoba, ať už česká nebo zahraniční, přičemž tato osoba musí určit fyzickou osobu, jenž bude přímo vykonávat funkci jednatele. Vybraná osoba zároveň musí splnit veškeré výše uvedené předpoklady pro řádný výkon funkce jednatele. Právnická osoba – jednatel si tedy musí zvolit, kdo bude

¹⁵ Ust. § 6 odst. 2 ŽZ: „Za bezúhonnou se pro účely tohoto zákona nepovažuje osoba, která byla pravomocně odsouzena pro trestný čin spáchaný úmyslně, jestliže byl tento trestný čin spáchan v souvislosti s podnikáním, anebo s předmětem podnikání, o který žádá nebo který ohlašuje, pokud se na ni nehledí, jako by nebyla odsouzena.“

¹⁶ Živnost nemůže být provozována fyzickou nebo právnickou osobou, na jejíž majetek byl prohlášen konkurs, dále po dobu 3 let od právní moc rozhodnutí o zamítnutí insolvenčního návrhu proto, že majetek dlužníka nebude postačovat k úhradě nákladů insolvenčního řízení, resp. že je majetek zcela nepostačující pro uspokojení věřitelů či jí byl soudem nebo správním orgánem uložen trest nebo sankce zákazu činnosti (viz ust. § 8 ŽZ)

¹⁷ VÍTEK, J. *Odpovědnost statutárních orgánů obchodních společností*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012, s. 74

¹⁸ Ust. § 779 odst. 3 ZOK: „Nastala-li u někoho překážka pro výkon funkce podle § 381 obchodního zákoníku, trvá i po účinnosti tohoto zákona.“

uskutečňovat právní jednání, jenž obecně přísluší jednatele, když právnická osoba může zvolit jak osobu přímo ze své organizační struktury (např. statutární orgán či někoho ze zaměstnanců), event. může zmocnit třetí osobu (zmocněnce). Z hlediska funkce obchodního rejstříku je zásadní, že zástupce právnické osoby se v souladu s ust. § 25 odst. 2 písm. g) a h) zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících, ve znění pozdějších předpisů (dále též „**ZOVR**“), zapisuje do obchodního rejstříku, přičemž zápis není konstitutivní povahy a zástupce je tak oprávněn vykonávat funkci jednatele již od okamžiku zmocnění.¹⁹ Tato situace není legislativně vhodně řešená, neboť v tomto případě si společnost, jejíž jednatel je právnická osoba, nemůže být jistá, jaká fyzická osoba vykonává pravomoci jednatele, neboť je právem právnické osoby si tuto osobu měnit dle své vůle. Samozřejmě s vědomím existence péče řádného hospodáře a eventuální náhrady újmy.

S ohledem na výše uvedené může vzniknout situace, kdy jednatel při zvolení nesplňoval zákonné podmínky pro výkon funkce, resp. že je po svém zvolení pozbyl. V prvním případě se na zvolení jednatele hledí, jako by se nestalo. Ve druhém případě daná osoba ve výkonu funkce skončí, neboť její funkce ex lege zaniká (viz ust. § 155 odst. 1 NOZ). Bylo by ovšem nespravedlivé a na hranici ústavněprávních zásad, pokud by v důsledku takové skutečnosti měly být postíženy práva třetích osob. Pokud tedy jednatel, přestože nesplňoval při svém zvolení zákonný předpoklad pro výkon funkce, uzavřel s dodavatelem společnosti dlouhodobé smlouvy, je společnost z těchto smluv zavázána a je povinna plnit. Ovšem za předpokladu, že se neprokáže, že dodavatel věděl o neoprávněném zvolení jednatele do funkce.

Valná hromada společnosti s ručením omezeným jakožto nejvyšší orgán je ze zákona oprávněn volit a odvolávat jednatele (viz ust. § 190 odst. 2 písm. c) ZOK), stejně jako rozhodovat (schvalovat) o smlouvě o výkonu funkce, resp. o odměně jednatele. O volbě či odvolání jednatele není nutné pořizovat notářský zápis a k rozhodnutí je potřeba pouze nadpoloviční většina přítomných společníků (viz ust. § 170 ZOK), neurčí-li společenská

¹⁹ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014, Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz

smlouva jinak. Zároveň není vyloučeno, aby ve společenské smlouvě bylo ujednáno, že jednatele volí a odvolává dozorčí rada.

4.2 Působnost jednání jednatele

V předchozí kapitole byly vymezeny elementy, jež charakterizují působnost jednatele, a to z hlediska obchodního vedení a jednatelského oprávnění. Stanovit, co přesně pojmově patří mezi vnitřní či vnější působnost jednání jednatele, je obtížné, o čemž svědčí i civilní judikatura.²⁰ O obsahu dílčích působností bylo již pojednáno výše. Otázka omezení působnosti je v zásadě obdobná.

Obchodní vedení společnosti náleží výhradně jednatelem, přičemž zároveň vyjadřuje autonomii rozhodování o hospodářských věcech společnosti, v níž by jednatel měl preferovat efektivitu, aktivitu a výnosnost prostředků, s nimiž společnost podniká. Zásahy do této jednatelovy působnosti zákon nepřipouští s výjimkou stanovení základních principů obchodního vedení valnou hromadou, resp. společníky, či v případě žádosti jednatele o pokyn týkající se obchodního vedení směřované valné hromadě. Valná hromada si zároveň může vyhradit rozhodnutí v kterékoliv věci, která za běžných okolností náleží jednatelem.

Poněkud zajímavější je možnost omezení jednatelského oprávnění, které směřuje vůči třetím osobám. Podle ust. § 47 ZOK je omezení jednatelského oprávnění s účinky vůči třetím osobám vyloučeno i přes skutečnost, že by se příslušná třetí osoba (např. věřitel, správce daně atp.) o omezení dozvěděla. Omezení jednatelského oprávnění proto může mít význam pouze z hlediska vnitřních odpovědnostních vztahů.²¹

4.3 Rozhodování orgánu

Rozhodování jednatele jakožto jediného člena statutárního orgánu není nutné obsáhlým způsobem analyzovat. Naopak u jednatelů, kteří tvoří kolektivní orgán, mohou nastat různá úskalí v souvislosti s realizací rozhodování o záležitostech společnosti. Praxe většinou

²⁰ Srov. např. rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 5. 4. 2006, sp.zn. 29 Odo 1108/2005: „Rozhodnutí o tom, zda společnost uhradí dluh, může, a nemusí být součástí obchodního vedení společnosti [...]“ nebo rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 30. 7. 2008, sp.zn. 29 Odo 1262/2006: „Zavádění marketingu, řešení závazků společnosti či řešení optimálního způsobu řízení pak spadá do obchodního vedení [...]“

²¹ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014, Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

inklinuje k tomu, že v případě kolektivního orgánu je působnost de facto rozdělena, když tu „výkonnou“ práci vykonává jediná osoba, resp. působnost je rozdělena dle oborů, jimž jednotliví členové orgánu rozumí. Ostatní osoby vykonávají naopak kontrolní činnost, přičemž v reálném životě tato kontrolní činnost je spíše jen iluzorní.

Pro rozhodování jednatelů jakožto kolektivního orgánu platí nikterak neobvyklá pravidla. Rozhodující je znění společenské smlouvy, jinak se rozhoduje většinou hlasů přítomných členů, když každý člen má jeden hlas (viz ust. § 194 odst. 2 ve spojení s ust. § 440 odst. 1 ZOK). O jednání se pořídí zápis. V tomto ohledu je pro jednotlivé členy kolektivního orgánu zásadní uvést, že se v tomto zápise sepíše, jak každý z členů hlasoval, což může mít vliv na potencionální odpovědnost konkrétní člena kolektivního orgánu. Lze proto doporučit, aby jednotliví jednatele v souladu s ust. § 157 ZOK využili svého práva zaznamenat svůj odchylný názor k určité problematice (tzv. disentní stanovisko).

4.4 Smlouva o výkonu funkce a odměna jednatele

Obecná úprava smlouvy o výkonu funkce se nachází v ust. § 59 a násl. zákona o obchodních korporacích. V prvé řadě je nutné zdůraznit, že uzavření smlouvy o výkonu funkce není podmínkou pro výkon funkce jednatele ve společnosti s ručením omezeným. Důvodová zpráva k zákonu o obchodních korporacích²² se vyjadřuje v tom smyslu, že tato smlouva vzniká vždy ex lege (tj. přímo ze zákona) jmenováním. To je ovšem nepřesné, jelikož smlouva o výkonu funkce nevzniká přímo jmenováním. Jmenováním vznikají práva a povinnosti mezi jednatelem a společností s ručením omezeným s tím, že se tato práva a povinnosti řídí dle ust. § 59 odst. 1 zákona o obchodních korporacích přiměřeně ustanoveními o příkazu dle ust. § 2430 a násl. nového občanského zákoníku. Kromě ustanovení o příkazu se samozřejmě na právní postavení jednatele aplikují ostatní relevantní soukromoprávní (např. odpovědnost statutárních orgánů) či veřejnoprávní (např. otázka zdanění plnění poskytnutých jednatelem či jeho trestněprávní odpovědnost) oblasti. Co se týče jmenování, je logické, že daná osoba musí se svým jmenováním do funkce jednatele souhlasit.

Smlouva o výkonu funkce může být uzavřena nebo též nemusí. S tím souvisí i další aspekty výkonu funkce jednatele včetně jeho odměňování. Pokud smlouva o výkonu

²² HAVEL, Bohumil. *Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2012, s.54

funkce není uzavřena, jednatel je i v tomto případě povinen vykonávat funkci odpovědně s péčí řádného hospodáře, za což odpovídá celým svým majetkem. I když nedostává za výkon funkce žádnou odměnu. Dle obchodního zákoníku se přiměřeně postupovalo při určení práv a povinností (včetně odměňování) jednatele dle mandátní smlouvy a platilo pravidlo, že pokud nebyla odměna ve smlouvě o výkonu funkce sjednána, odpovídala její výše odměně v obdobných situacích, tj. odměně v daném čase a místě obvyklé.²³ Stručně řečeno, pokud valná hromada společnosti s ručením omezeným o odměně jednatele nerozhodla, mohl se jednatel odměny v obvyklé výši domáhat.²⁴ Nový občanský zákoník již neupravuje mandátní smlouvu, která je pojmově a typově nahrazena příkazem. Z příslušných ustanovení²⁵ nového občanského zákoníku o příkazu lze dovodit, že za určitých okolností by jednatel i při neuzavření smlouvy o výkonu funkce měl obdržet obvyklou odměnu. K tomu ale neexistuje jasný právní názor, když s ohledem na ust. § 59 odst. 3²⁶ a ust. § 59 odst. 4²⁷ zákona o obchodních korporacích někteří autoři dovozují, že nárok jednatele na odměnu v obvyklé výši je dán i v jiných případech než dle ust. § 59 odst. 4 zákona o obchodních korporacích: „*Není-li sjednána smlouva o výkonu funkce z jiných důvodů než podle § 59 odst. 4, uplatní se pro stanovení odměny člena orgánu § 2438 NOBčZ a společnost poskytne členovi orgánu odměnu v obvyklé výši.*“²⁸ Poněkud opatrnější názor zastává Běhounek²⁹, který především srovnává úpravu odměňování jednatele při absenci uzavření smlouvy o výkonu funkce a připomíná, že již citovaný rozsudek Nejvyššího soudu (ze dne 31. 1. 2007, sp.zn. 29 Odo 994/2005) sice potvrdil, že podle úpravy účinné před 1. 1. 2014 se jednatel (resp. obecně člen statutárního orgánu) mohl domáhat nároku na odměnu alespoň v obvyklé výši, avšak tento právní úsudek

²³ BĚHOUNEK, Pavel. Smlouva o výkonu funkce jednatele. Daně a právo v praxi. č. 1. 2014. s. 39

²⁴ Srov. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 1. 2007, sp.zn. 29 Odo 994/2005

²⁵ Ust. § 2438 odst. 1: „*Příkazce poskytne příkazníkovi odměnu, byla-li ujednána nebo je-li obvyklá, zejména vzhledem k příkazcovu podnikání.*“; ust. § 2436: „*Příkazce složí na žádost příkazníkovi zálohu k úhradě hotových výdajů a nahradí mu náklady účelně vynaložené při provádění příkazu, byť se výsledek nedostavil.*“

²⁶ Ust. § 59 odst. 3 ZOK: „*Není-li odměňování ve smlouvě o výkonu funkce sjednáno v souladu s tímto zákonem, platí, že výkon funkce je bezplatný.*“

²⁷ Ust. § 59 odst. 4 ZOK: „*Budou-li sjednaná smlouva o výkonu funkce nebo v ní obsažené ujednání o odměně neplatné z důvodu na straně obchodní korporace nebo nebude-li smlouva o výkonu funkce z důvodu překážek na straně obchodní korporace uzavřena nebo ji nejvyšší orgán neschválí bez zbytečného odkladu po vzniku funkce člena orgánu obchodní korporace, odstavec 3 se nepoužije a odměna se určuje jako odměna obvyklá v době uzavření smlouvy nebo, nebyla-li smlouva uzavřena, obvyklá v době vzniku funkce za činnost obdobné činnosti, kterou člen orgánu vykonával.*“

²⁸ ŠTENGLOVÁ, Ivana., HAVEL, Bohumil, CÍLEČEK, Filip., KUHN, Petr, ŠUK, Petr. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 152

²⁹ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag. 2014, s. 126 - 131

Nejvyššího soudu se opíral zejména o přiměřené použití mandátní smlouvy na právní vztah jednatele a společnosti s ručením omezeným. I kdyby se přijal jednoznačný názor, že příkazní smlouva je typově identická jako smlouva mandátní, o čemž by šlo taktéž polemizovat, tak ust. § 59 odst. 3 zákona o obchodních korporacích se jeví jako vážný argument, kterým by se mohl výše uvedený názor Nejvyššího soudu považovat pro účely nového soukromého práva jako irelevantní. Omílané ust. § 59 odst. 3 zákona o obchodních korporacích by se ovšem mohlo interpretovat tak, že pokud je uzavřena smlouva o výkonu funkce, avšak odměňování je stanoveno v rozporu se zákonem o obchodních korporacích (např. v souvislosti s kogentními ustanoveními § 60), je výkon funkce bezplatný. Pokud smlouva o výkonu funkce uzavřena není, je logické, že odměňování v této smlouvě není v souladu se zákonem, jelikož žádná taková smlouva neexistuje, a *argumentem a rationale* by se dospělo k závěru, že v tomto případě náleží jednateři nárok na odměnu obvyklou, která by obecně náležela příkazníkovi. Ať už soudy dospějí v dalších letech k tomu či onomu závěru, lze doporučit, aby smlouvy o výkonu funkce uzavírány byly a odměňování bylo stanoveno v souladu s příslušnými právními předpisy.

V praxi lze tedy očekávat takový přístup, kdy smlouvy o výkonu funkce (někdy nazývané jako manažerské smlouvy apod.) budou uzavírány. V kontextu signifikantního působení soukromého práva v oblasti smlouvy o výkonu funkce, kde zákon umožňuje subjektům práva upravit si své právní vztahy více dle svého uvážení, je tedy liberálnější než veřejné právo, záleží proto jen na obchodní korporaci a budoucím jednateři, jaké podmínky si ve smlouvě ujednají. Liberálnost smlouvy o výkonu funkce není ovšem bezbřehá, zákon i zde, byť v minimech případů, stanoví určité limity, které jsou nutné splnit při uzavírání smlouvy o výkonu funkce.

Pro kapitálové společnosti, tedy i pro společnost s ručením omezeným, je stanovena povinnost, aby smlouva o výkonu funkce byla sjednána písemně a schválil jí, včetně různých následných změn, nejvyšší orgán společnosti, jímž je valná hromada (ust. § 59 odst. 2 zákona o obchodních korporacích). Písemná forma je s ohledem na ust. § 562 odst. 1 nového občanského zákoníku splněna i tehdy, pokud je smlouva podepsána např. elektronickým podpisem, aniž by se musel podstupovat proces poštovní přepravy v situacích, kdy obchodní korporace a jednatel nepodepisují smlouvu na jednom místě. Praktický problém může nastat v případech, kdy je jmenován a smlouva o výkonu funkce

uzavírána jen s jedním jednatelem. Není totiž zřejmé, jaká osoba bude za obchodní korporaci podepisovat smlouvy o výkonu funkce. Existuje-li společnost s ručením omezeným s jediným společníkem a tento jediný společník se jmenuje do funkce jednatele, zákon o obchodních korporacích tento zdánlivý střet zájmů řeší v ust. § 13, když společník bude jednat jak za společnost, tak jako druhý účastník smlouvy (jako jednatel), podpisy na této smlouvě budou úředně ověřeny (např. notářem, na poště, advokátem). Ovšem problém může vyplynout ze situace, kdy smlouvu o výkonu funkce by měla uzavřít stejná osoba i za společnost, typicky v případě, kdy má společnost jediného jednatele, a tato osoba (jednatel) by nebyla jediným společníkem. Nastává zde totiž problém se střetem zájmů, který je sice řešitelný, ale řešení může být v praxi problematické.³⁰ Tento zdánlivý střet by se měl formálně dle ust. § 55 zákona o obchodních korporacích řešit tak, že jednatel, který byl jmenován valnou hromadou, informuje společnost o tom, že s ní bude uzavírat smlouvu a uvede podmínky, za nichž bude smlouva uzavřena.

Výše uvedená informační povinnost vůči nejvyššímu orgánu společnosti není doprovázena povinností vyslovit souhlas či nesouhlas pro platnost a účinnost dané smlouvy. Ust. § 59 odst. 2 zákona o obchodních korporacích stanoví podmínku týkající se smlouvy o výkonu funkce, čímž je určitým způsobem modifikována informační povinnost, kde se nevyžaduje souhlas valné hromady. Obecně totiž platí, že smlouva o výkonu funkce musí být valnou hromadou schválena. Následky spojené s neschválením smlouvy o výkonu funkce nejsou jednoznačné a jejich důkladná analýza by přesáhla rozsah této práce. Obecně se lze ovšem říci, že důsledek takového nedostatku stanoví ust. § 48 zákona o obchodních korporacích, podle kterého je právní jednání, ke kterému nedala zákonem požadovaný souhlas valná hromada, relativně neplatné³¹. Dle některých autorů se této relativní neplatnosti může domáhat jen obchodní korporace³², ovšem takový jednoznačný názor i s ohledem na již citované ust. § 59 odst. 4 zákona o obchodních korporacích, nelze jednoznačně následovat.

Již výše byla krátce zmíněna **problematika odměňování za výkon funkce člena orgánu obchodní korporace**, tedy i jednatele ve společnosti s ručením omezeným. Níže se

³⁰ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag, 2014, s. 126 - 133

³¹ Relativní neplatností se rozumí taková neplatnost, jež může být namítána jen „oprávněnou osobou“, tj. takovou osobou, na jejíž ochranu je neplatnost právního jednání stanovena (viz ust. § 574 a násl. občanského zákoníku).

³² ŠTENGLOVÁ, Ivana., HAVEL, Bohumil, CÍLEČEK, Filip., KUHN, Petr, ŠUK, Petr. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 129 - 130

zanalyzují právní otázky odměňování jednatele, pokud je uzavřena smlouva o výkonu funkce, a v praktické části této diplomové práce se zanalyzují různá nastavení odměňování jednatelů ve společnosti s ručením omezeným s důrazem na daňovou optimalizaci obchodní korporace.

Společnosti s ručením omezeným lze doporučit, aby odměna vyplácená za výkon funkce jednatele, byla odsouhlasena valnou hromadou, čímž bude dán jednak nárok jednatele na tuto odměnu, a bude téměř nezpochybnitelné, že náklad představující tuto odměnu bude daňově účinným nákladem (viz dále). V praxi mohou nastat různé důvody, proč není odměna jednatele vymezena striktně dle zákona. Například pokud odměna přiznaná a vyplácená jednatelem v případě, kdy odměna za výkon funkce nebyla ve smlouvě o výkonu funkce sjednána, nebyla schválena podle ust. § 61 zákona o obchodních korporacích, eventuálně sjednána v rozporu se zákonem, a jednatelem nenáleží dle příslušných ustanovení zákona o obchodních korporacích odměna obvyklá, zakládá na straně jednatele bezdůvodné obohacení dle ust. § 2991 a násl. nového občanského zákoníku.³³ Zákaz výplaty odměny jednatele, která není schválena valnou hromadou, není a ani nebylo třeba dle předchozí právní úpravy složitě prokazovat a potvrzovat judikaturou.³⁴ Jiným důvodem by mohla být absence jednoho typu údaje o odměňování ve smlouvě o výkonu funkce, jak je definuje ust. § 60 zákona o obchodních korporacích.

Negativním právním i daňovým následkům absence některých náležitostí odměňování lze předejít tím, že smlouva o výkonu funkce bude obsahovat veškeré náležitosti dle ust. § 60 zákona o obchodních korporacích, bude v písemné formě a bude schválena valnou hromadou. O druhém a třetím kritériu již bylo pojednáno výše. **Ust. § 60 zákona o obchodních korporacích** požaduje, aby smlouva o výkonu funkce obsahovala i tyto údaje o odměňování:

- vymezení všech složek odměn, které náleží nebo mohou náležet členovi orgánu, včetně případného věcného plnění, úhrad do systému penzijního připojištění nebo dalšího plnění (písm. a) příslušného ustanovení),

³³ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

³⁴ Srov. např. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 16. 11. 2010, sp.zn. 29 Cdo 4566/2009

- určení výše odměny nebo způsobu jejího výpočtu a její podoby (písm. b) příslušného ustanovení),
- určení pravidel pro výplatu zvláštních odměn a podílu na zisku pro člena orgánu, pokud mohou být přiznány (písm. c) příslušného ustanovení) a
- údaje o výhodách nebo odměnách člena orgánu spočívajících v převodu účastnických cenných papírů nebo v umožnění jejich nabytí členem orgánu nebo osobou jemu blízkou, má-li být odměna poskytnuta v této podobě (písm. d) příslušného ustanovení).

První kategorie údajů o odměňování dle ust. § 60 písm. a) zákona o obchodních korporacích představuje jakousi sběrnou kategorii, kdy dané ustanovení příkladným způsobem vymezuje, co se považuje za odměnu ve smyslu ust. § 59 odst. 3 a 4 zákona o obchodních korporacích, přičemž z něj vyplývá, že tento pojem je chápán velice široce. Lze do něj totiž zařadit jakékoliv plnění poskytované jednatelem společnosti s ručením omezeným, včetně plnění naturálních jako byt, mobilní telefon či auto, rovněž příspěvky na budoucí zajištění, podíl na zisku (tantiémy), úhradu na další studium či odměnu spočívající v nejrůznějších opčních programech.³⁵ Pokud by smlouva o výkonu funkce neobsahovala ujednání o poskytnutí například služebního auta, jeho využívání by představovalo dle výše citovaného judikátu a ustanovení nového občanského zákoníku bezdůvodné obohacení.

Základní náležitostí smlouvy o výkonu funkce je bezesporu ujednání o výši odměny či způsobu jejího stanovení. Obvykle bude odměna pravděpodobně stanovena pevnou částkou za kalendářní měsíc trvání funkce jednatele, když smlouva o výkonu funkce může obsahovat toto ujednání: *Jednateli náleží za každý kalendářní měsíc trvání funkce jednatele odměna 20 000 Kč. Odměna je splatná podle vnitřního předpisu pro výplatu odměn nejpozději do konce následujícího kalendářního měsíce.*³⁶ Odměna může být samozřejmě peněžitá i nepeněžitá. Z hlediska určení odměny jednatele je nutné zdůraznit, že nelze ve smlouvě o výkonu funkce pouze stanovit, že odměna bude určena například na základě uvážení dozorčí rady dle úsilí jednatele v příslušném kalendářním měsíci. Takové ujednání

³⁵ ŠTENGLOVÁ, Ivana., HAVEL, Bohumil, CÍLEČEK, Filip., KUHN, Petr, ŠUK, Petr. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 153

³⁶ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag. 2014. s. 120

by bylo pro účely stanovení odměny ve smlouvě o výkonu funkce neurčité a neplatné. Způsob (algoritmus) určení odměny musí být tedy určitý, když je možné, aby bylo v této souvislosti odkázáno na jiný dokument schválený valnou hromadou. Pokud jde o výše navrženou smluvní klauzuli ve smlouvě o výkonu funkce týkající se určení odměny jednatele, tato klauzule je sice určitá a vyhovuje kritériím dle ust. § 60 zákona o obchodních korporacích, ovšem nepamatuje na případy, kdy je jednatel například v pracovní neschopnosti (hospitalizace atd.) nebo na dovolené. V těchto případech by společnost musela sjednanou částku vyplatit jednatelem bez ohledu na objektivní či subjektivní důvody jeho pracovní nepřítomnosti. Proto je doporučeníhodné, aby smlouvy o výkonu funkce obsahovaly rovněž určité zvyklosti a instituty známé z pracovněprávních vztahů, pamatující na životní situace v podobě dovolené, pracovní neschopnosti apod. Pouze s ohledem na souběh funkcí je nutné pamatovat na to, že se tím nemyslí, aby smlouvy o výkonu funkce byla *de iure* pracovní smlouvou. Smlouva o výkonu funkce by tedy obsahovala výpočet náhrady odměny například za dovolenou. Z právního hlediska by tato konstrukce neměla být problematická.

Co je ovšem zásadnější zejména pro samotného jednatele, je posouzení daňového aspektu náhrady odměny. Pro pracovněprávní vztahy platí, že dle ust. § 4 odst. 1 písm. h) zákona o daních z příjmů je náhrada mzdy (platu) jakožto příjmu zaměstnance osvobozena od daně, což je pro jednatele samozřejmě nevýhodné. Náhrada odměny jednatele by podmínky stanovené ve výše uvedeném ustanovení nesplňovala, a tak tento příjem jednatele by nebyl příjmem osvobozeným od daně. Proto je vhodné, aby algoritmus výpočtu náhrady odměny jednatele při různých životních situacích byl v tomto ohledu podrobně upraven ve smlouvě o výkonu funkce.

Pravidla pro výplatu zvláštních odměn by měla být též součástí smlouvy o výkonu funkce dle ust. § 60 písm. c) zákona o obchodních korporacích. Mezi tento druh odměny lze typicky zařadit podíl na zisku (tantiéma), který může být vyplácen členům orgánů obchodních korporací, tedy i jednatelem společnosti s ručením omezeným. Dle předchozí právní úpravy postačovalo pro výplatu tantiémy pouze existence kladného hospodářského výsledku, vyhotovení řádné nebo mimořádné účetní závěrky a rozhodnutí valného

hromady. Zákon o obchodních korporacích v ust. § 34 odst. 1³⁷ stanovil, že pro výplatu tantiémy je nutné, aby společenská smlouva takovou možnost výslovně připustila. Pokud tedy společenská smlouva neobsahuje ustanovení o výplatě podílu na zisku jiným osobám než společníkům, nelze tantiému vyplatit. Pokud by i přes tuto absenci valná hromada rozhodla o vyplacení tantiémy, realizaci samotné výplaty uskutečňuje přímo jednatel dle ust. § 34 odst. 3 zákona o obchodních korporacích, a tento jednatel by i přes kladné rozhodnutí valného hromady (resp. rozhodnutí jediného společníka u jednočlenných společností) neměl tantiému vyplatit, v opačném případě by svým jednáním pravděpodobně porušil péči řádného hospodáře. Navíc, usnesení valné hromady o výplatě podílu na zisku by mohlo být předmětem řízení o neplatnosti takového rozhodnutí.

Od tantiémy je důležité odlišit situaci, kdy smlouva o výkonu funkce jednatele zaručuje odměnu závislou na ziskovosti společnosti. Nárok na tantiému ovšem nelze předem právně zakotvit ve smlouvě o výkonu funkce a rozhoduje se o ní většinou při schvalování účetní závěrky za předchozí účetní období v rámci rozdělování zisku. Na rozdíl od nárokové odměny závislé na ziskovosti společnosti stanovené smlouvou o výkonu funkce, jenž je účetním i daňovým nákladem, tantiéma je v tomto ohledu nevýhodná jak pro společnost s ručením omezeným, tak pro samotného jednatele. Tantiéma totiž nemůže snížit daňový základ společnosti, což plyne z ust. § 25 odst. 1 písm. e) zákona o daních z příjmů. Navíc, tantiéma podléhá u jednatele stejným daňovým a sociálně-pojistným účinkům jako nárokovatelná běžná odměna, neboť se považuje za příjem ze závislé činnosti (nikoli za příjem z kapitálového majetku podléhající srážkové dani).³⁸

Případné transakce účastnických cenných papírů v souvislosti s odměňováním jednatele musí být rovněž obsaženy ve smlouvě o výkonu funkce ve smyslu ust. § 60 písm. d) zákona o obchodních korporacích. Smlouva o výkonu funkce proto musí obsahovat podmínky tzv. opčních programů, a to nejen pro převody na jednatele, ale i na osoby jemu

³⁷ Ust. § 34 odst. 1 zákona o obchodních korporacích: „Podíl na zisku se stanoví na základě řádné nebo mimořádné účetní závěrky schválené nejvyšším orgánem obchodní korporace. **Lze jej rozdělit mezi společníky, ledaže společenská smlouva určí jinak**“ (pozn. zvýraznění doplněno).

³⁸ Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2009, sp.zn. 8 Afs 10/2009

blízké. Kdo se rozumí osobou blízkou, to stanoví nový občanský zákoník v ust. § 22 odst. 1.³⁹

Odměna jednatele a její praktické dopady jsou různé, a existuje mnoho protichůdných názorů, jestli a případně v jaké výši náleží jednatelem za výkon jeho funkce. Pokud by se označila odměna jednatele zejména z právního hlediska jako problematická, náhrada nákladů spojených s výkonem funkce jednatele tak nejistá není i s odkazem na ust. § 2436⁴⁰ nového občanského zákoníku vztahující se k příkazu. Obdobnou konstrukci znal i obchodní zákoník, když se v tomto ohledu přiměřeně aplikovala ustanovení o mandátní smlouvě, která obsahovala podobnou klauzuli o těchto formách nákladů. Diskuse mohou vzniknout z důvodu rozporných pohledů na to, co se rozumí účelně vynaloženým nákladem, resp. jaká výše nákladů je ještě účelně vynaložená. Nebude pravděpodobně sporu, že se takovými náklady myslí například cestovné, hovorné, poštovné atd. Nejtypičtějším nákladem budou asi cestovní výdaje, které i z pohledu daní jsou specifické.

Mylně se někdy dovozuje, že právě cestovní výdaje, vzniknuvší jednatelem při výkonu funkce, nejsou na straně jednatele vždy předmětem daně z příjmů. Tak ovšem ust. § 6 odst. 7 písm. a) zákona o daních z příjmů⁴¹ nezní. S ohledem na přiměřené použití ustanovení o příkazu na práva a povinnosti mezi obchodní korporací a členem jejího orgánu se lze domnívat, že i když smlouva o výkonu funkce neobsahuje žádné ustanovení o náhradě nákladů, tak na náhradu účelně vynaložených nákladů spojených s výkonem funkce jednatele se použijí ustanovení o daňovém posouzení cestovních výdajů. V rámci právní jistoty i za účelem posílení důkazní pozice při kontrolních postupech správce daně se doporučuje, aby výplata cestovních náhrad byla upravena například přímo ve smlouvě o výkonu funkce, obecným odkazem ve smlouvě o výkonu funkce na přiměřené použití zákoníku práce či ve vnitřním předpise společnosti s ručením omezeným. Obecně platí, že

³⁹ Ust. § 22 odst. 1 nového občanského zákoníku: „Osoba blízká je příbuzný v řadě přímé, sourozenec a manžel nebo partner podle jiného zákona upravujícího registrované partnerství (dále jen „partner“); jiné osoby v poměru rodinném nebo obdobném se pokládají za osoby sobě navzájem blízké, pokud by újmu, kterou utrpěla jedna z nich, druhá důvodně pociťovala jako újmu vlastní. Má se za to, že osobami blízkými jsou i osoby sešvagřené nebo osoby, které spolu trvale žijí.“

⁴⁰ Ust. § 2436 nového občanského zákoníku: „Příkazce složí na žádost příkazníkovi zálohu k úhradě hotových výdajů a nahradí mu náklady účelně vynaložené při provádění příkazu, byť se výsledek nedostavil.“

⁴¹ Ust. § 6 odst. 7 písm. a) zákona o daních z příjmů: „náhrady cestovních výdajů poskytované v souvislosti s výkonem činnosti, ze které plyne příjem ze závislé činnosti, do výše stanovené nebo umožněné zvláštním právním předpisem pro zaměstnance zaměstnavatele, který je uveden v § 109 odst. 3 zákoníku práce, jakož i hodnota bezplatného stravování poskytovaná zaměstnavatelem na pracovních cestách; jiné a vyšší náhrady, než stanoví tento zvláštní právní předpis, jsou zdanitelným příjmem podle odstavce 1.“

cestovní náhrady do výše limitů stanovených zákoníkem práce, a podložené smlouvu o výkonu funkce, mají daňově naprosto stejný režim jako plnění poskytovaná zaměstnancům v pracovním poměru. Určitou pochybnost vyvolávalo od 1. 1. 2014 nové znění ustanovení § 6 odst. 7 písm. a) zákona o daních z příjmů, když změnilo textaci tak, že z předmětu daně z příjmů fyzických osob nebyly vyloučeny „náhrady cestovních výdajů poskytované v souvislosti s výkonem závislé činnosti“, ale vyloučeny byly „náhrady cestovních výdajů poskytované v souvislosti s výkonem činnosti, ze které plyne příjem ze závislé činnosti.“⁴² Jen zdánlivě se zdálo, že v případě bezplatného výkonu funkce jednatele nebyly náhrady cestovních výdajů osvobozeny, jelikož ustanovení se vztahuje na cestovní náhrady poskytované v souvislosti s činností, za kterou obvykle náleží příjem, který zákon o daních z příjmů řadí mezi příjem ze závislé činnosti, a nezáleží na tom, že v konkrétním případě nebyl žádný příjem vyplacen.⁴³

Plnění, které se vyplácí jednatelem společnosti s ručením omezeným lze rozdělit na **nárokové a nenárokové**. Nárokovým plněním může být takové plnění, které je sjednáno v souladu s ust. § 59 odst. 2 zákona o obchodních korporacích ve smlouvě o výkonu funkce, plyne na něj právo z právního předpisu nebo z vnitřního předpisu korporace, který ovšem byl schválen valnou hromadou jakožto nejvyšším orgánem společnosti s ručením omezeným, a nikoliv pouze právě jednatelem. Vnitřní předpis může typicky stanovit, jaké benefity náleží jednatelem při výkonu jeho funkce (např. mobilní telefon, automobil i pro soukromé účely atd.). Lze ovšem namítnout, že poskytnutí mobilního telefonu či pracovního notebooku by nemělo být považováno za složku odměny, ale za prostředek k zajišťování řádného výkonu funkce. Jednatel tedy má za splnění stanovených podmínek právo na plnění vyplývající na základě výše uvedených skutečností. Společnost s ručením omezeným se ovšem může rozhodnout, že za kvalitně odvedené služby a vzhledem k příznivému hospodářskému výsledku dosaženého v účetním období se jednatel odmění nad rámec sjednaného plnění. Ve společnosti s ručením omezeným je k tomu dle ust. § 61 odst. 1 zákona o obchodních korporacích potřebný souhlas valné hromady a vyjádření kontrolního orgánu, byl-li zřízen. Jelikož se ve společnosti s ručením omezeným dozorčí rada nezřizuje, připadá v úvahu vyjádření pouze fakultativního orgánu (nazvaného

⁴² BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag, 2014, s. 133

⁴³ Důvodová zpráva k § 6 odst. 7 písm. a) zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb.

například jako výbor pro audit apod.), pokud si jej společnost s ručením omezeným zřídí. Pokud tedy společnost s ručením omezeným poskytne jednatelem plnění, které nebylo sjednáno či nebylo schváleno valnou hromadou (eventuálně s vyjádřením kontrolního orgánu), jednalo by se na straně jednatele o bezdůvodné obohacení dle ust. § 2991 a násl. nového občanského zákoníku, které by jednatel byl povinen společnosti vrátit, jinak by mu hrozila žaloba na vrácení plnění poskytnutého bez právního důvodu.⁴⁴ Výše uvedené pravidlo týkající se souhlasu valného hromady a případného vyjádření kontrolního orgánu se uplatní i při určení mzdy zaměstnanci, který je zároveň jednatelem (podrobně viz kapitola o souběhu funkcí), nebo osobě blízké jednatelem.⁴⁵

Zákon o obchodních korporacích spojuje poskytnutí sjednaného plnění jednatelem rovněž s hospodářským výsledkem korporace, čímž se určitým způsobem zasahuje do korektivu péče řádného hospodáře ve formě podnikatelského úsudku dle ust. § 51 odst. 1 zákona o obchodních korporacích. Důvodová zpráva nepodává žádné racionální důvody, proč bylo ustanovení o vztahu plnění a nepříznivého hospodářského výsledku do nové právní úpravy zahrnuto. Navíc, jazykový výklad daného ustanovení inklinuje k objektivnímu posuzování, kdy pokud by nastala zákonem podrobněji nedefinovaná skutečnost – **nepříznivý hospodářský výsledek**, nelze plnění ex lege poskytnout. Jedině, že by valná hromada vydala usnesení, kterým by rozhodla o vyplacení i přes nepříznivý hospodářský výsledek. Není ani zřejmé, co se rozumí nepříznivým hospodářským výsledkem. Pokud by v účetním období vyprodukovala společnost s ručením omezeným záporný hospodářský výsledek, dalo by se z toho automaticky dovodit, že tímto je zakázáno poskytnout jednatelem sjednané a schválené plnění? Pravděpodobně nikoliv, jelikož záporný hospodářský výsledek může být důsledkem různých skutečností – například rozšiřováním výroby či realizováním investičních záměrů a s tím spojeného zvyšování nákladů společnosti či existence různých čistě účetních položek (opravné položky, rezervy atp.). V neposlední řadě může být příčinou i špatná situace na celém trhu. Toto ustanovení bude muset být ze strany soudců vykládáno velmi opatrně a součástí odůvodnění jednotlivých rozsudků by měly být pádné

⁴⁴ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014, Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

⁴⁵ Osobou blízkou jednatelem může být i jiná právnická osoba – viz např. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 1. 8. 2012, sp.zn. 21 Cdo 2192/2001

argumenty podpořené zejména ekonomickými rozbory, proč se daný soudce domnívá, že se u konkrétní společnosti jedná o nepříznivý hospodářský výsledek.

4.4.1 Daňové aspekty

V této podkapitole budou shrnuty základní daňové aspekty odměňování jednatele společnosti s ručením omezeným, přestože některé dílčí daňové souvislosti jsou zmíněny již přímo u popisu právních aspektů příslušné formy odměny. Z důvodu přehlednosti je ovšem vhodnější, aby obecné daňové aspekty odměny byly analyzovány v samostatné části.

Zákon o daních z příjmů příjmy za práce jednatele společnosti s ručením omezeným výslovně uváděl do 31. 12. 2013 v rámci definice příjmů ze závislé činnosti v ust. § 6 odst. 1 písm. b), že příjmy ze závislé činnosti jsou mimo jiné příjmy za práci společníků a jednatelů společnosti s ručením omezeným, a to i když tyto osoby nejsou povinny při výkonu práce pro společnost dbát příkazů plátce daně z příjmů, tj. společnosti s ručením omezeným. Od 1. 1. 2014 zákon o daních z příjmů rozlišuje v ust. § 6 odst. 1 písm. c) odměny člena orgánu právnické osoby a orgánu právnické osoby⁴⁶, když příjem za práci společníka společnosti s ručením omezeným byl ponechán v ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Důvodová zpráva k této změně uvádí, že došlo jen k zpřehlednění, když odměna jednatele (dále např. ředitele obecně prospěšné společnosti) je zahrnuta pro účely daně z příjmů pod odměny orgánu právnické osoby.⁴⁷ Odměna jednatele byla tedy do konce roku 2013 příjmem ze závislé činnosti dle ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, od 1. 1. 2014 je příjmem ze závislé činnosti dle ust. § 6 odst. 1 písm. c) – tato změna nemá žádný věcný dopad.⁴⁸ Dopad výše uvedené změny je ovšem zásadní pro zdaňování jednatelů – daňových nerezidentů České republiky (viz dále).

Výše uvedený rozpor ohledně označení jednatele za orgán či člena orgánu právnické není tedy důležitý pro běžné zdanění odměny jednatele, pokud je daňovým rezidentem České

⁴⁶ Ust. § 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, v platném znění, stanovilo, že „...příjmy ze závislé činnosti jsou odměny člena orgánu právnické osoby či orgánu právnické osoby.“

⁴⁷ V praxi se střetávají názory o tom, zda jednatele společnosti s ručením omezeným považovat za statutární orgán nebo za člena statutárního orgánu. Nový občanský zákoník ve svých ustanoveních hovoří pouze o členech orgánů, avšak zákon o obchodních korporacích v ust. § 194 odst. 1 explicitně stanoví, že statutárním orgánem může být i jeden jednatel. Dle názoru autora by se však v souladu se zásadou *lex specialis derogati generali* měl aplikovat prioritně zákon o obchodních korporacích.

⁴⁸ BĚHOUNEK, Pavel. Společník a jednatel společnosti s ručením omezeným v roce 2012. 1. část. *Účetnictví v praxi*. č. 4. 2012. s. 4

republiky. Odměna jednatele – fyzické osoby je zdaněna jako příjem ze závislé činnosti a pokud jednatele společnosti s ručením omezeným vykonává jiná právnická osoba, zahrnuje se odměna za výkon funkce jednatele do obecného základu daně dle ust. § 20 zákona o daních z příjmů.

Příjem za výkon funkce jednatele společnosti s ručením omezeným bude navýšen v souladu s ust. § 6 odst. 12 zákona o daních z příjmů o pojistné na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění (o 34 %). Tato tzv. superhrubá mzda je poté zdaněna sazbou daně ve výši 15 % se solidárním zvýšením daně ve výši 7 % při překročení 48 násobku průměrné měsíční mzdy ročně (resp. čtyřnásobku průměrné mzdy při výpočtu záloh). Pokud odměnu jednateli vyplácí nebo zúčtovává plátce daně, je z ní povinen odvést zálohu na daň podle ust. § 38h zákona o daních z příjmů, srážková daň se podle ust. § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů neuplatní.⁴⁹ Společnost s ručením omezeným, i kdyby neměla kromě jednatele jiné zaměstnance, se musí registrovat jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti.

U jednatele – právnické osoby tedy platí, že příjem za tuto funkci se zahrnuje do obecného základu daně, avšak za právnickou osobu musí vykonávat tuto funkci fyzická osoba, proto systém odměny této fyzické osoby může být nastaven tak, že:

- Fyzická osoba je jednatelem (či jiným statutárním orgánem) či zaměstnancem právnické osoby, která je u jiné společnosti s ručením omezeným sama jednatelem. V tomto případě se odměna fyzické osoby bude zdaňovat dle ust. § 6 zákona o daních z příjmů.
- Fyzická osoba vykonává pro jinou právnickou osobu funkci jednatele např. na základě smlouvy, a proto se odměna této fyzické osoby bude zdaňovat dle ust. § 7 zákona o daních z příjmů, tj. jako odměny za výkon samostatné činnosti.⁵⁰

Na zdanění příjmu jednatele se nevztahuje ust. § 6 odst. 4 zákona o daních z příjmů, tj. nevztahuje se na něho uplatnění zdanění zvláštní sazbou daně podle ust. § 36 odst. 2

⁴⁹ RYTÍŘOVÁ, L. Daň a pojistné u zvláštních kategorií osob dle NOZ (1. část): Jednatelé, členové orgánů, správci svěřenského fondu, statutární ředitelé, právnické osoby. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*, č. 4., 2014

⁵⁰ RYTÍŘOVÁ, L. Daň a pojistné u zvláštních kategorií osob dle NOZ (2. část): Jednatelé, členové orgánů, správci svěřenského fondu, statutární ředitelé, právnické osoby. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*, č. 5. 2014

zákona o daních z příjmů v případě příjmů nepřesahujících za kalendářní měsíc částku 10 000 Kč.

Jelikož jednatel společnosti s ručením omezeným, jakožto poplatník s příjmy ze závislé činnosti dle ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, se označuje a považuje dle ust. § 6 odst. 2 zákona o daních z příjmů za zaměstnance, vztahují se na posuzování jeho příjmů i některá ust. § 6 zákona o daních z příjmů, týkající se osvobození příjmů od daně z příjmů ze závislé činnosti, jako například:⁵¹

- hodnota nepeněžních darů,
- hodnota stravování poskytovaného jako nepeněžní plnění společností ke spotřebě na pracovišti nebo v rámci závodního stravování,
- nepeněžní plnění ve formě možnosti používat rekreační, zdravotnická a vzdělávací zařízení, sportovní zařízení, dále ve formě příspěvku na kulturní pořady a sportovní akce,
- příspěvek společnosti jednatelem na penzijní připojištění se státním příspěvkem, na doplňkové penzijní spoření a na penzijní pojištění a dále příspěvek na soukromé životní pojištění v úhrnné výši nejvýše 24 000 Kč ročně, nebo
- peněžní zvýhodnění plynoucí jednatelem v souvislosti s poskytováním bezúročných půjček nebo půjček s úrokem nižším, než je obvyklý výše úroku.

Některé benefity jednatele by bylo možné považovat za daňově účinné náklady na straně společnosti s ručením omezeným, pokud by nárok jednatele vyplýval ze smlouvy o výkonu funkce či vnitřního předpisu společnosti, a to v souladu s ust. § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů. Společnost ovšem musí volit mezi osvobozením od zdanění na straně jednatele a daňovou uznatelností nákladů na straně společnosti. Lze ovšem usoudit, že pro společnost je daňově efektivnější osvobodit plnění na straně jednatele, neboť v opačném

⁵¹ MACHÁČEK, Ivan. Jednatel společnosti – zdanění a pojištění. *Účetnictví, daně a právo v zemědělství*. č. 10. 2012. s. 2

případě by vstoupilo plnění rovněž do vyměřovacích základů pro pojistné na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení společnosti.⁵²

Jak již bylo výše uvedeno, na jednatele společnosti s ručením omezeným se rovněž vztahuje znění ust. § 6 odst 7 zákona o daních z příjmů, dle kterého se za příjmy ze závislé činnosti nepovažují a předmětem daně nejsou náhrady cestovních výdajů poskytované v souvislosti s výkonem závislé činnosti.

Jak již bylo zmíněno na počátku této podkapitoly, posouzení jednatele jako statutárního orgánu nebo člena statutárního orgánu má od 1. 1. 2014 významný dopad zejména na zdanění příjmů ze závislé činnosti pro daňové nerezidenty České republiky. Odměny členů statutárních a dalších orgánů právnických osob jsou totiž – jsou-li vypláceny daňovým nerezidentům, podle ust. § 22 odst. 1 písm. g) bodu 6 zákona o daních z příjmů příjmem, jejichž zdroj je na území České republiky. Tyto příjmy by tak měly být dle většinového názoru zdaňovány podle ust. § 36 odst. 1 písm. a) bodu 1 zvláštní sazbou daně ve výši 15 %, bez solidárního zvýšení daně, když základem je přitom dle ust. § 6 odst. 14 příjem navýšený o zaměstnavatelovu (společnost s ručením omezeným) část povinného veřejnoprávního pojistného.⁵³ Do konce roku 2013 se tento postup uplatnil např. u daňových nerezidentů – členů představenstev akciových společností, u jednatelů společností s ručením omezeným se však do konce roku 2014 neuplatňoval, protože jednatel nebyl členem statutárního orgánu, ale přímo statutárním orgánem.⁵⁴ Jestli se od počátku roku 2014 má tedy na zdanění odměn jednatelů – daňových nerezidentů uplatnit srážková daň, není mezi odbornou veřejností zcela jednoznačný názor. Jak uvedl

⁵² LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

⁵³ RYTÍŘOVÁ, L. Daň a pojistné u zvláštních kategorií osob dle NOZ (1. část): Jednatelé, členové orgánů, správci svěřenského fondu, statutární ředitelé, právnické osoby. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*, č. 4., 2014

⁵⁴ Jak již bylo uvedeno, nový občanský zákoník v tomto smyslu přinesl formální změnu spočívající v tom, že od 1. 1. 2014 je jednatel (jednatelé) vždy považován za člena statutárního orgánu (viz ust. § 152 nového občanského zákoníku, avšak zákon o obchodních korporacích jej považuje za statutární orgán přímo (viz ust. § 194 odst. zákona o obchodních korporacích). Tato změna není žádnou věcnou změnou, jedná se pouze o zjednodušení v tom smyslu, aby např. zákon o obchodních korporacích při stanovení pravidel, která platí pro jednatele společností s ručením omezením i pro členy představenstev akciových společností, nemusel výslovně vedle sebe uvádět osoby, které jsou jednatele, a členy statutárních orgánů. Pravidla stanovená pro členy statutárních orgánů tedy platí i pro jednatele.

Macháček⁵⁵: „pokud by bylo příslušné ust. § 22 odst. 1 písm. g) bod 6 zákona o daních z příjmů zákonným opatřením č. 344/2013 Sb. v souvislosti s rekodifikací soukromého práva novelizováno či nově formulováno a zůstala by v něm úprava pouze pro členy orgánů, byla by odpověď jednoznačná – zákonodárce v souvislosti s rekodifikací provedl záměrně věcnou změnu. Příslušné ustanovení však zákonné opatření č. 344/2013 Sb., nijak nenovelizovalo a je otázkou, zda nepoužít univerzální přechodné ustanovení nového občanského zákoníku, kterým je ust. § 3029 odst. 2⁵⁶

Nutno podotknout, že ust. § 1 odst. 1 věty druhé nového občanského zákoníku⁵⁷, týkající se vztahu soukromého a veřejného práva, může mít vliv rovněž v rámci řešení výše uvedené problematiky zdanění jednatelů – daňových nerezidentů, neboť soukromoprávní ustanovení může mít věcný dopad do předpisů veřejného práva (tedy i do daňových předpisů) jen tehdy, pokud tyto dopady potvrdí novelizace předpisů veřejného práva, a to je v daném případě sporné. Spíše se lze přiklonit k variantě, že v daném případě k věcné změně došlo a odměny jednatelů – daňových nerezidentů by od 1. 1. 2014 měly být zdaněny srážkovou daní. Dle diskuse Generálního finančního ředitelství a Komory daňových poradců se pravděpodobně bude postupovat opravdu v intencích výše uvedeného, tj. příjmy jednatelů – daňových nerezidentů by měly vždy podléhat srážkové dani.⁵⁸ Je ovšem zapotřebí postupovat v souladu s mezinárodními předpisy, proto je nutné vzít v úvahu při zdanění jednatelů – daňových nerezidentů zejména příslušnou smlouvu o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a státem rezidence jednatele.

V neposlední řadě k problematice zdanění jednatelů – daňových nerezidentů je vhodné upozornit na skutečnost, že na základě aplikace výše uvedených ustanovení je zdanění jednatele – daňového nerezidenta nižší než zdanění jednatele – daňového rezidenta (viz kapitola pátá této diplomové práce)

⁵⁵ BĚHOUNEK, Pavel. Společník a jednatel společnosti s ručením omezeným v roce 2012. 1. část. *Účetnictví v praxi*. č. 4. 2012. s. 4

⁵⁶ Ust. § 3029 odst. 2 nového občanského zákoníku: „Nestanoví-li tento zákon něco jiného, nejsou dotčena ustanovení právních předpisů z oboru veřejného práva, jakož i ustanovení jiných právních předpisů upravujících zvláštní soukromého práva.“

⁵⁷ Ust. § 1 odst. 1 věta druhá nového občanského zákoníku: „Uplatňování soukromého práva je nezávislé na uplatňování práva veřejného.“

⁵⁸ RYTÍŘOVÁ, L. Daň a pojistné u zvláštních kategorií osob dle NOZ (2. část): Jednatelé, členové orgánů, správci svěřenského fondu, statutární ředitelé, právnické osoby. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*, č. 5. 2014

Odměna za výkon funkce jednatele společnosti s ručením omezeným je daňově uznatelným nákladem společnosti, včetně souvisejícího pojistného na veřejné zdravotní pojištění a sociální zabezpečení, které jde k tíži společnosti zaměstnavatele (společnosti). Pro daňovou uznatelnost pojistného musí být zároveň splněna podmínka zakotvená v ust. § 24 odst. 2 písm. f) zákona o daních z příjmů, které požaduje uhrazení pojistného do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Společnost s ručením omezeným může ve vztahu k jednatelem plně využít znění ust. § 24 odst. 2 písm. j) zákona o daních z příjmů, ve kterém se hovoří o daňově uznatelných výdajích na pracovní a sociální podmínky, péči o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců. Daňově uznatelnými náklady společnosti však dle ust. § 25 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů není pojistné hrazené za člena statutárního orgánu a dalšího orgánu právnické osoby a za jednatele společnosti s ručením omezeným z titulu odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu funkce.⁵⁹

4.4.2 Pojistně-právní aspekty

Mezi veřejnoprávní pojistné se obecně zařazuje pojistné na sociální zabezpečení či zdravotní pojištění. Sociálním pojistným se rozumí nemocenské pojištění, důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti. Otázka veřejnoprávního pojištění jednatele společnosti s ručením omezeným byla taktéž důvodem velkého zájmu o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2010, sp.zn. 3 Ads 119/2010, ve kterém se soud vyjadřoval k otázce souběhu funkcí a dopadu mimo jiné na nemocenské pojištění.

A právě výše uvedený rozsudek byl jedním ze zásadních důvodů, proč se s účinností od 1. 1. 2012 změnil zákon o **nemocenském pojištění**, když dle ust. § 5 písm. a) bodu 16 zákona o nemocenském pojištění jednatele a společníci společností s ručením omezeným se účastní nemocenského pojištění, pokud mimo pracovněprávní vztah vykonávají pro společnost práci, za kterou jsou touto společností odměňováni.

Odměna jednatele zakládá účast na nemocenském pojištění obdobným způsobem jako u zaměstnanců ve smyslu ust. § 6 zákona o nemocenském pojištění, tedy je-li sjednána odměna ve výši alespoň 2 500 Kč měsíčně. Dříve zde byla stanovena podmínka trvání zaměstnání (15 dní), nyní již však není tato podmínka rozhodující pro zařazení jednatele

⁵⁹ MACHÁČEK, Ivan. Jednatel společnosti – zdanění a pojištění. *Účetnictví, daně a právo v zemědělství*. č. 10. 2012. s. 2

mezi účastníky nemocenského a důchodového pojištění. V případě, že jednatel společnosti s ručením omezeným pobírá kromě odměny za výkon funkce jednatele i mzdu z uzavřeného pracovněprávního vztahu s touto společností, posuzuje se tento vztah samostatně. Pokud je společník společnosti současně jednatelem téže společnosti, je pojištěn z těchto činností jen jednou, odměny se totiž sčítají.

Co se týče **důchodového pojištění**, z ust. § 5 odst. 1 písm. w) zákona o důchodovém pojištění plyne, že jednatel (a rovněž společník) společnosti s ručením omezeným je účasten na důchodovém pojištění, jestli mimo pracovněprávní vztah vykonává pro společnost práci, za kterou je touto společností odměňován. Podle ust. § 8 odst. 1 zákona o důchodovém pojištění je jednatel účasten důchodového pojištění, pokud je účasten nemocenského pojištění, což je rozdíl oproti účasti na zdravotním pojištění. Jednateli účastí na důchodovém pojištění může vzniknout nárok na důchod (starobní, invalidní či pozůstalostní) ve stejné výši jako běžnému zaměstnanci a jeho mzdy z pracovního poměru.

Z výše uvedeného tedy vyplývá, že pokud sjednaná odměna jednatele nedosahuje částky 2 500 Kč měsíčně, odměna nebude zakládat účast na nemocenském a důchodovém pojištění, a z této částky nebude odváděno pojistné na nemocenské a důchodové pojištění, ale pouze pojistné na zdravotní pojištění. Pokud však sjednaná odměna jednatele dosahuje v kalendářním měsíci alespoň 2 500 Kč, odměna bude podléhat odvodu pojistného na důchodového pojištění ve výši 6,5 % na straně zaměstnance a na sociální pojištění ve výši 25 % na straně zaměstnavatele. Tato skutečnost se promítne u jednatele při zdanění odměny ze superhrubé mzdy dle zákona o daních z příjmů. Sociální pojištění hrazené společností s ručením omezeným ve výši 25 % z vyměřovacího základu se skládá z.⁶⁰

- 2,3 % pojistného na nemocenské pojištění,
- 21,5 % pojistné na důchodové pojištění, a
- 1,2 % příspěvku státní politiky zaměstnanosti.

⁶⁰ MACHÁČEK, Ivan. Jednatel společnosti – zdanění a pojištění. *Účetnictví, daně a právo v zemědělství*. č. 10. 2012. s. 2

Odměna za výkon funkce jednatele společnosti s ručením omezeným podléhá **vždy odvodu pojistného na zdravotní pojištění**, a to bez ohledu na výši odměny. Do 31. 12. 2007 platilo pravidlo, že účast na nemocenském pojištění zakládá i účast na zdravotním (i důchodovém) pojištění. V současné době se zakládá účast na zdravotním pojištění tedy i tehdy, kdy odměna nedosahuje stanovené částky zakládající účast na nemocenském pojištění. Pokud výše odměny nedosahuje minimálního vyměřovacího základu stanoveného pro zaměstnance, jímž je minimální mzda (od roku 2015 ve výši 9 200 Kč), musí zaměstnavatel zabezpečit, aby v daném období bylo pojistné odvedeno alespoň z minimálního vyměřovacího základu, pokud jednatel nepatří mezi osoby uvedené v ust. § 3 odst. 8 zákona o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění. Výše pojistného je stanovena na 13,5 % z příjmů zúčtovaných v souvislosti s výkonem funkce jednatele – 9 % jde k tíži společnosti s ručením omezeným a 4,5 % k tíži samotného jednatele.

Mezi veřejnoprávní pojistné lze zahrnout i odvod zákonného pojištění odpovědnosti zaměstnavatele za škodu při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání podle zákona č. 266/2006 Sb., o úrazovém pojištění zaměstnanců, ve znění pozdějších předpisů. Ovšem tato forma pojištění se na jednatele neuplatní, jelikož do vyměřovacího základu se zahrnuje pouze mzda z pracovněprávního vztahu dle zákoníku práce, byť je z odměny jednatele odváděno pojistné na sociální pojištění. Již z povahy vztahu jednatele vůči společnosti s ručením omezeným a na základě skutečnosti, že jednatel nemá žádnou odpovědnost založenou zákoníkem práce, je zřejmé, že se pojištění odpovědnosti zaměstnavatele nemůže aplikovat. V úvahu proto připadá soukromé pojištění.

4.4.3 Účetní aspekty odměňování jednatele

Účetní operace související s odměňováním jednatele se zachycují na účtu 331 – zaměstnanci jakožto závazek vůči jednateli a na účtu 521 – mzdové náklady. V důsledku různorodých forem srážek dochází k účetním operacím i v této oblasti, a to například v rámci (i) srážek sociálního a zdravotního pojištění (336 – zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, (ii) srážek záloh na daň z příjmů (342 – ostatní přímé daně či (iii) srážek fakultativních odvodů (379 – ostatní závazky). Úhrada sociálního pojistného se zachycuje na nákladovém účtu 524 – zákonné sociální pojištění.⁶¹

⁶¹ HINKE, Jana, BÁRKOVÁ, Dana. *Účetnictví 1: základní kurz*. 1.vyd. Praha: Grada, 2010, s. 59

Obecně to, co se zahrnuje pod položku „Osobní náklady“ ve výkazu zisku a ztráty, je uvedeno v účetní vyhlášce.⁶²

4.4.4 Povinnost vrácení poskytnutého plnění

Kromě striktního vymezení poskytování různých plnění zákonodárce v rámci rekonstrukce soukromého práva upravil explicitně též možnost vrácení poskytnutého plnění jednatelem (resp. obecně statutárním orgánem obchodní korporace) z důvodů insolvenčního řízení. Aby se mohlo jednat o tuto formu úpadkového deliktu, neboli tzv. clawback, musí být splněno kumulativně několik podmínek (ust. § 62 odst. 1 zákona o obchodních korporacích):

- zahájení insolvenčního řízení jinou osobou než je dlužník (tedy společnost s ručením omezeným),
- insolvenční soud rozhodne o úpadku,
- insolvenční správce vyzve jednatele k navrácení prospěchu (plnění) získaného ze smlouvy o výkonu funkce i jiného prospěchu v období dvou let od právní moci rozhodnutí o úpadku,
- jednatel věděl nebo měl a mohl vědět, že je společnost s ručením omezeným v hrozícím úpadku,
- jednatel neučinil v rozporu s péčí řádného hospodáře za účelem odvrácení úpadku vše potřebné a rozumně předpokladatelné.

Pokud jde o jednotlivé podmínky, tak první podmínka je splněna typicky tím, že návrh na zahájení insolvenčního řízení podá věřitel při splnění jednotlivých kritérií takového návrhu dle insolvenčního zákona. Obecně lze říci, že ust. § 62 odst. 1 zákona o obchodních korporacích má motivační účinek, jelikož hrozící úpadek (tj. čtvrtá podmínka), resp. důsledky s ním spojené, mají jednatele motivovat k aktivní činnosti, neboť je to jen dlužník (společnost s ručením omezeným), kdo má oprávnění podat insolvenční návrh při zjištění hrozící úpadku.

⁶² Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Druhá z podmínek je naplněna tehdy, pokud insolvenční soud (příslušný krajský soud, resp. Městský soud v Praze) vydá rozhodnutí o úpadku. V úpadku bude společnost s ručením omezeným při splnění předpokladů dle ust. § 3 odst. 1 insolvenčního zákona, a to (i) existence peněžitých dluhů po dobu delší 30 dnů po lhůtě splatnosti, (ii) korporace není schopna plnit peněžité dluhy (tzv. platební neschopnost), když tato podmínka se má za splněnou tehdy, pokud:

- společnost s ručením omezeným zastavila platby podstatných částí svých peněžitých dluhů, nebo
- je neplní po dobu delší 3 měsíců po lhůtě splatnosti, nebo
- není možné dosáhnout uspokojení některé ze splatných peněžitých pohledávek vůči společnosti výkonem rozhodnutí nebo exekucí, nebo
- nesplnil povinnost předložit příslušné seznamy (např. svých dlužníků atd.)

V neposlední řadě je společnost s ručením omezeným v úpadku v případě svého předlužení, tj. pokud má více věřitelů, a souhrn jejích závazků převyšuje hodnotu jeho majetku (tedy existence záporného vlastního kapitálu).⁶³

Třetí podmínka „úpadkového“ deliktu vyžaduje výzvu insolvenčního správce směřovanou jednatelem s tím, že ten by měl vrátit veškeré plnění, ať už obligatorní nebo fakultativní, peněžité či nepeněžité, a to za poslední dva roky od právní moci rozhodnutí o úpadku. V praxi se může objevit otázka, zda se tímto plněním míní i například pojistné na penzijní připojištění, či veřejnoprávní pojistné, které bylo za jednatele v příslušném období uhrazeno. Dále se může stát, že z různých důvodů již nelze vrátit nepeněžitý prospěch (např. notebook), proto dle ust. § 62 odst. 2 zákona o obchodních korporacích má být tento nepeněžitý prospěch nahrazen v penězích. Hodnota nepeněžitého prospěchu by ovšem neměla být stanovena k okamžiku jeho poskytnutí, ale k okamžiku výzvy insolvenčního správce, jelikož například hodnota notebooku je jiná v době jeho předání jednatelem a jiná v době výzvy, a bylo by iracionální chtít po jednatelem nahradit prospěch v hodnotě jiné, než té na trhu aktuální. Z podstaty této podmínky (v kontextu ostatních podmínek) je logické,

⁶³ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

že se úpadkový delikt vztahuje nejen na současné jednatele, ale i na ty ostatní, kteří v průběhu posledních dvou let před právní mocí rozhodnutí o úpadku vykonávaly činnost jednatele u dané společnosti.

V souvislosti s předposlední podmínkou, tj. že jednatel věděl nebo měl a mohl vědět, že je společnost s ručením omezeným v hrozícím úpadku, lze říci, že tuto skutečnost bude muset prokázat insolvenční správce, a je nutné v dané věci postupovat a danou věcí individuálně posuzovat dle konkrétních okolností případu.⁶⁴

Pátá, a to poslední podmínka, konstruuje aktivní povinnost jednatele odvracet úpadek společnosti s ručením omezeným s tím, že je na jednateli, aby prokázal, že postupoval v souladu s péčí řádného hospodáře, přičemž se bude ve smyslu ust. § 52 odst. 1 zákona o obchodních korporacích, přihlížet k péči, kterou by v obdobné situaci vynaložila jiná rozumně pečlivá osoba.⁶⁵

V souvislosti s úpadkovým deliktem a vrácením plnění je vhodné si ujasnit otázku veřejnoprávních (zejména daňových) účinků s tím spojených. Jednatel, jehož činnost a zejména příjmy z této činnosti přijaté, je oprávněn v souladu s ust. § 5 odst. 6 zákona o daních z příjmů si příjem (představující vrácený prospěch) odečíst od základu daně ve zdaňovacím období, ve kterém došlo k jeho vrácení, ale jen do výše, ve které byl jednateli tento příjem zúčtován. Obdobně se postupuje u pojistného pro sociální zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění, tj. sníží se vyměřovací základy. Na straně společnosti s ručením omezeným bude získaný příjem představovat zdanitelný příjem, čímž se zvýší jeho základ daně.

4.5 Odpovědnost jednatele

V jedné z částí třetí kapitole bylo obecným způsobem pojednáno o odpovědnosti (členů) statutárních orgánů, přičemž bylo odkázáno na relevantní ustanovení nového občanského zákoníku, jenž se aplikují na volené orgány všech právnických osob a zároveň se v základních aspektech byla popsána veřejnoprávní odpovědnost členů statutárních orgánů. Co se týče soukromoprávní odpovědnosti jednatele společnosti s ručením omezeným, její

⁶⁴ ŠTENGLOVÁ, Ivana., HAVEL, Bohumil, CÍLEČEK, Filip., KUHN, Petr, ŠUK, Petr. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 252

⁶⁵ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

podstata spočívá taktéž v pravidlech stanovených novým občanským zákoníkem, když tato pravidla jsou pro specifickou povahu statutárních orgánů obchodních korporací dále modifikována zákonem o obchodních korporacích. Soukromoprávní odpovědnost je postavena na motivační, preventivní či kompenzační funkci.

Soukromoprávní odpovědnost jednatele lze rozdělit do několika dílčích oblastí:

- Odpovědnost jednatele vůči společnosti s ručením omezeným
- Odpovědnost jednatele vůči společníkům společnosti s ručením omezeným
- Odpovědnost jednatele vůči třetím osobám, zejména vůči věřitelům společnosti s ručením omezeným

Pokud jde o první z výše uvedených oblastí, tj. odpovědnost jednatele vůči společnosti s ručením omezeným, lze o ní uvažovat z různých hledisek, to jako (i) odpovědnost funkční, (ii) odpovědnost za škodu a (iii) odpovědnost za porušení zákazu konkurence. Odpovědnost dle bodu (i) je úzce spjata se samotnou podstatou funkce jednatele, což znamená, že když společnost není spokojena s činností jednatele (a to ani nemusí porušovat péči řádného hospodáře), může jej z funkce odvolat, eventuálně mu snížit odměnu (záleží na ujednání ve smlouvě o výkonu funkce). Odpovědnost za škodu souvisí mimo jiné s péčí řádného hospodáře, když dle nového občanského zákoníku je pro členy voleného orgánu právnické osoby (a tedy i pro jednatele) stanovena povinnost nahradit škodu a dle zákona o obchodních korporacích se vyžaduje, aby jednatel vydal společnosti s ručením omezeným prospěch, který v souvislosti s porušením péče řádného hospodáře získal.

4.5.1 Odpovědnost jednatele za škodu

Pro účely této práce je zásadní si vymezit odpovědnost za škodu způsobenou jednatelem společnosti s ručením omezeným. Jak již bylo ve čtvrté kapitole objasněno, vztah jednatele a společnosti s ručením omezeným není vztahem pracovněprávním, nýbrž obchodněprávním, což judikoval již za účinnosti obchodního zákoníku Nejvyšší soud (viz rozsudek ze dne 20. 1. 2009, sp.zn. 29 Cdo 359/2007).⁶⁶ Pro praxi je ovšem zásadnější skutečnost, že odpovědnost jednatele za způsobení škodu je objektivní, tedy, že nese

⁶⁶ Ten uvedl, že odpovědnostní vztah mezi obchodní společností a jejím statutárním orgánem založený porušením jeho povinnosti zařizovat záležitosti společnosti s náležitou péčí je vztahem obchodněprávním.

odpovědnost za protiprávní následek bez ohledu na to, zda jej zavinil (úmyslem či nedbalostí) či nikoliv. Takové nahlížení na odpovědnost jednatele konstantně podporuje i Nejvyšší soud, jenž z prakticky z jakéhokoliv porušení některé povinnosti tvořící institut péče řádného hospodáře dovozuje existenci minimálně nedbalosti, což ve svém důsledku má za následek chápání odpovědnosti jednatele jako objektivní.⁶⁷ Objektivní odpovědnost vyplývá rovněž z ust. § 2913 nového občanského zákoníku.⁶⁸ Jelikož autor považuje případné porušení povinnosti jednatele při výkonu své funkce za porušení smluvní povinnosti, neboť to vychází ze smluvního vztahu mezi ním a společností, aplikuje se právě toto ustanovení a nikoliv ust. § 2910 nového občanského zákoníku. V ust. § 2913 nového občanského zákoníku jsou zároveň vymezeny striktní kritéria, při jejichž splnění se může jednatel liberovat (tj. zprostit odpovědnosti), a jimiž je existence mimořádné nepředvídatelné a nepřekonatelné překážky vzniklé nezávisle na vůli jednatele.

Obecným předpokladem vzniku odpovědnosti za škodu (nejen u jednatele) je splnění základních podmínek kumulativním způsobem, a to (i) porušení právní povinnosti, (ii) vznik škody a (iii) příčinná souvislost (kauzální nexus) mezi porušením povinnosti a vznikem škody. Porušením právní povinnosti se rozumí například porušení povinností sjednaných ve smlouvě o výkonu funkce (resp. příkazní smlouvě), vykonávání funkce v rozporu s péčí řádného hospodáře či nerespektování omezení stanovených společenskou smlouvou, vnitřními předpisy či rozhodnutími valné hromady a dozorčí rady. Pokud jde o bod (ii), společnost je povinna prokázat vznik konkrétní škody, kterou jednatel způsobil, a zároveň i příčinnou souvislost, tj. prokázat skutečnost, že mezi porušením povinnosti jednatele a vznikem konkrétní škody existuje vztah příčiny a následku.⁶⁹ U příčinné souvislosti je pro praxi otázka, zda je dána odpovědnost jednatele za škodu vzniklou v důsledku zvoleného postupu, ukáže-li se tento postup později jako nesprávný. Pokud by byla dána objektivní odpovědnost za následek, jednatelé by se bezesporu báli realizovat některá rozhodnutí, jež představují určité, i když odůvodněné podnikatelské riziko. V tomto ohledu lze říci, že jednatel by neměl odpovídat za výsledek své činnosti, ale za její řádný výkon, tj. jestli učinil při rozhodování vše potřebné. Případný negativní

⁶⁷ Např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 24. 3. 2005, sp.zn. 8 Tdo 124/2005

⁶⁸ Ust. § 2913 nového občanského zákoníku: „*Poruší-li strana povinnost ze smlouvy, nahradí škodu z toho vzniklou druhé straně nebo i osobě, jejímuž zájmu mělo splnění ujednané povinnosti zjevně sloužit.*“

⁶⁹ VÍTEK, J. *Odpovědnost statutárních orgánů obchodních společností*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2012, s. 104 - 107

výsledek určitého jednání jednatele tak sám o sobě nemusí nutně nasvědčovat závěru, že jednatel nejednal při výkonu své působnosti s náležitou péčí (viz dále).⁷⁰

Důkazní břemeno společnosti se tak váže k prokázání vzniku škody a příčinné souvislosti, naproti tomu porušení právní povinnosti, resp. že k porušení právní povinnosti nedošlo, prokazuje jednatel. Toto obrácené pojetí důkazního břemene je převzato z obchodního zákoníku.

4.5.2 Péče řádného hospodáře

Institut péče řádného hospodáře byl již obecným způsobem vysvětlen v třetí kapitole této diplomové práce s odkazem na ust. § 159 odst. 1 nového občanského zákoníku, v němž jsou vymezeny základní atributy definující péči řádného hospodáře voleného orgánu právnické osoby. V další části této podkapitoly bude tento pro jednatele zásadní institut blíže zanalyzován a následně vyvozeny jednotlivé praktické závěry.

Stejně jako obchodní zákoník, tak i nový občanský zákoník a zákon o obchodních korporacích požadují, aby jednatel vykonával svou působnost s péčí řádného hospodáře, tj. s řádnou a obezřetnou péčí a preferující potřeby a zájmy společnosti před zájmy a potřebami svými. Jednatel je tak povinen jednat řádně, svědomitě a odborně při správě záležitostí společnosti s ručením omezeným, a to ve všech věcech, jak směrem dovnitř společnosti, tak i navenek, tj. vůči třetím osobám (věřitelům atd.).

Jednání jednatele jakožto určité formy komplexní správy cizího majetku (společnosti s ručením omezeným), v rámci níž se očekává nejen pasivní „opatrování“ majetku (společnosti), ale rovněž i aktivní jednání spočívající v rozmnožování majetku (zvyšování hodnoty společnosti), je tedy determinováno příslušnými prvky, jež jsou taktéž obsahem institutu péče řádného hospodáře. V rámci obchodního práva se pro účely podnikání, jenž je ze své podstaty rizikové, vyžaduje předpoklad aktivního a odvážného jednání. Toto jednání řádného hospodáře (jednatele) tak musí být vymezeno určitými determinanty, a to (i) řádnou péčí a (ii) loajalitou.

Požadavek řádné péče jednatele o společnost je těžko definovatelný pojem, avšak lze uvést, že jeho obsahem jsou samozřejmě i zákonem pro jednatele explicitně požadované

⁷⁰ ELIÁŠ, K. K některým otázkám odpovědnosti reprezentantů kapitálových společností. *Právník*. 1999. č. 4. s. 322

prvky jednání – **pečlivost a potřebné znalosti** (viz ust. § 159 odst. 1 nového občanského zákoníku). Jak již bylo na začátku třetí kapitoly této práce uvedeno, vztah statutárního orgánu a obchodní korporace je jakýmsi fiduciárním vztahem, tj. vztahem založeným na důvěře, kdy se statutární orgán stará o společnost a k tomu potřebuje mimo jiné určité základní odborné znalosti, neboli optikou zákona – potřebné znalosti. Tyto znalosti by měly být představovány zejména tím, že jednatel bude schopen rozpoznat, ve kterých případech a ve které fázi rozhodovacího procesu bude nezbytné využít služeb odborníka na danou oblast, resp. že bude schopen chránit společnost před způsobením škody (viz usnesení Nejvyššího soudu ze dne 18. 10. 2006, sp.zn. 5 Tdo 1224/2006⁷¹). Někdy bude mít ovšem odborné znalosti přímo samotný jednatel a je tak povinný tyto znalosti řádně využít.⁷² Odborné znalosti tak někteří autoři řadí mezi tzv. objektivní prvky standardu péče řádného hospodáře (spolu s preferencemi zájmů společnosti), přičemž mezi tzv. subjektivní prvky se zařazuje schopnost podstupovat riziko, svědomitost, pečlivost, organizační schopnosti, aktivita, tvůrčí myšlení či samostatnost.⁷³ Se standardem řádné péče rovněž souvisí povinnost legality, již se rozumí povinnost jednatele jednat v souladu s právními předpisy a povinnost respektovat vnitřní organizaci společnosti. Požadavek respektování vnitřní organizace společnosti nemůže být ovšem realizován zejména tím, že valná hromada či přímo společníci budou udílet jednatelem pokyny týkající se obchodního vedení (působnost „dovnitř“ společnosti), k čemuž se vyjadřoval i velký senát trestního kolegia Nejvyššího soudu⁷⁴. Korektiv této podmínky je stanoven v ust. § 51 odst. 2 zákona o obchodních korporacích. Konkrétními pokyny valné hromady či společníka týkající se obchodního vedení tak není jednatel vázán, je ovšem připuštěno, aby například v některém z vnitřních dokumentů organizace, jež budou typicky nedílnou součástí smlouvy o výkonu funkce jakožto příloha, byly stanoveny zásady, kterými se jednatel má řídit.

⁷¹ Z odůvodnění citovaného usnesení: „[...] *Postup člena představenstva akciové společnosti s péčí řádného hospodáře ovšem nepředpokládá, aby byl vybaven všemi odbornými znalostmi, které souvisejí s uvedenou funkcí ve statutárním orgánu, ale k jeho odpovědnosti postačí základní znalosti umožňující rozeznat hrozící škodu a zabránit jejímu způsobení na spravovaném majetku [...]*“

⁷² VRAJÍK, Michal. *Judikatura Nejvyššího soudu z pohledu nového občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích*. 1. vyd. Olomouc: Anag, 2014. s. 64

⁷³ POKORNÁ, Jarmila. KOVARÍK, Zdeněk. ČÁP, Zdeněk. a kol. *Obchodní zákoník. Komentář*. I. díl. 2009. Praha: Wolters Kluwer s. 947

⁷⁴ Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 8. 2009, sp.zn. 15 Tdo 294/2009: „*jednatel je sice povinen se řídit pokyny valné hromady nebo jediného společníka společnosti s ručením omezeným, ten však nesmí vydávat pokyny týkající se obchodního vedení společnosti.*“

Nový občanský zákoník výslovně požaduje, aby jednatel jednal s **nezbytnou loajalitou**. Jednatel by tak měl být loajální vůči společnosti, tj. je povinen jednat v jejím nejlepším zájmu, k jejímu prospěchu, zdržet se všeho, čím by tento zájem mohl být ohrožen a neupřednostňovat zájem svůj či zájem svých blízkých.⁷⁵ V zájmu společnosti je bezesporu i mlčenlivost jednatele o důvěrných informacích a skutečnostech, jejichž prozrazení třetím osobám by mohlo společnosti způsobit škodu, tj. všechny informace tvořící předmět obchodního tajemství. Povinnost loajality jednatele lze ilustrovat na případu řešeném Nejvyšším soudem (rozsudek ze dne 24. 2. 2009, sp.zn. 29 Cdo 3864), jenž uvedl, že „[...] *součástí náležité péče bylo mimo jiné i to, že člen představenstva dává při rozhodování v představenstvu přednost zájmům společnosti před zájmy akcionáře, který jej do představenstva vahou svých hlasů prosadil, a nenechá se při výkonu funkce tímto akcionářem ovlivňovat (povinnost loajality)*.“⁷⁶ Přestože se daný případ týkal akciové společnosti, není sporu o tom, že se aplikuje i na společnost s ručením omezeným a rozhodování jejího statutárního orgánu – jednatele. S loajalitou úzce souvisí jedna z imanentních částí řádné péče, jíž je pečlivost, přičemž mezi těmito prvky se musí hledat rovnováha, neboť lze říci, že základem je chovat se pečlivě, jelikož pokud má být jednatel loajální, nesmí vynakládat zbytečné náklady na externí poradce, avšak pokud to neudělá v případě potřeby, nejedná pečlivě (obdobně povinnost informovanosti u pravidla podnikatelského úsudku). Obě složky tak mohou být někdy v rozporu.⁷⁷

Zákonodárce stanovil v ust. § 159 odst. 1 nového občanského zákoníku vyvratitelnou právní domněnku, kdy jednatel nejedná s péčí řádného hospodáře. Tato domněnka spočívá v tom, že pokud jednatel při nástupu do funkce či při jejím výkonu zjistí, že není schopen řádně vykonávat funkci jednatele, tj. není schopen naplnit prvky péče řádného hospodáře, musí z toho vyvodit patřičné důsledky. Takovým důsledkem bude nejčastěji odstoupení z funkce jednatele. Touto právní konstrukcí se chce zamezit praktikám, kdy do funkce jednatele jsou dosazováni tzv. na oko sociálně slabí jedinci neboli bílí koně (nejčastěji

⁷⁵ ČECH, P. Péče řádného hospodáře a povinnost loajality. *Právní rádce*. 2007. č. 3. s. 5

⁷⁶ Obdobně usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 11. 2005, sp.zn. 5 Tdo 1143/2005: „[...] *rozhodli o prodeji kmenových akcií společnosti za nižší cenu, než jaká byla podle skutkových závěrů soudů obou stupňů dosažitelná na trhu a jakou skutečně dosáhli členové orgánů a vybraní zaměstnanci této společnosti, jimž byly akcie prodány a kteří je následně prodali za podstatně vyšší cenu [...] v posuzovaném případně obviněný – obdobně jako další spoluobvinění – upřednostnili své finanční zájmy, resp. zájmy dalších osob před důsledným plněním svých povinností ve prospěch společnosti.*“

⁷⁷ HAVEL, Bohumil. *Obchodní korporace ve světle proměn: variace na neuzavřené téma správy obchodních korporací*. Vyd. 1. Praha: Auditorium, 2010, s. 156

k tomu v poslední době dochází při podvodech na dani z přidané hodnoty – tzv. karuselové či kolotočové podvody). Cílem je chránit třetí osoby, zejména věřitele.⁷⁸ Zákodárce i v některých dalších případech presumuje porušení péče řádného hospodáře, a to například u výplaty podílu na zisku či v případě, kdy jednatel neuposlechne výzvy rejstříkového soudu (týkající se například předložení listiny za účelem založení do sbírky listin obchodního rejstříku). Veřejnost se domnívá, že právě případy týkající se výzvy rejstříkového soudu v praxi příliš nenastávají. Opak je ovšem pravdou, o čemž svědčí i rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 14. 8. 2014, sp.zn. 7 Cmo 186/2014, jenž uvedlo, že nezaložení zákonem předepsaného dokladu znamená blokadu realizace zákonného principu formální publicity, jenž spočívá na zásadě, že každá osoba má právo na dosažitelnost informací zapsaných ve veřejném (obchodním) rejstříku.⁷⁹

4.5.3 Pravidlo podnikatelského úsudku

S ohledem na přísný požadavek péče řádného hospodáře pro výkon funkce jednatele se zavedlo v návaznosti na zahraniční právní úpravu tzv. pravidlo podnikatelského úsudku (business judgement law). Důvodová zpráva k tomu uvádí, že tímto pravidlem, jež je upraveno v ust. § 51 odst. 1 zákona o obchodních korporacích, se dává jednatelem (jednající orgán) možnost prokázat, že v rámci svého rozhodování jednal *lege artis*, a že tedy nenese povinnost nahradit újmu společnosti, přestože by z ekonomického hlediska vznikla. Tato koncepce vychází z toho, že jednatel nemůže nést veškerá rizika, která mohou v rámci podnikání nastat, pokud jednal (rozhodoval) náležitě, informovaně a v zájmu společnosti. Není tedy možné chtít po profesionálním managementu (jednatelem), aby nesl všechna podnikatelská rizika.⁸⁰ Jednatel tedy má tzv. právo na omyl.⁸¹ Záměrem je tak zamezit tomu, aby jednatel by stíhán obavou, že bude-li jednat v rozporu s fiduciárními povinnostmi, sníží se tím mimo jiné jeho „cena“ na trhu a šance najít i poté obdobně

⁷⁸ŠTENGLOVÁ, Ivana., HAVEL, Bohumil, CÍLEČEK, Filip., KUHN, Petr., ŠUK, Petr. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 134

⁷⁹RŮŽIČKA, Michal. *Nezapomínáte zakládat předepsané dokumenty do sbírky listin*. In: epravo.cz [online], 20. 2. 2015 [cit. 1. 3. 2015]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/nezapominate-zakladat-predepsane-dokumenty-do-sbirky-listin-97075.html>

⁸⁰Srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 11. 2005, sp.zn. 5 Tdo 1143/2005: „podle názoru Nejvyššího soudu je sice nepochybné, že představenstvo akciové společnosti jako jiné podobné orgány, musí při rozhodovacím procesu zohlednit celou řadu různých okolností, přičemž za běžného stavu věci nelze požadovat stoprocentní správnost a bezchybnost jakéhokoli rozhodnutí [...] Nejde tedy o to, zda by rozhodnutí představenstva mělo být stoprocentně správné.“

⁸¹HAVEL, Bohumil. *Zákon o obchodních korporacích s aktualizovanou důvodovou zprávou a rejstříkem*. 1. vyd. Ostrava: Sagit, 2012, s.53

ohodnocenou funkci, a za tím účelem se bude bát rizika a nebude činit raději žádné kroky.⁸²

Podnikatelským úsudkem se obecně rozumí náležité, informované, rozumné a v dobré víře realizované jednání jednatele činěné v zájmu společnosti, přičemž důvodem tohoto pravidla je dát jednateři určitou míru ochrany proti společnosti, společníkům a věřitelům jako protiklad tlaku, který je kladen na jednateleovu odbornost, loajalitu a rozumnost.⁸³

Zajímavým způsobem přistupuje k účelu pravidla podnikatelského úsudku Lasák⁸⁴, jenž uvádí, že „*Pravidlo podnikatelského úsudku vymezuje rozsah soudního přezkumu, nikoliv standard chování členů orgánu obchodní korporace. Vychází z ideje, že soudce není Steve Jobs nebo Warren Buffet, a nejsou tak v postavení, aby byli schopni náležitě přezkoumávat podnikatelská rozhodnutí členů statutárního orgánu. Jsou to právníci, nikoliv podnikatelé. Soud by měl proto přezkoumávat, lépe řečeno ověřovat, pouze rozhodovací proces (zda proběhl lege artis).*“ Lapidárně řečeno, zákonodárce se snaží motivovat jednatele k přijímání podnikatelských rozhodnutí, jež mohou být pro společnost výnosná, avšak jsou spojena s určitým podnikatelským rizikem.

Stejně jako požadavek péče řádného hospodáře, tak i pravidlo podnikatelského úsudku je tvořeno základními prvky, a to (i) **existencí dobré víry**, (ii) **informovaností** a (ii) **jednáním v obhajitelném zájmu společnosti s ručením omezeným**. Dobrou víru lze vymezit jako rozumné vnitřní přesvědčení jednatele o tom, že jedná informovaně a v obhajitelném zájmu obchodní korporace. Prakticky se prostřednictvím dobré víry vymezují další dva prvky pravidla podnikatelského úsudku. Dobrá víra je ovšem těžko definovatelný pojem a obdobně jako právní institut dobrých mravů či poctivé jednání v obchodním styku musí soudy v konkrétních případech rozhodovat, zda je dána existence dobré víry či nikoli. Co je ovšem pro takové soudní řízení důležité, to je skutečnost, že s ohledem na dikci ust. § 7 nového občanského zákoníku platí vyvratitelná právní

⁸² HAVEL, Bohumil. *Obchodní korporace ve světle proměn: variace na neuzavřené téma správy obchodních korporací*. Vyd. 1. Praha: Auditorium, 2010, s. 122; CIBIENOVÁ, Markéta. *Odpovědnost statutárních orgánů a její funkce*. In: epravo.cz [online], 20. 2. 2015 [cit. 21. 2. 2015]. Dostupné z www.epravo.cz/top/clanky/odpovednost-statutarnich-organu-a-jeji-funkce-96854.html

⁸³ HAVEL, B. Synergie péče řádného hospodáře a podnikatelského úsudku. *Právní rozhledy*. 2007. č. 11. s. 413 - 416

⁸⁴ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

domněnka, dle níž se má za to, že kdo jednal určitým způsobem, tak jednal poctivě a v dobré víře. Na druhou stranu, v ust. § 52 odst. 2 zákona o obchodních korporacích se důkazní břemeno o jednání v souladu s péčí řádného hospodáře váže k osobě jednatele. Praxe se tak bude muset vypořádat s tím, zda pro posuzování dobré víry je dáno důkazní břemeno té či oné strany. Lze se domnívat, že v konkrétním případě, pokud by chtěl jednatel prokázat, že jednal s péčí řádného hospodáře, tj. využil by pravidla podnikatelského úsudku, byl by to on, kdo by byl povinen prokázat, že jednal informovaně a v obhajitelném zájmu společnosti, ale prokázání (ne)existence dobré víry by spadalo do gesce žalobce, tj. konkrétní společnosti.⁸⁵

Informovaností se rozumí to, že jednatel se seznámí se všemi dostupnými materiálními informacemi, které jsou důležité pro uskutečnění rozhodování, a jenž byly v daném místě a čase rozumně dostupné. Pokud tedy jednatel rozhoduje například o realizaci nákupu nemovité věci (zemědělského pozemku), měl by si v souladu s povinností informovanosti zjistit cenové údaje obdobných pozemků, v jakém stavu je předmětný zemědělský pozemek, zda netíží daný pozemek nějaké jiné právo, jenž snižuje hodnotu daného pozemku (zástavní právo, věcné břemeno atd.), z jakých finančních zdrojů bude koupit realizovat (z vlastních či cizích) a zda to neohrozí finanční zdraví společnosti. S ohledem na již výše uvedené lze znovu připomenout, že soudy by neměly přezkoumávat, jak se v konkrétním případě jednatel rozhodl (resp. jak jednal), ale pouze to, zda tak učinil informovaně, přičemž zahraniční soudy shledávají odpovědnost na straně statutárních orgánů zejména v důsledku porušení povinnosti informovanosti, tj. pro nedostatečně informované rozhodnutí.⁸⁶ Pro získání informací jednatel velmi často využívá služeb externího odborníka, od něhož si vyžádá například stanovisko k určité problematice. Takové získané informace si však i jednatel musí vyhodnotit, neboť není součástí péče řádného hospodáře bezdůvodné spolehnouti se na posouzení od třetí osoby, byť renomované.⁸⁷

⁸⁵ BROULÍK, Jan. Pravidlo podnikatelského úsudku a riziko. *Obchodněprávní revue*. 2012. č. 6. s. 161 - 167

⁸⁶ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

⁸⁷ HAVEL, Bohumil. *Obchodní korporace ve světle proměn: variace na neuzavřené téma správy obchodních korporací*. Vyd. 1. Praha: Auditorium, 2010, s. 155

Posledním z faktorů vztahující se k pravidlu podnikatelského úsudku je existence obhajitelného zájmu společnosti. Zájem společnosti není vždy zájem společníků, zejména pokud jich je více (majoritní vs. minoritní společník). Navíc, pro rozhodování jednatele může být velmi často obtížné zohledňovat krátkodobé a dlouhodobé zájmy, neboť v určitých situacích mohou být tyto zájmy dokonce v kontrastu.

Ač v jiném ustanovení, vodítkem pro přezkum jednání jednatele v kontextu pravidla podnikatelského úsudku je rovněž požadavek, aby soud při posuzování jednání v souladu s péčí řádného hospodáře, přihlédl k péči, kterou by v obdobných záležitostech vynaložila jiná rozumně pečlivá osoba.

V této podkapitole bylo již zmíněno, že při posuzování jednání jednatele v kontextu péče řádného hospodáře se aplikuje obrácené důkazní břemeno, neboť je to jednatel jako žalovaný, jenž je povinen prokázat, že péči řádného hospodáře neporušil.⁸⁸ Toto pojetí je logické, neboť žalobce, jenž uplatňuje nárok na náhradu újmy proti jednatele, nemá zpravidla dostatek informací a zejména dokladů k tomu, aby byl schopen objektivním způsobem prokázat porušení péče řádného hospodáře. Všechny informace a podklady jsou totiž k dispozici jednatele. Důkazní břemeno jednatele není ovšem bezbřehé, jelikož není povinen, resp. takový požadavek by byl iracionální, prokazovat negativní skutečnosti, například skutečnosti, že u něj nebyl dán konflikt zájmů. Jednatel může prokazovat jen pozitivní skutečnosti. V některých případech může ovšem soud dle ust. § 52 odst. 2 zákona o obchodních korporacích rozhodnout, že prokazovat porušení péče řádného hospodáře musí žalobce. Takové situace mohou nastat tehdy, přestal-li jednatel vykonávat funkci a nemá již po nějakou dobu přístup k dokumentům a informacím.

⁸⁸ Srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 20. 10. 2009, sp.zn. 29 Cdo 3775/2008: „[...] nesení důkazního břemena o tom, že jednal s péčí řádného hospodáře, předpokládá, že jednatel společnosti s ručením omezeným v případě sporu uvede okolnosti, z nichž plyne, že v konkrétním případě jednal s péčí řádného hospodáře (tedy že bude tvrdit rozhodné skutečnosti), a k nim označí důkazy jimiž mají být tyto rozhodné skutečnosti prokázány. Vynaložil-li žalovaný jako jednatel žalobkyně z jejich prostředků částku 52.500 Kč na odměnu advokáta za sepsání smlouvy o převodu pozemku parc. č. 1919 v k.ú.s. M. a namítá-li žalobkyně, že převod předmětného pozemku byl v rozporu s jejími zájmy, neboť na něm hodlala těžít pískovec, je na žalovaném, aby uvedl důvody, pro které byl převod pozemku (a tudíž i náklady na něj vynaložené) v zájmu žalobkyně.“

4.5.4 Důsledky porušení péče řádného hospodáře

S porušením péče řádného hospodáře může být spojeno několik důsledků⁸⁹ – (i) povinnost hradit újmu, (ii) trestněprávní odpovědnost spojená s porušováním povinností při správě cizího majetku, (iii) povinnost uhradit reflexní škodu, (iv) povinnost vydat získaný prospěch, (v) diskvalifikace, (vi) ručení za dluhy věřitelům či (vii) různé formy zvláštního ručení.

Nejčastějším důsledkem porušení péče řádného hospodáře bude vydání získaného prospěchu jednatelem. Ten, pokud se prokáže, že porušil péči řádného hospodáře (nejčastěji v průběhu soudního řízení), je povinen vydat prospěch získaný v důsledku jednání, jímž byla porušena péče řádného hospodáře. Tímto prospěchem může být v konkrétních případech téměř cokoliv, od finančních prostředků po jiné majetkové hodnoty (nemovitá věc, automobil, podíly v obchodních korporacích atp.). A zákonodárce dal v této souvislosti přednost vydáním konkrétního prospěchu před relativní náhradou (v penězích), jak vyplývá z ust. § 53 odst. 1 zákona o obchodních korporacích. Jaký dopad pro praxi bude mít pravidlo o vydání prospěchu je otázkou, ale lze se oprávněně domnívat, že pokud snad již nějaký jednatel poruší péči řádného hospodáře vědomě, nebude prospěch získávat přímo on, ale například někdo z blízkých. A na tyto osoby povinnost vydat prospěch nedopadá.

Pro účely vypořádání se s újmou mezi společnostmi s ručením omezeným a jednatelem je možné uzavřít smlouvu. Tento samostatný právní titul umožňuje, aby si společnost a jednatel upravily poměry v důsledku porušení péče řádného hospodáře a s tím související újmy. V této smlouvě se mohou smluvní strany například dohodnout, že jednatelův získaný prospěch ve formě pozemku bude nahrazen v penězích, event. jinou majetkovou hodnotou (jednatel se například zaváže převést vlastnické právo k jiné nemovité věci na společnost). Účinnost smlouvy o vypořádání újmy je vázána na schválení valnou hromadou, a to alespoň dvoutřetinovou většinou hlasů všech společníků. V praxi ovšem nastávají otázky, zda se lze v rámci smlouvy dohodnout, že se žádný prospěch vydávat nebude, resp. že se společnost vzdává nároku na vydání prospěchu v důsledku porušení péče řádného hospodáře jednatelem. S ohledem na textaci ust. § 53 odst. 2 zákona o obchodních

⁸⁹ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

korporací⁹⁰ (dále s odkazem na ust. § 2898, § 5, § 159 odst. 1, § 2913 odst. 2 nového občanského zákoníku) dovozují někteří autoři, že smlouva, v rámci níž by se společnost vzdala náhrady újmy, by byla zdánlivá, eventuálně neplatná.⁹¹ Naopak jiní autoři se domnívají, že se náhrady újmy bude možné vzdát, přičemž limitem je ust. § 2898 nového občanského zákoníku⁹², jenž v určitých situacích neumožňuje vzdání se náhrady újmy. Zároveň se však uvádí, že taková dohoda o vypořádání může mít neblahý vliv na postavení věřitele, a proto je možné, aby se věřitelé dovolávali neúčinnosti smlouvy o vypořádání újmy prostřednictvím odpůrčí žaloby.⁹³

Jak již bylo výše uvedeno, jednatel je v důsledku porušení péče řádného hospodáře povinen vydat prospěch získaný v souvislosti s negativním jednáním. Z **účetního hlediska** se lze domnívat, že by se o takovém účetním případě mělo účtovat v okamžiku vznesení nároku na náhradu újmy, a to jak u společnosti (pohledávka), tak u jednatele (závazek), pokud je účetní jednotkou. Má ovšem vzdání se nároku na náhradu újmy za následek **vznik zdanitelného příjmu u jednatele** (ať už právnické či fyzické osoby)? Praktický návod pro interpretaci a zhodnocení daného skutkového stavu přináší judikatura Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek ze dne 12. 1. 2005, sp.zn. 2 Afs 42/2005), jenž za zdanitelný příjem považuje pouze takový příjem, jenž se v právní sféře poplatníka skutečně (reálně) projeví, tj. musí být reálně využitelný. Tím, že se společnost eventuálně vzdá svého nároku na újmu, jenž měla být nahrazena jednatelem, se reálně jedná o příjem na straně jednatele, neboť za běžných okolností by o takový příjem, pokud by se společnost nároku na náhradu újmy nevzdala, byla jeho majetková sféra nižší. Pokud je tedy jednatelem fyzická osoba, lze takový závěr vydedukovat z ust. § 3 zákona o daních z příjmů, dle něhož se daní veškeré nepeněžení příjmy. Obdobně u právnické osoby jakožto jednatele, když v ust. § 23 odst. 3 písm. a) bod 12 se stanoví, že poplatník je povinen zvýšit základ daně o závazek, jenž zanikl jinak než splacením. Za předpokladu, že

⁹⁰ Ust. § 53 odst. 2 zákona o obchodních korporacích: „K právním jednáním obchodní korporace omezujícím odpovědnost člena jejich orgánů se nepřihlíží.“

⁹¹ ŠTENGLOVÁ, Ivana., HAVEL, Bohumil, CÍLEČEK, Filip., KUHN, Petr., ŠUK, Petr. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 142

⁹² Ust. § 2898 nového občanského zákoníku: „Nepřihlíží se k ujednání, které předem vylučuje nebo omezuje povinnost k náhradě újmy způsobené člověku na jeho přirozených právech, anebo způsobené úmyslně nebo z hrubé nedbalost.“

⁹³ LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

účetní jednotka účtovala o vzdání se nároku na náhradu újmy jako o nákladové položce (na vrub), a nikoliv ve prospěch výnosů.

4.6 Souběh funkcí

Evergreenem obchodního práva v posledních letech jsou diskuse a pře ohledně možnosti souběhu funkcí, a to zejména souběhu výkonu funkce statutárního orgánu a zároveň zaměstnance téže obchodní korporace. Důkladná analýza by vystačila na celou z některých akademických prací a je to zajímavé téma i pro praxi. Nezřídka se potencionální zakladatelé „malých“ (jednočlenných) společností s ručením omezeným dotazují, jestli je možné, že by jako společník a jednatel společnosti mohli uzavřít *de facto* taktéž některý z pracovněprávních vztahů (například pracovní poměr či některou z dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr) v rámci jedné společnosti s ručením omezeným. Nebo bylo a je běžné, že někteří členové kolektivního orgánu obchodní korporace vykonávají některou z činností, která by měla patřit taktéž do jejich působnosti jako orgánu korporace, v pracovněprávním vztahu v pozici nazvané jako generální ředitel či finanční ředitel. Nabízí se otázka, jestli a proč česká právní úprava takové souběhy zakazuje, a jaký dopad má taková regulace na praxi.

Nejvyšší soud opakovaně judikoval, že souběh funkcí orgánu obchodní korporace a zaměstnance může být realizován za předpokladu, že pracovní poměr⁹⁴ se týká pouze jiné činnosti, než která je náplní práce, typicky obchodního vedení, stejné osoby jakožto příslušného orgánu obchodní korporace. Bohatá judikatura Nejvyššího soudu na toto téma byla shrnuta v rozsudku ze dne 14. 11. 2013, sp.zn. 21 Cdo 3250/2012, kde meritem věci bylo posouzení, zda pracovní poměr dosavadního ředitele, jenž byl jmenován jednatelem, zanikl právě z důvodu tohoto jmenování či nikoli.

Vyjdeme-li z obecných závěrů judikatury Nejvyššího soudu, je zřejmě možné dovodit, že vedle své funkce může statutární orgán působit v téže společnosti v pracovním poměru (či jiném pracovněprávním vztahu), jehož obsahem je činnost, která se svou povahou zcela zřejmě nepřekrývá s agendou vykonávanou statutárním orgánem (např. zaměstnanec v pozici účetního, řidiče či pokladníka). V praxi však zaměstnanci ve shora uvedených pozicích obvykle členy statutárního či jiného orgánu nejsou. Naopak je obvyklé (a to bez

⁹⁴ Eventuálně některé z dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr (dohoda o pracovní činnosti a dohoda o provedení práce)

ohledu na právní problematičnost takového aranžmá), že členy statutárního orgánu jsou tzv. vedoucí zaměstnanci (viz výše).

Laické veřejnosti, a možná nejen jí, nebyla tehdejší konstantní judikatura Nejvyššího soudu tolik známa. Větší rozruch naopak vzbudil na konci roku 2010 rozsudek Nejvyššího správního soudu. Závěry uvedené v rozsudku nebyly nijak převratné a jen potvrdili ustálený právní názor pracovněprávního senátu Nejvyššího soudu. Nejvyšší správní soud tedy uzavřel, že „*pracovní poměr jednatele společnosti, který uzavřel pracovní smlouvu na výkon činnosti ředitele společnosti, nevznikne, pokud je pracovní náplň ředitele shodná s činností jednatele, resp. pracovní náplň ředitele neobsahuje jiné činnosti než ty, které je povinen vykonávat jako jednatel.*“⁹⁵ Tento rozsudek Nejvyššího správního soudu vyvolal rozpaky mezi odbornou i laickou veřejností zejména z důvodu podivně nastavené dikce zákona regulující sociální zabezpečení, které do novely upravovalo jinak sociální pojištění členů představenstva akciových společností a jednatelů společností s ručením omezeným, což mělo zejména dopad na výpočet starobního a jiné formy důchodu.⁹⁶

Z hlediska další judikatury Nejvyššího správního soudu je vhodné upozornit na skutečnost, že v některých jiných případech senáty Nejvyššího správního soudu nepřihlížely k neplatnosti pracovněprávního vztahu. Například v rozsudku ze dne 29. 9. 2006, sp.zn. 4 Ads 84/2005⁹⁷, Nejvyšší správní soud řešil případ, kde se jednalo o účast na nemocenském pojištění dvou jednatelů společnosti s ručením omezeným, které v téže společnosti pracovali rovněž jako ředitel a daňový specialista. Soud ovšem v dané věci neřešil, zda je takový souběh v rozporu se soukromoprávními předpisy, ale pouze posuzoval, zda byla dána paralelní účast na pojištění. Závěr soudu k takové problematice byl kladný, když uzavřel, že se hradí pojistné z odměn za výkon funkce jednatele, tak z příjmů z pracovních poměrů.⁹⁸ Je tak zřejmé, že automatismus vyslovení závěru o zakázaném souběhu v rozhodování Nejvyššího správního soudu v každém jednotlivém případě dán nebyl.

⁹⁵ Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2010, sp.zn. 3 Ads 119/2010

⁹⁶ DOUDĚRA, Libor. PELÁNKOVÁ, Iveta. Ještě jednou k souběhu funkcí. *Bulletin advokacie*. č. 10. 2011. s. 33

⁹⁷ Obdobně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2004, sp.zn. 3 Ads 39/2003, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2006, sp.zn. 3 Ads 55/2005 nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2004, sp.zn. 7 Ads 26/2003

⁹⁸ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag. 2014, Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

Potencionální rozpor, resp. neustálenou judikaturu, se pokusil vyřešit šestý senát Nejvyššího správního soudu. Ten nesouhlasil v plném rozsahu se závěry třetího senátu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 9. 12. 2010, sp.zn. 3 Ads 119/2010) a při projednávání své věci (rozsudek ze dne 31. 7. 2013, sp.zn. 6 Ads 136/2012) se rozhodl, že předloží rozšířenému senátu k posouzení právní otázku, *zda do okruhu osob účastných nemocenského pojištění podle zákona č. 187/2006 Sb., ve znění účinných před 1. 1. 2012 (a do 31. 12. 2008 podle zákona č. 54/1956 Sb.) spadají jako „zaměstnanci v pracovním poměru“ také osoby ve funkci statutárního orgánu či jeho člena obchodní společnosti nebo družstva, pokud v rozhodné době byly v dobré víře, že s danou právnickou osobou jsou zároveň v pracovněprávním vztahu (pro činnosti nesouvisející s výkonem uvedené funkce).*

V prosinci roku 2014 rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vydal dlouho očekávané usnesení ze dne 9. 12. 2014, sp.zn. 6 Ads 136/2012, ve kterém měl dle předpokladů vyřešit, zda, laicky řečeno, hraje v případě vyslovení neplatnosti pracovního poměru z důvodu souběhu funkcí nějakou roli skutečnost, že daná osoba byla v dobré víře, že tu byl dán platný pracovní poměr s právnickou osobou (společností s ručením omezeným). Rozšířený senát uvedl, že *„je zřejmé, že šestý senát má za to, že z hlediska účasti na nemocenském pojištění je neplatnost pracovní smlouvy přinejmenším v některých situacích irelevantní. Šestý senát v této souvislosti poukazuje na ustanovení § 2 odst. 2 zákona č. 54/1956 Sb. a § 5 písm. a) bod 15 zákona č. 187/2006 Sb., podle nichž jsou účastny na nemocenském pojištění i osoby činné v poměru, který má obsah pracovního poměru, avšak pracovní poměr nevznikl, neboť nebyly splněny podmínky stanovené pracovněprávními předpisy pro jeho vznik. K tomu nicméně rozšířený senát zdůrazňuje, že pokud snad chtěl šestý senát aplikovat na projednávanou věc právě tato ustanovení, pak mu v tom výše uvedené rozhodnutí třetího senátu nijak nebránilo.“* Rozšířený senát tedy uzavřel, že nejsou dány pravomoci rozšířeného senátu, neboť tu neexistují odlišné právní názory senátů Nejvyššího správního soudu. Je proto otázkou, jak na usnesení rozšířeného senátu zareaguje ve svém rozsudku šestý senát Nejvyššího správního soudu a následně i rozhodovací praxe správních soudů.

Přestože od veřejného práva (viz výše) lze očekávat jiný přístup k problematice souběhu funkcí, soukromé právo se k otázce souběhu funkcí stavilo a stále staví nejasným

způsobem. Zákonodárce se snažil na nastalé události reagovat zejména zakotvením ustanovení § 66d obchodního zákoníku., které prakticky umožnilo souběh funkcí, který byl doposud deklarován jako nezákonný. Obecně jedním z odpůrců rozsudků Nejvyššího soudu a Nejvyššího správního soudu a nutnosti zakotvit ustanovení připouštějící souběh funkcí je Bohumil Havel, který zastává názor, že z důvodu skutečnosti, že se pohybujeme na poli soukromého práva, měly by příslušné soudy tento princip rovněž respektovat a interpretovat jednotlivé právní normy optikou legální licence „*co není zakázáno, je dovoleno*“⁹⁹. Zákon totiž, považuje-li souběhy za nežádoucí, některé z nich výslovně zakazuje – typicky souběh funkce člena statutárního a kontrolního orgánu.¹⁰⁰

Zmatek v problematice souběhu funkcí ovšem nastal rekonstrukcí soukromého práva, neboť nový občanský zákoník ani zákon o obchodních korporacích nepřevzal ust. § 66d z obchodního zákoníku do svého textu. Obecně hlavními argumenty pro zákaz souběhu funkcí od 1. 1. 2014¹⁰¹ – (i) nejde o závislou práci dle ust. § 2 odst. 1 zákoníku práce¹⁰², (ii) o závislou práci nemůže jít s ohledem na ust. § 195 odst. 2 zákona o obchodních korporacích¹⁰³ a (iii) nemůže být dodržen ust. § 2 odst. 2 zákoníku práce.¹⁰⁴ S tímto závěrem lze v zásadě souhlasit.

Nezbývá tedy nic jiného, než počkat na první soudní rozhodnutí k této problematice z hlediska nového soukromého práva. Než k tomu ovšem dojde, problémem může být od 1. 1. 2014 posouzení platnosti pracovních smluv, které byly uzavřeny v letech 2012 a 2013, a to s ohledem na tehdejší ustanovení § 66d obchodního zákoníku. Avšak podle principů nového občanského zákoníku by uzavření pracovněprávního vztahu v nepovoleném souběhu funkcí mělo zakládat pouze relativní neplatnost, čímž by tato neplatnost neměla mít dopad na veřejnoprávní aspekty pracovněprávního vztahu.

⁹⁹ Srov. čl. 2 odst. 4 zákona č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů

¹⁰⁰ Srov. HAVEL, Bohumil. *Obchodní korporace ve světle proměn. Variace na neuzavřené téma správy obchodních korporací*. 1. vydání. Praha: Auditorium. 2010, s. 65

¹⁰¹ BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag. 2014, s. 136

¹⁰² Ust. § 2 odst. 1 ZP

¹⁰³ Ust. § 195 odst. 2 zákona o obchodních korporacích: „*Nikdo není oprávněn udělovat jednatelem pokyny týkající se obchodního vedení; tím není dotčen § 51 odst. 1.*“

¹⁰⁴ Ust. § 2 odst. 2 ZP

4.7 Zánik funkce

Funkce jednatele může zaniknout na základě několika právních skutečností, a to (i) smrtí (zánikem) jednatele, (ii) odvoláním, (iii) odstoupením, (iv) zánikem právnické osoby, jenž je jednatelem, pokud společenská smlouva nepřipouští, aby se jednatelem stala nástupnická právnická osoba či (v) ztrátou způsobilosti.

4.8 Přejícná ustanovení

Vztah společnosti s ručením omezeným a jejího jednatele se od 1. 1. 2014 plně řídí zákonem o obchodních korporacích a novým občanským zákoníkem, a to i u společnosti existujících před 1. 1. 2014. Podle ust. § 777 odst. 3 zákona o obchodních korporacích měli jednatele šest měsíců na to, aby si příslušné nároky upravili ve smlouvě o výkonu funkce. Jinak od 1. 7. 2014 je výkon jejich funkce považován za bezplatný. Pokud mají jednatele odměnu a jiná plnění zakotvené ve smlouvě o výkonu funkce uzavřené před 1. 1. 2014 a dohodnutá pravidla neodporují nové úpravě, resp. novou úpravu následují, není nutné smlouvy o výkonu funkce nijak měnit. Ještě pro upřesnění lze dodat, že následek bezplatnosti se neváže jen na otázku odměny, ale na všechny povinné změny smlouvy o výkonu funkce. Ovšem pro ostatní náležitosti smlouvy o výkonu funkce dle ust. § 3028 nového občanského zákoníku platí, že se jimi budou obchodní korporace i jednatele dále řídit s tím, že musí být dodržována kogentní pravidla, jako například péče řádného hospodáře či pravidlo podnikatelského úsudku.¹⁰⁵

¹⁰⁵ ŠTENGLOVÁ, Ivana., HAVEL, Bohumil, CÍLEČEK, Filip., KUHN, Petr, ŠUK, Petr. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2013, s. 980-981

5. Daňová optimalizace odměňování jednatele

V rámci této kapitoly budou na modelových příkladech ilustrovány některé situace, na něž by si měly dávat zájmové skupiny (jednatel, společnost atd.) pozor při nastavení nákladově efektivního systému odměňování jednatele.

5.1 Odlišnost zdanění jednatele a zaměstnance

V přechozí kapitole byla zanalyzována právní úprava výkonu funkce a zdanění odměn jednatele včetně komparace s odměňováním zaměstnance.

Modelový příklad: Jednatel vykonává funkci po celý kalendářní rok 2014, přičemž na základě smlouvy o výkonu funkce mu náleží pravidelný měsíční příjem (odměna) ve výši 50 000 Kč. Jednatel je zároveň otcem dvou dětí, na něž si uplatňuje daňové zvýhodnění.

Tabulka č. 1: Kalkulace zálohy na dani v jednotlivém měsíci kalendářního roku 2014 (v Kč)

Zdanitelný příjem dle ust. § 6 ZDP	50 000
Pojistné hrazené společností (34 %)	17 000
Superhrubá mzda (dílčí základ daně)	67 000
Zaokrouhlení dle ust. § 146 odst. 2 DŘ	67 000
Předběžná kalkulace zálohy na daň (15 %)	10 050
Sleva na poplatníka	2 070
Daňové zvýhodnění	2 234
Záloha na daň	5 746
Pojistné hrazené zaměstnancem/jednatelem (11 %)	5 500
Čistá odměna	38 754
Náklady společnosti	67 000

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Zhodnocení: Z výše uvedené kalkulačky vyplývá závěr, jenž byl prostřednictvím kvalitativního výzkumu učiněn již v předchozí kapitole. Zdanění odměňování jednatele a zaměstnance je v zásadě identické, přičemž není ani důvod rozlišovat daňové postavení

těchto dvou skupin „pracujících“ osob, kromě například možnosti bezúplatného výkonu funkce jednatele, což u zaměstnance není možné, neboť ten je chráněn minimální (zaručenou) mzdou dle zákoníku práce a nařízení vlády č. 567/2006 Sb.

5.2 Zdanění jednatele rezidenta a nerezidenta z hlediska ust. § 22 ZDP

Ve čtvrté kapitole bylo poukázáno na odlišné daňové postavení jednatele z pohledu jeho daňového rezidenství. Elementární daňová různorodost odměn jednatele v důsledku jeho rezidenství spočívá v aplikaci zálohové a srážkové dani.

Modelový příklad: Jednatel – daňový rezident vykonává funkci po celý kalendářní rok 2014, přičemž na základě smlouvy o výkonu funkce mu náleží pravidelný měsíční příjem (odměna) ve výši 100 000 Kč. Ze zdrojů na území na České republiky nemá žádné jiné příjmy a uplatňuje si daňové zvýhodnění na dvě děti.

Tabulka č. 2: Kalkulace zálohy na dani v jednotlivém měsíci kalendářního roku 2014 (v Kč)

Odměna ze smlouvy o výkonu funkce dle ust. § 6 odst. 1 písm. c) a § 22 odst. 1 písm. b) ZDP	100 000
Pojistné hrazené společností (34 %)	34 000
Superhrubá mzda (dílčí základ daně)	134 000
Zaokrouhlení dle ust. § 146 odst. 2 DŘ	134 000
Předběžná kalkulace zálohy na daň (15 %)	20 100
Sleva na poplatníka	2 070
Daňové zvýhodnění	2 234
Záloha na daň	15 796
Pojistné hrazené jednatelem (11 %)	11 000
Čistá odměna	73 204
Náklady společnosti	134 000

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Tabulka č. 3: Kalkulace srážkové daně u daňového nerezidenta v jednotlivém měsíci kalendářního roku 2014 (v Kč)

Odměna ze smlouvy o výkonu funkce dle ust. § 6 odst. 1 písm. c) a § 22 odst. 1 písm. g) ZDP	100 000
Pojistné hrazené společností (34 %)	Neaplikuje se
Superhrubá mzda (dílčí základ daně)	Neaplikuje se
Zaokrouhlení dle ust. § 146 odst. 2 DŘ	100 000
Předběžná kalkulační záloha na daň (15 %)	Neaplikuje se
Sleva na poplatníka	Neaplikuje se
Daňové zvýhodnění	Neaplikuje se
Srážková daň (15 %)	15 000
Pojistné hrazené jednatelem (11 %)	Neaplikuje se
Čistá odměna	85 000
Náklady společnosti	100 000

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Zhodnocení: Z kalkulační zálohy na daň u rezidenta a srážkové daně u nerezidenta lze zhodnotit, že z hlediska daňové optimalizace je pro společnost výhodnější varianta s jednatelem – nerezidentem, a to o celých 11 796 Kč. Obdobné platí pro společnost, když z pohledu nákladů je efektivnější taktéž varianta s jednatelem – nerezidentem. Tato skutečnost je z pohledu jednatele vykompenzována tím, že by sice neplatil v České republice sociální a zdravotní pojištění, avšak toto pojistné by byl povinen hradit v zemi, ve které je daňovým rezidentem. Není ovšem ani vyloučeno možnost využití slev na dani dle ust. § 35b ZDP, pokud jednatel splní podmínku úhrnu příjmů v České republice, tj. minimálně 90 % z celosvětových příjmů.¹⁰⁶

¹⁰⁶ MAREŠ, Milan. Dopady zdanění jednatelů nerezidentů srážkovou daní. *Daně a právo v praxi*. č. 12. 2014. s. 27 - 28

5.3 Podíl na zisku (tantiéma) pro jednatele

5.3.1 Odměna jednatele závislá na podílu na zisku společnosti

Smlouva o výkonu funkce připouští různé možnosti stanovení odměny pro jednatele, přičemž z jednou z možností je stanovení odměny v závislosti na finančním hospodaření společnosti.

Modelový příklad: Jednatel si ve smlouvě o výkonu funkce sjednal, že bude odměňován v závislosti na ziskovosti společnosti. Bylo stanoveno, že jednatel obdrží 5 % výsledku hospodaření před zdaněním. V roce 2014 se smlouva o výkonu funkce písemným dodatkem změnila, když ustanovení o odměně nyní zní, že jednatel obdrží 5 % výsledku hospodaření zvýšeného o odměnu. Výsledek hospodaření byl jak před změnou smlouvy o výkonu, tak po její změně 10 mil. Kč.

Tabulka č. 4: Kalkulace odměny v závislosti na ziskovosti společnosti z výsledku hospodaření před zdaněním dle původního znění smlouvy o výkonu funkce (v Kč)

Odměna dle původního znění smlouvy o výkonu funkce	
Primární výsledek hospodaření bez odměny (PVH)	10 000 000
Základna pro kalkulaci odměny	PVH - odměna
Procentní výše odměny	5%
Kalkulační vzorec	5 % z (PVH - odměna)
Upravený kalkulační vzorec	500 000 / 105 %
Odměna (zakrouhleno)	476 190
Kalkulace kontroly	5 % x (10 000 000 - 476 190)
Výsledek hospodaření (VH)	9 523 810

Zdroj: Vlastní zpracování na základě BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag. 2014, s. 131 – 132, 2015

Tabulka č. 5: Kalkulace odměny v závislosti na ziskovosti společnosti z výsledku hospodaření před zdaněním po změně smlouvy o výkonu funkce (v Kč)

Odměna po změně smlouvy o výkonu funkce	
Primární výsledek hospodaření bez odměny (PVH)	10 000 000
Základna pro kalkulaci odměny	10 000 000
Procentní výše odměny	5%
Odměna (zakrouhleno)	500 000
Výsledek hospodaření (VH)	9 500 000

Zdroj: Vlastní zpracování na základě BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným – prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. přepracované vydání. Praha: Anag. 2014. s. 131 – 132, 2015

Zhodnocení: Ujednání dle původní smlouvy o výkonu funkce spočívající ve stanovení odměny v závislosti na ziskovosti společnosti z výsledku hospodaření před zdaněním není tak praktické, neboť odměna jednatele snižuje základu pro její stanovení, jak je zřetelné z tabulky č. 4 a 5. Lze tedy doporučit, aby si jednatele při formulaci ujednání o odměně v závislosti na ziskovosti společnosti dali pozor právě na tuto problematiku.

5.3.2 Zdanění tantiémy

Modelový příklad: Valná hromada společnosti se při schvalování účetní závěrky a výsledku hospodaření rozhodla v souladu se společenskou smlouvou vyplatit tantiému (podíl na zisku) jako mimořádnou odměnu pro jednatele, a to ve výši 10 % ze zisku, jenž činí 450 tis. Kč.

Tabulka č. 6: Kalkulace zdanění tantiémy (v Kč)

Výsledek hospodaření	450 000
Tantiéma	45 000
Pojistné hrazené společností (34 %)	15 300
Superhrubá mzda (dílčí základ daně)	60 300
Daň	9 045
Pojistné hrazené jednatelem (11 %)	4 950
Čistá odměna	31 005

Daňově uznatelné a účetní náklady společnosti	0
--	----------

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Zhodnocení: Přiznání tantiémy je z daňového hlediska nevýhodné jak pro jednatele, tak zejména pro společnost, pro niž tantiémy nejsou ani účetním, ani daňovým nákladem (viz ust. § 25 odst. 1 písm. e) ZDP). U jednatele je tato odměna navíc zdaněna jako běžný zdanitelný příjem.

5.4 Benefitní odměňování jednatele

Zákon o daních z příjmů umožňuje nastavení daňově efektivního systému odměňování tak, aby se jednotlivé formy odměn nepovažovaly za zdanitelný příjem a nevstupovaly do vyměřovacích základů pro výpočet veřejnoprávního pojistného u jednatele a aby různé formy odměn byly stále daňově uznatelným nákladem pro společnost. Běžná odměna jednatele splňuje pro společnost podmínku daňové uznatelnosti, avšak zároveň u jednatele vstupuje tato odměna do daňového základu a do vyměřovacích základů pro výpočet sociálního a zdravotního pojištění. Z důvodu přilákání erudovaných osob, které by mohli kvalitním způsobem vykonávat funkci jednatele, nabízí společnost místo běžné odměny různé formy benefitů. Mezi formy benefitů atraktivní pro jednatele se může zařadit:

- **Služební automobil využívaný i pro soukromé účely**

Obvyklým benefitem jednatele je využití služebního automobilu i pro soukromé účely. Na straně jednatele není použití služebního auto plně osvobozeno, když za příjem se považuje částka ve výši 1 % vstupní ceny daného automobilu za každý i započatý kalendářní měsíc (viz ust. § 6 odst. 6 ZDP). Vstupní cena se stanoví s ohledem na způsob pořízení automobilu. Pro účely kalkulace pojistného je tento příjem součástí vyměřovacích základů. Pro společnost je důležité si uvědomit, že pokud je plátcem daně z přidané hodnoty a uplatňuje si odpočet z pořízení automobilu, jenž zároveň poskytuje jednatelem i pro soukromé účely, musí poměrně krátit odpočet daně. Zároveň lze doporučit, aby si jednatel hradil pohonné hmoty sám, neboť v opačném případě mohou nastat nepříznivé finanční důsledky a tzv. dodanění na straně jednatele. Rovněž pro daňovou klasifikaci výdaje společnosti souvisejícího s úhradou pohonných hmot pro soukromé užití jednatele je důležitá správná textace smlouvy o výkonu funkce, event. vnitřních předpisů společnosti.

- **Služební mobilní telefon a elektronika (notebook, tablet atp.)**

Tento benefit je daňově a odvodově obtížně spravovatelný. Jednatel bude mít zpravidla ve smlouvě o výkonu funkce ujednáno, že může využívat pro soukromé účely svůj služební telefon a notebook. V tomto ohledu platí, že v souladu s ust. § 24 odst. 2 písm. j) bod 5 je daný výdaj daňově uznatelným nákladem společnosti. Na straně jednatele by tento nepeněžitý příjem měl být dílčím základem daně z příjmů fyzických osob a součástí vyměřovacích základů pro pojistné. U služebního telefonu by se de facto měl evidovat poměr mezi soukromými a pracovními hovory. Pokud soukromé hovory hradí zaměstnavatel, je hodnota těchto hovorů součástí základu daně jednatele, a to bez ohledu na daňovou uznatelnost nákladu společnosti.¹⁰⁷

- **Dovolená hrazená společností**

Tento typ benefitu není ničím neobvyklým, když pokud je nárok jednatele upraven ve smlouvě o výkonu funkce či vnitřním předpisu, jde o daňově uznatelný náklad dle ust. § 24 odst. 2 písm. j) bodu 5 ZDP, a u jednatele vstupuje daný příjem do dílčího základu daně a je součástí vyměřovacích základů pro odvod pojistného na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění.

- **Příspěvek na pojištění**

Mimořádně oblíbeným benefitem jsou příspěvky na penzijní připojištění (pojištění) a soukromé životní pojištění. Pro daňovou uznatelnost nákladů s těmito příspěvky spojenými je situace identická s výše uvedenými případy, kdy záleží výhradně na skutečnosti, zda je stanoven nárok jednatele na tyto příspěvky. Oblíbenost tohoto benefitu však spočívá v možnosti osvobození příjmů získaných z příspěvků na různé formy pojištění od daně z příjmů fyzických osob, a to dle ust. § 6 odst. 9 písm. p), přičemž jsou stanoveny limity a další podmínky, jež omezují paušální osvobození příjmů z příspěvků.¹⁰⁸

Modelový příklad: Ve smlouvě o výkonu funkce jednatele je sjednána odměna ve výši 50 tis. Kč a zároveň jako benefity: (i) využití služebního VW Passat s pořizovací hodnotou ve

¹⁰⁷ PELC, Vladimír. *Zaměstnanecké benefity v roce 2011: daňové a pojistné režimy benefitů, čili, jak zaměstnancům poskytovat více s menšími náklady pro zaměstnavatele i zaměstnance*. Praha: Leges, 2011, s. 75

¹⁰⁸ HNÁTEK, Miloslav. ZÁMEK, David. *Daňové a nedaňové náklady 2014*. Praha: Esap ; Grada, 2014, s. 135

výši 250 000 Kč, (ii) využití služebního telefonu s tím, že si soukromé hovory bude hradit zaměstnanec sám, (iii) příspěvek na penzijní pojištění ve výši 36 tis. Kč ročně.

Tabulka č. 7: Daňová kalkulace odměny a benefitů jednatele (v Kč)

Běžná odměna za kalendářní rok	600 000
Užití VW Passat i k soukromým účelům se vstupní cenou 250 000 Kč	30 000
Příspěvek na penzijní pojištění	36 000
Zdanitelný příjem z příspěvku na penzijní připojištění	6 000
Pojistné hrazené společností	216 240
Superhrubá mzda (dílní základ daně)	852 240
Zaokrouhlení dle § 16 ZDP	852 200
Daňová kalkulace před slevami na daň	127 830
Sleva na poplatníka	24 840
Výsledná výše daně	102 990
Pojistné hrazené zaměstnancem/jednatelům (11 %)	69 960
Čistá odměna	679 250
Náklady společnosti	882 240

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Zhodnocení: Z tabulky je zejména zřetelné, že osvobozeny od daně jsou příspěvky zaměstnavatele pouze do výše 30 000 Kč. Nad tento limit jsou již tyto příspěvky běžným způsobem zdaňovány.

5.5 Solidární zvýšení daně

Ustanovení § 16a ZDP upravuje vyšší zdanění odměn, které převyšují hranici čtyřnásobku vyhlášené aktuální průměrné mzdy. To je taktéž jeden z důvodů, na základě něhož lze očekávat frekventovanější využití benefičního způsobu odměňování (viz subkapitola 5.4).

Modelový příklad: Jednateli je na základě smlouvy o výkonu funkce poskytována odměna ve výši 200 000 Kč měsíčně.

Tabulka č. 8: Solidární zvýšení daně u odměňování jednatele (v Kč)

Měsíční odměna jednatele	200 000
Pojistné hrazené společností	68 000
Superhrubá mzda (dílní základ daně)	268 000
Záloha na daň	40 200
Základ daně pro solidární daň (200 000 - 4 x 25179)	99 284
Solidární daň ve výši 7 %	6 950
Celková výše daně	47 150
Sleva na poplatníka	2 070
Výsledná výše daně	45 080
Pojistné hrazené zaměstnancem/jednatel (11 %)	22 000
Čistá odměna	132 920
Náklady společnosti	268 000

Zdroj: Vlastní zpracování, 2015

Zhodnocení: Z výpočtu zdanění měsíční odměny jednatele ve výši 200 000 Kč je zřejmé, že vysoká výše odměny zvyšuje v důsledku existence solidární daně daňové zatížení jednatele. Z toho důvodu se doporučuje zavedení benefitového systému odměňování, kdy solidárně zdaňována odměna je nahrazena benefity, jenž jsou ideálně jednak daňově účinnými náklady pro společnost a jednak jsou na straně jednatele osvobozenými příjmy, neboť představují jeho nárok vyplývající z relevantních dokumentů (smlouvy, vnitřní předpis atp.).

6. Zhodnocení výsledků a doporučení

Zhodnocení výsledků vzešlých z kvalitativní a kvantitativní metody výzkumu byly průběžně obsaženy v rámci jednotlivých částí a oblastí této 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 nejpalčivějším 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, jenž 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, jenž 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.

V kontextu výše uvedeného lze zároveň zodpovědět na v rámci definování cíle diplomové práce stanovených několik hypotéz, přičemž po důkladné analýze právních předpisů, relevantní literatury a judikatury související s předmětnou problematikou byly tyto **hypotézy ověřeny následujícím způsobem.**

Rozborem jednotlivých částí právní úpravy jednatele lze usoudit, že se **některé části předchozí právní úpravy s tou současnou překrývají.** Markantnější rozdíly se ovšem týkají úpravy odpovědnosti jednatele za výkon své funkce v souladu s péčí řádného hospodáře, neboť zákonodárce zakotvil nová pravidla vztahující se k péči řádného hospodáře (např. pravidlo podnikatelského úsudku) a včetně následků porušení péče řádného hospodáře. Rozmanité legislativní zakotvení různých aspektů odpovědnosti jednatele lze s ohledem na podstatu výkonu funkce jednatele označit za zásadní změnu nové právní úpravy, jež výrazným způsobem mění celkovou koncepci jednatele. Z tohoto důvodu nelze první hypotézu považovat za ověřenou.

Další hypotéza byla postavena na předpokladu, že **smlouva o výkonu funkce je v současné době účinné legislativě vymezena podrobnějším způsobem.** Tato hypotéza byla potvrzena, jelikož například na schvalování smlouvy či zejména na aspekty odměňování byla zaměřena vyšší pozornost zákonodárce. Zákon o obchodních korporacích explicitně vymezuje různé formy odměňování, které musí být stanoveny ve smlouvě o výkonu funkce, nebo poskytování plnění jednateli bez výslovného ujednání ve smlouvě.

Hypotéza o vyloučení souběhu funkce jednatele a zaměstnance v téže společnosti nelze považovat za jednoznačně ověřenou v souladu s účinnou legislativou, neboť

soukromoprávní ani veřejnoprávní předpisy neposkytují jednoznačnou odpověď. V tomto ohledu nejsou ani odborná literatura a názory odborníků jednotný. Na základě postupu v rámci legislativního procesu, kdy se úprava možného přípuštění souběhu funkcí průběžně měnila, neboť původní legislativní návrh obsahoval ustanovení obdobné ust. § 66d obchodního zákoníku, které umožňovalo za splnění určitých podmínek souběh funkcí, avšak schválená konečná právní úprava již toto ustanovení neobsahuje, lze spíše dovodit, že souběh funkcí není přípustný, i přes proklamovaný legální princip „*co není zakázáno, je dovoleno*“.

Čtvrtá hypotéza o větším zaměření nové právní úpravy na odpovědnost jednatele byla potvrzena, jak je již vysvětleno při hodnocení ověření první hypotézy.

Daňová koncepce výkonu funkce jednatele se v důsledku rekodifikace soukromého práva nikterak zásadně nezměnila, kromě rozdílu ve zdanění jednatele jakožto daňového rezidenta, resp. nerezidenta ve smyslu relevantních ustanovení zákona o daních z příjmů a smluv o zamezení dvojího zdanění. Hypotéza tak nelze být považována za pravdivou, neboť určitá změna z daňového hlediska nastala.

7. Závěr

Osoba vykonávající funkci jednatele je *de facto* hybnou silou celé společnosti s ručením omezeným, neboť je dle právních norem držitelem nástrojů, jejichž využitím jednatel ovlivňuje chod jednotlivých částí (např. divizí) společnosti. Tyto nástroje jednatele se používají pro zařizování jak vnitřních (obchodní vedení), tak vnějších (jednatelské oprávnění) záležitostí, jež se z hlediska právních předpisů nazývají jako působnost. Rekodifikace soukromého práva nijak zásadně nezasáhla do vymezení těchto nástrojů, resp. do působnosti jednatele, jelikož k tomu nebyl ani důvod.

S ohledem na skutečnost, že přijímáním rozhodnutí jednatelem se zasahuje do správy společnosti, přičemž jejím „vlastníkem“ není ovšem jednatel, ale společník či více společníků, praxe inklinuje k tomu, aby v případě nesprávného či dokonce nezákonného jednání jednatele včetně přijetí rozhodnutí mající negativní dopad na ekonomickou či jinou stránku společnosti, byly příslušným zájmovým skupinám k dispozici takové právní instrumenty, jež řeší negativní důsledky jednání a rozhodování jednatele. Do popředí zájmů relevantních osob (zejména společníků společnosti) se tak dostává podrobná úprava nastavení vztahu mezi jednatelem a společností (např. otázka smlouvy o výkonu funkce a odměňování jednatele) a dále zejména nastavení principů možných kauzálních vztahů mezi jednáním jednatele a negativními důsledky daného jednání pro společnost. Z celkové koncepce nové právní úpravy výkonu funkce jednatele lze usoudit, že právě odpovědnost jednatele a s tím spojené následky této odpovědnosti jsou tou oblastí, na kterou se zákonodárce zaměřil. To je logické vyústění judikatorních závěrů nejvyšších soudů České republiky, neboť negativní důsledky nesprávného (nezákonného) jednání jednatele by měly být řešeny jak na úrovni samotné společnosti (např. náhrada újmy), tak na úrovni dotýkající se prakticky všech subjektů (právnických osob). To souvisí se zákonnými následky nesprávného (nezákonného) jednání ve formě diskvalifikace dané osoby pro budoucí výkon jednatele, negativní dopad na možný budoucí výkon živnostenské činnosti atp. Proto zákonodárce preciznějším způsobem vymezil atributy odpovědnosti jednatele ve formě institutů péče řádného hospodáře a pravidla podnikatelského úsudku. Není ovšem vše tak pozitivní, neboť ani sebekonstruktivnější právní úprava nenahradí závěry jednotlivých soudů při řešení konkrétních případů.

Zvýšenou pozornost si bezesporu zaslouží smluvní nastavení vztahu mezi jednatelem a společností, včetně vymezení jednotlivých forem odměňování. Nerespektování striktních podmínek presumovaných právními předpisy, zejména zákonem o obchodních korporacích, může mít za následek bezúplatnost výkonu funkce jednatele či soudní spory týkající se plnění vůči jednatelem. Lze ovšem kvitovat snahu zákonodárce o přenesení vyšší míry opatrnosti na dotčené strany (jednatele a společnost) při smluvním nastavení jejich vztahu a souvisejících důsledků. Na druhou stranu absence explicitního řešení souběhu výkonu funkce jednatele a zaměstnance prostřednictvím téže osoby může mít za následek určité problémy, a to jak soukromoprávní, tak veřejnoprávní, třebaže veřejnoprávní hledisko by již nemělo být důvodem případné existenci souběhů. Proto by bylo vhodné, aby se v tomto ohledu v dohledné době vyjasnila situace, a to například novelou zákona o obchodních korporacích, přestože lze souhlasit s názory, že je po určitou dobu nutné ponechat praxi prostor, aby se s jednotlivými potencionálně legislativními nedostatky vypořádala sama.

V důsledku obtížnějších zvláště ekonomických podmínek pro fungování korporací lze doporučit, aby příslušné osoby dbaly na nákladově (a to zejména daňově) efektivní nastavení odměňování jednatele, přičemž pozitivní efekt projevující se ve snížení nákladů v důsledku daňové optimalizace se předpokládá jak u jednatele, tak u společnosti. Tohoto efektu je možné dosáhnout prostřednictvím benefitního odměňování, když se určitá výše „běžné“ odměny nahradí vhodnými benefity, jenž jsou jednak daňově uznatelnými náklady pro společnost, a jednak na straně jednatele nejsou zdanitelnými příjmy a nevstupují do vyměřovacích základů pro sociální a zdravotní pojištění. Souběžně je doporučeníhodné vyhnout se poskytování tantiém (podílu na zisku) pro jednatele.

Cíle diplomové práce byly splněny, přičemž nebylo potřeba měnit v průběhu jejího vypracování metodiku. Elementárním výstupem této práce jsou odkazy na možná praktická úskalí při aplikaci relevantních právních norem a zejména praktická doporučení pro dotčené strany, jak postupovat v některých případech a na co si dávat pozor při nastavení vztahu mezi jednatelem a společností.

8. Seznam použitých zdrojů

Právní předpisy

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 155/1995 Sb., o důchodovém pojištění, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 187/2006 Sb., o nemocenském pojištění, ve znění pozdějších předpisů

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

Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 266/2006 Sb., o úrazovém pojištění zaměstnanců, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví

Nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdě, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí, ve znění pozdějších předpisů

Odborná literatura

BĚHOUNEK, Pavel. Smlouva o výkonu funkce jednatele. *Daně a právo v praxi*. č. 1. 2014. s. 39. ISSN 1211-7293

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

BĚHOUNEK, Pavel. Společník a jednatel společnosti s ručením omezeným v roce 2012. 1. část. *Účetnictví v praxi*. č. 4. 2012. s. 4. ISSN 1211-7307

BĚHOUNEK, Pavel. Společnost s ručením omezeným – daňové změny pro rok 2014. *Daně a právo v praxi*. č. 2, 2014. s. 21. ISSN 1211-7293

BEZOUŠKA, Petr, PIECHOWICZOVÁ, Lucie. *Nový občanský zákoník: nejdůležitější změny*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2013, 375 s.. ISBN 978-80-7263-819-2.

CIBIENOVÁ, Markéta. *Odpovědnost statutárních orgánů a její funkce*. In: epravo.cz [online], 20. 2. 2015 [cit. 21. 2. 2015]. Dostupné z www.epravo.cz/top/clanky/odpovednost-statutarnich-organu-a-jeji-funkce-96854.html

ČECH, P. Péče řádného hospodáře a povinnost loajality. *Právní rádce*. 2007. č. 3. s. 5. ISSN 1210-4817

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

Důvodová zpráva k novému občanskému zákoníku [online]. Ministerstvo spravedlnosti ČR, 2014 [cit. 20. 2. 2014]. Dostupné z: www.justice.cz

- 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
- ELIÁŠ, Karel, POKORNÁ, Jarmila a DVOŘÁK, Tomáš. *Kurs obchodního práva: obchodní společnosti a družstva*. 6. vyd. Praha: C.H. Beck, 2010, 503 s. ISBN 978-80-7400-048-5
- BARTOŠÍKOVÁ, Miroslava. ELIÁŠ, Karel. JEŽEK, Jiří. *Kurz obchodního práva. Právnícké osoby jako podnikatelé*. 5. vydání. Praha: C.H.Beck. 2006. 656 s. ISBN 80-7179-391-4
- BROULÍK, Jan. Pravidlo podnikatelského úsudku a riziko. *Obchodněprávní revue*. 2012. č. 6. s. 161 – 167. ISSN 1803-6554
- ELIÁŠ, Karel. K některým otázkám odpovědnosti reprezentantů kapitálových společností. *Právník*. 1999. č. 4. s. 322. ISSN 0231-6625
- ELIÁŠ, Karel. *Společnost s ručením omezeným*. 1.vyd. Praha: Prospektrum, 1997, 254 s. ISBN 80-7175-047-6.
- HAVEL, Bohumil. *Obchodní korporace ve světle proměn: variace na neuzavřené téma správy obchodních korporací*. Vyd. 1. Praha: Auditorium, 2010, 196 s. ISBN 978-80-8728-411-7.
- 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.
- HAVEL, B. Synergie péče řádného hospodáře a podnikatelského úsudku. *Právní rozhledy*. 2007. č. 11. s. 413 – 416, ISSN 1210-6410
- HINKE, Jana, BÁRKOVÁ, Dana. *Účetnictví 1: základní kurz*. 1.vyd. Praha: Grada, 2010, 144 s. ISBN 978-80-247-3516-0
- HNÁTEK, Miloslav. ZÁMEK, David. *Daňové a nedaňové náklady 2014*. Praha: Esap ; Grada, 2014, 228 s. ISBN 978-80-2604-890-9.

- JOSKOVÁ, Lucie. Jednatelé jako kolektivní orgán. *Rekodifikace & praxe*. č. 10. 2013. s. 2. ISSN 1805-6822
- LASÁK, Jan, POKORNÁ, Jarmila, ČÁP, Zdeněk, DOLEŽIL, Tomáš. *Zákon o obchodních korporacích. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. 2014. 2800 s. ISBN 978-80-7478-537-5. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz
- MACHÁČEK, Ivan. Jednatel společnosti – zdanění a pojištění. *Účetnictví, daně a právo v zemědělství*. č. 10. 2012. s. 2. ISSN 1212-9453
- MAREŠ, Milan. Dopady zdanění jednatelů nerezidentů srážkovou daní. *Daně a právo v praxi*. č. 12. 2014. s. 27 – 28. ISSN 1211-7293
- PELC, Vladimír. *Zaměstnanecké benefity v roce 2011: daňové a pojistné režimy benefitů, čili, jak zaměstnancům poskytovat více s menšími náklady pro zaměstnavatele i zaměstnance*. Praha: Leges, 2011, 240 s. ISBN 978-80-87212-66-0.
- POKORNÁ, Jarmila. KOVAŘÍK, Zdeněk. ČÁP, Zdeněk. a kol. *Obchodní zákoník. Komentář*. I. díl. 2009. Praha: Wolters Kluwer. 1079 s. ISBN 978-80-7357-491-8
- RŮŽIČKA, Michal. *Nezapomínáte zakládat předepsané dokumenty do sbírky listin*. In: [epravo.cz](http://www.epravo.cz) [online], 20. 2. 2015 [cit. 1. 3. 2015]. Dostupné z: <http://www.epravo.cz/top/clanky/nezapominate-zakladat-predepsane-dokumenty-do-sbirky-listin-97075.html>
- RYTÍŘOVÁ, Lucie. Daň a pojistné u zvláštních kategorií osob dle NOZ (1. část): Jednatelé, členové orgánů, správci svěřenského fondu, statutární ředitelé, právnické osoby. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*, č. 4., 2014. ISSN 1211-9946
- RYTÍŘOVÁ, Lucie. Daň a pojistné u zvláštních kategorií osob dle NOZ (2. část): Jednatelé, členové orgánů, správci svěřenského fondu, statutární ředitelé, právnické osoby. *Bulletin Komory daňových poradců České republiky*, č. 5. 2014. ISSN 1211-9946
- 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.

ŠVESTKA, Jiří. DVOŘÁK, Jan. FIALA, Josef. Občanský zákoník – Komentář. 1. Vydání. Praha: Wolters Kluwer. 2014. ISBN 978-80-7478-369-2. Dostupné z online právního informačního systému ASPI na www.systemaspi.cz.

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.

Vzorové smluvní dokumenty. In: Online právní informační systém ASPI, Wolters Kluwer [online] [cit. 9.3.2015] Dostupné z www.systemaspi.cz

ŽILKOVÁ, D. Corporate governance u nás a v Německu. *Právní rádce*. č. 5, 2014. Praha: Economia. str. 44. ISSN 1210-4817

Přehled judikatury

Nejvyšší soud

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 14. 11. 2013, sp.zn. 21 Cdo 3250/2012

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 5. 4. 2006, sp.zn. 5 Tdo 94/2006

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 27. 2. 2007, sp.zn. 29 Odo 1108/2005

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 30. 7. 2008, sp.zn. 29 Odo 1262/2006

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 1. 2007, sp.zn. 29 Odo 994/2005

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 16. 11. 2010, sp.zn. 29 Cdo 4566/2009

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 1. 8. 2002, sp.zn. 21 Cdo 2192/2001

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 20. 1. 2009, sp.zn. 29 Cdo 359/2007

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 24. 3. 2005, sp.zn. 8 Tdo 124/2005

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 18. 10. 2006, sp.zn. 5 Tdo 1224/2006

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 26. 8. 2009, sp.zn. 15 Tdo 294/2009

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 24. 2. 2009, sp.zn. 29 Cdo 3864

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 11. 2005, sp.zn. 5 Tdo 1143/2005

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 23. 11. 2005, sp.zn. 5 Tdo 1143/2005

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 20. 10. 2009, sp.zn. 29 Cdo 3775/2008

Rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 14. 11. 2013, sp.zn. 21 Cdo 3250/2012

Nejvyšší správní soud

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2010, sp.zn. 3 Ads 119/2010

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2009, sp.zn. 8 Afs 10/2009

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2005, sp.zn. 4 Afs 24/2003

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2006, sp.zn. 2 Afs 42/2005

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 9. 2006, sp.zn. 4 Ads 84/2005

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2010, sp.zn. 3 Ads 119/2010

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, sp.zn. 6 Ads 136/2012

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2010, sp.zn. 3 Ads 119/2010

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2004, sp.zn. 3 Ads 39/2003

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2006, sp.zn. 3 Ads 55/2005

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2004, sp.zn. 7 Ads 26/2003

Usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2014, sp.zn. 6 Ads 136/2012

Vrchní soud

Rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 14. 8. 2014, sp.zn. 7 Cmo 186/2014

9. Seznam tabulek

Tabulka č. 1: Kalkulace zálohy na dani v jednotlivém měsíci kalendářního roku 2014 (v Kč)

Tabulka č. 2: Kalkulace zálohy na dani v jednotlivém měsíci kalendářního roku 2014 (v Kč)

Tabulka č. 3: Kalkulace srážkové daně u daňového nerezidenta v jednotlivém měsíci kalendářního roku 2014 (v Kč)

Tabulka č. 4: Kalkulace odměny v závislosti na ziskovosti společnosti z výsledku hospodaření před zdaněním dle původního znění smlouvy o výkonu funkce (v Kč)

Tabulka č. 5: Kalkulace odměny v závislosti na ziskovosti společnosti z výsledku hospodaření před zdaněním po změně smlouvy o výkonu funkce (v Kč)

Tabulka č. 6: Kalkulace zdanění tantiémy (v Kč)

Tabulka č. 7: Daňová kalkulace odměny a benefitů jednatele

Tabulka č. 8: Solidární zvýšení daně u odměňování jednatele

10. Seznam příloh

Příloha č. 1: Vzorová smlouva o výkonu funkce

Příloha č. 2: Vzor zápisu a usnesení valné hromady o volbě a odvolání jednatele

Příloha č. 3: Vzor čestného prohlášení jednatele

Příloha č. 1: Vzorová smlouva o výkonu funkce¹⁰⁹

Tuto smlouvu o výkonu funkce (dále jen „**Smlouva**“) uzavřely dne _____ v souladu s ust. § 59 a násl. zákona č. 90/2012, o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**ZOK**“), následující strany:

Společnost _____, se sídlem _____, IČO _____, zapsaná v obchodním rejstříku vedeném _____ soudem v _____ oddíl _____, vložka _____, (dále jen „**Společnost**“)

a

_____, datum narození _____, bydliště _____ (dále jen „**Jednatel**“)

VZHLEDEM K TOMU, ŽE:

(1) Valná hromada Společnosti rozhodla dne _____ o jmenování Jednatele jednatel Společnosti s účinností od _____

(2) Společnost a Jednatel mají zájem upravit vzájemná práva a povinnosti ohledně výkonu funkce jednatel Společnosti a za tím účelem si ujednaly níže uvedenou Smlouvu.

I. PŘEDMĚT SMLOUVY

1.1 Jednatel se zavazuje vykonávat pro Společnost funkci statutárního orgánu – jednatel (dále jen „**Funkce**“).

1.2 Společnost se zavazuje platit Jednateli za výkon Funkce Odměnu (jak je definována níže).

II. ODMĚNA

2.1 Odměna Jednatel se skládá z následujících složek:

(a) odměna ve výši _____ Kč měsíčně;

¹⁰⁹ *Vzorové smluvní dokumenty*. In: Online právní informační systém ASPI, Wolters Kluwer [online] [cit. 9.3.2015] Dostupné z www.systemaspi.cz

(b) příspěvek Společnosti do systému penzijního připojištění ve výši _____ Kč měsíčně;

(c) neomezené užívání osobního motorového vozidla tovární značky _____ typ / varianta / obchodní označení _____, VIN _____, rok výroby _____; a
(společně dále jen „Odměna“).

2.2 Odměna je splatná vždy _____ den kalendářního měsíce následujícího po měsíci, ve kterém Jednateli vznikl nárok na příslušnou Odměnu.

III. POVINNOSTI JEDNATELE

3.1 Jednatel je povinen vykonávat Funkci v souladu se společenskou smlouvou Společnosti a s platnými a účinnými právními předpisy České republiky a plnit veškeré povinnosti, které Jednateli právní předpisy, zejména ZOK a zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „NOZ“), ukládají. Jednatel je povinen vykonávat Funkci osobně, s péčí řádného hospodáře a s nezbytnou loajalitou i s potřebnými znalostmi a pečlivostí.

3.2 Jednatel je zejména povinen:

(a) zajišťovat obchodní vedení Společnosti,

(b) zajišťovat řádné vedení předepsané evidence a účetnictví Společnosti a vedení seznamu společníků Společnosti,

(c) na žádost společníka Společnosti informovat společníka o věcech Společnosti a umožnit mu nahlížení do dokladů Společnosti,

(d) vyhotovit bez zbytečného odkladu poté, co se dozvěděl, že došlo ke změně společenské smlouvy Společnosti na základě jakékoliv právní skutečnosti, úplné znění společenské smlouvy Společnosti a uložit jej spolu s listinami prokazujícími změnu do sbírky listin obchodního rejstříku,

(e) zachovávat mlčenlivost o veškerých skutečnostech, o kterých se dozvěděl při výkonu Funkce a jejichž poskytnutí třetí osobě by mohlo přivodit Společnosti nebo jejím společníkům újmu. Jednatel se zavazuje nevyužít jakékoliv informace, jež se dozvěděl při výkonu Funkce, k jinému účelu, než k plnění svých povinností dle této Smlouvy a příslušných právních předpisů. Povinnost mlčenlivosti dle tohoto článku zůstává v platnosti i po ukončení této Smlouvy.

3.3 Bez svolení všech společníků Jednatel nesmí:

(a) podnikat v předmětu činnosti nebo podnikání Společnosti, a to ani ve prospěch jiných osob, ani zprostředkovávat obchody Společnosti pro jiného,

(b) být členem statutárního orgánu jiné právnické osoby s obdobným předmětem činnosti nebo podnikání nebo osobou v obdobném postavení, ledaže se jedná o koncern, nebo

(c) účastnit se na podnikání jiné obchodní korporace jako společník s neomezeným ručením nebo jako ovládající osoba jiné osoby se stejným nebo obdobným předmětem činnosti nebo podnikání.

Pokud všichni společníci v okamžiku zvolení Jednatelů byli Jednateli na některou z okolností podle článku 3.3 písm. a) až c) výše výslovně upozorněni nebo vznikla-li později a Jednatel na ni písemně upozornil všechny společníky, má se za to, že Jednatel činnost, které se zákaz týká, zakázanou nemá. To neplatí, pokud kterýkoli ze společníků vyslovil nesouhlas s činností Jednatelů podle článku 3.3 písm. a) až c) výše do jednoho měsíce ode dne, kdy na ni byl Jednatel upozorněn.

3.4 Při ukončení výkonu Funkce Jednatelů z jakéhokoli důvodu vrátí Jednatel Společnosti neprodleně veškeré dokumenty týkající se Společnosti (smlouvy, korespondenci, účetní doklady, faktury, plné moci atd.). Dále Jednatel vrátí Společnosti veškeré předměty a jiné věci, které obdržel od Společnosti v souvislosti s výkonem své Funkce.

IV. POVINNOSTI SPOLEČNOSTI

4.1 Společnost bude Jednateli vyplácet Odměnu podle článku 2.

4.2 Společnost poskytne Jednateli součinnost, aby mohl svou Funkci vykonávat v souladu s právními předpisy České republiky, společenskou smlouvou Společnosti a touto Smlouvou.

4.3 Společnost poskytne Jednateli veškeré informace a dokumenty nutné pro náležitý výkon Funkce.

V. TRVÁNÍ SMLOUVY

5.1 Tato Smlouva se uzavírá na dobu určitou počínaje dnem nabytí účinnosti této Smlouvy do dne, ve kterém Jednateli zanikne Funkce jednatelů.

VI. ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ

6.1 Tato Smlouva může být měněna a doplňována pouze formou písemných dodatků podepsaných oběma smluvními stranami.

6.2 Tato Smlouva se řídí právem České republiky. Na práva a povinnosti mezi Společností a Jednatelů se přiměřeně použijí ustanovení NOZ o příkazu.

6.3 Tato Smlouva je vyhotovena ve dvou originálech, z nichž každá ze smluvních stran

obdrží po jednom originále.

6.4 Pokud oddělitelné ustanovení této Smlouvy je nebo se stane neplatným či nevynutitelným, nemá to vliv na platnost zbývajících ustanovení této Smlouvy. V takovém případě se strany této Smlouvy zavazují uzavřít do _____ pracovních dnů od výzvy druhé ze stran této Smlouvy dodatek k této Smlouvě nahrazující oddělitelné ustanovení této Smlouvy, které je neplatné či nevynutitelné, platným a vynutitelným ustanovením odpovídajícím hospodářskému účelu takto nahrazovaného ustanovení.

6.5 Odpověď strany této Smlouvy, ve smyslu § 1740 (3) NOZ, s dodatkem nebo odchylkou, která podstatně nemění podmínky nabídky, není přijetím nabídky na uzavření této Smlouvy.

6.6 Smluvní strany po přečtení této Smlouvy prohlašují, že souhlasí s jejím obsahem, že tato Smlouva byla sepsána vážně, určitě, srozumitelně a na základě jejich pravé a svobodné vůle, na důkaz čehož připojují své podpisy.

Osoba oprávněná jednat za Společnost

Podpis:
Jméno:
Funkce:

JEDNATEL

Podpis:
Jméno:

Příloha č. 2: Vzor zápisu a usnesení valné hromady o volbě a odvolání jednatele¹¹⁰

Zápis z jednání valné hromady

společnosti _____, s. r.o., IČO: _____
sídlo: _____

konané dne _____ od _____ hod. v _____

I. Přítomní společníci (následující výčet ve spojení s podpisem předsedy valné hromady níže jakožto svolavatelem určené osoby pro potvrzení správnosti listiny slouží současně jakožto listina přítomných společníků podle § 189 odst. 2 a § 413 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů (dále též „**ZOK**“):

1) Pan _____ RČ: _____, místo pobytu (trvalý pobyt): _____

počet hlasů: _____ (tj. _____ % z celkového počtu hlasů všech společníků)

2) Paní _____ RČ: _____, místo pobytu (trvalý pobyt): _____

počet hlasů: _____ (tj. _____ % z celkového počtu hlasů všech společníků)

3) Obchodní společnost _____, IČO: _____, sídlo _____,

zastoupena jednatelem _____

počet hlasů: _____ (tj. _____ % z celkového počtu hlasů všech společníků)

Přítomní jsou tak všichni společníci společnosti, přičemž u žádného z nich nenastala překážka výkonu hlasovacího práva ve smyslu ustanovení § 173 odst. 1 ZOK.

Všem společníkům bylo v souladu se zákonem i společenskou smlouvou konání této valné hromady řádně a včas oznámeno, což níže svými podpisy potvrzují, přičemž byla svolána jednatelem společnosti, panem _____.

II. Průběh valné hromady:

1. Společník _____ přednesl návrh na volbu předsedy a zapisovatele valné hromady takto:

¹¹⁰ *Vzorové smluvní dokumenty.* In: Online právní informační systém ASPI, Wolters Kluwer [online] [cit. 9.3.2015] Dostupné z www.systemaspi.cz

předseda: _____
zapisovatel: _____

2. Poté bylo přistoupeno k hlasování o návrhu pod bodem 1:

hlasy pro: _____
hlasy proti: nikdo
zdržel se: nikdo

Předseda konstatoval, že návrh byl schválen. Valná hromada zvolila _____ hlasy, což představuje _____ % z hlasů přítomných společníků, předsedou dnešní valné hromady _____ (dále jen „**předseda** „) a zapisovatelem _____

3. Předseda konstatoval, že dnešní valná hromada je usnášeníschopná. Navrhl odvolání dosavadního jednatele, pana _____, RČ _____, místo pobytu (trvalý pobyt) _____ z funkce jednatele společnosti.

4. Poté bylo přistoupeno k hlasování o návrhu pod bodem 3:

hlasy pro: _____
hlasy proti: _____
zdržel se: _____

Předseda konstatoval, že návrh byl schválen. Valná hromada rozhodla _____ hlasy, což představuje _____ % z hlasů přítomných společníků, o odvolání dosavadního jednatele, pana _____, RČ _____ místo pobytu (trvalý pobyt) _____ z funkce jednatele společnosti. Toto rozhodnutí se přítomnému odvolanému jednateři oznamuje, přičemž jeho podpis níže rovněž tuto skutečnost potvrzuje.

5. Předseda navrhl zvolit pana _____, RČ _____, místo pobytu (trvalý pobyt) _____ do funkce jednatele společnosti.

6. Poté bylo přistoupeno k hlasování o návrhu pod bodem 5:

hlasy pro: _____
hlasy proti: _____
zdržel se: _____

Předseda konstatoval, že návrh byl schválen. Valná hromada rozhodla _____ hlasy, což představuje _____ % z hlasů přítomných společníků, o zvolení pana _____ RČ _____, místo pobytu (trvalý pobyt) _____ do funkce jednatele společnosti. Toto rozhodnutí se přítomnému zvolenému jednateři oznamuje, přičemž jeho podpis níže rovněž tuto skutečnost potvrzuje.

7. Předseda nato zrekapituloval výsledky hlasování:

Přijatá usnesení valné hromady:

Valná hromada odvolala pana _____, RČ _____, místo pobytu (trvalý pobyt) _____ z funkce jednatele společnosti.

Valná hromada zvolila pana _____, RČ _____, místo pobytu (trvalý pobyt) _____ do funkce jednatele společnosti.

8. Předseda ukončil konání valné hromady.

Předseda

Zapisovatel

Společník

Společník

Společník

Odvolaný jednatel

Zvolený jednatel

Příloha č. 3: Vzor čestného prohlášení jednatele¹¹¹

Prohlašuji, že souhlasím se svým ustanovením do funkce jednatele obchodní společnosti: _____, s.r.o., se sídlem: _____ a se zápisem své osoby v uvedené funkci do obchodního rejstříku, jakož i s převzetím tomu odpovídajících práv a povinností v rozsahu stanoveném ustanoveními příslušných právních předpisů.

Čestně prohlašuji, že u mne není dána překážka provozování živnosti stanovená zákonem č. 455/1991 Sb. o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů, tj. že na můj majetek nebyl prohlášen konkurs ani nebyl insolvenční návrh podaný proti mé osobě zamítnut proto, že majetek nebude postačovat k úhradě nákladů insolvenčního řízení, že mi soudem ani správním orgánem nebyl uložen trest nebo sankce zákazu činnosti, týkající se provozování živnosti, která je předmětem podnikání shora uvedené obchodní společnosti, a to ani v tomto, ani oboru příbuzném a dále, že jsem osoba bezúhonná ve smyslu citovaného zákona a plně svéprávná.

Čestně prohlašuji, že u mne nenastala skutečnost ve smyslu § 46 odst. 2 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích a družstvech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOK“), tj. že jsem v posledních 3 letech nevykonával činnost jako člen voleného orgánu právnické osoby, ohledně jejíhož majetku by bylo vedeno insolvenční řízení a dále, že nebylo vedeno ohledně mého majetku či mé osoby insolvenční řízení ani řízení podle § 63 až § 65 ZOK. Prohlašuji rovněž, že mi nejsou známy žádné skutečnosti, které by zakládaly střet zájmů dle § 54 odst. 1 ZOK.

Jsem si vědom, že úmyslné uvedení nepravdivých údajů v tomto čestném prohlášení může být posuzováno jako přestupek nebo trestný čin.

V _____ dne _____

podpis jednatele

¹¹¹ *Vzorové smluvní dokumenty*. In: Online právní informační systém ASPI, Wolters Kluwer [online] [cit. 9.3.2015] Dostupné z www.systemaspi.cz