

3.2 Odměňování jednatelů

Jednatel vykonává svoji činnost zpravidla na základě uzavřené **smlouvy o výkonu funkce** (§ 59 ZOK). Výkon funkce jednatele lze sice vykonávat i bez uzavřené smlouvy, avšak v takovém případě jednatel svoji činnost vykonává bezplatně. Nárok na odměnu vzniká pouze za předpokladu uzavřené smlouvy o výkonu funkce, ve které je výše odměny sjednána.

Souběh funkcí

ZOK nepřipouští tzv. souběh funkcí, což v případě jednatele znamená, že se společností nesmí mít uzavřenou pracovní smlouvu na svoji činnost (obchodní vedení společnosti). Pracovní smlouvu může uzavřít pouze na takovou činnost, která se nebude kryt s výkonem funkce jednatele.



PŘÍKLAD 3.1

Paní Radka Svobodová vlastní vzdělávací agenturu EDUCO, s.r.o., kde je zároveň jednatelem. V rámci zakazu souběhu funkcí nemůže se společností uzavřít pracovní smlouvu na výkon ředitelky, ale například pracovní smlouvu na lektorskou činnost ano.

Odměna jednatele je poskytována na **základě smlouvy o výkonu funkce**, která musí být schválena valnou hromadou. V této smlouvě se doporučuje sjednat následující:

- ❑ **výši odměny za výkon funkce**
 - odměna bývá obvykle sjednána pevnou částkou za každý kalendářní měsíc trvání výkonu funkce
 - odměna jednatele náleží i v případě, kdy svou funkci nevykonává, například z důvodu nepřítomnosti ve firmě nebo pracovní neschopnosti
- ❑ **poskytování cestovních náhrad** (vyplácí se podle stejných pravidel jako u zaměstnanců a náleží i jednatelům, kteří svoji činnost vykonávají bezplatně)
- ❑ **další požitky jednatele, například:**
 - služební vozidlo k dispozici i pro soukromé účely (při zdaňování se postupuje jako u zaměstnanců),
 - příspěvek na stravování (pro daňovou účinnost je nutné stanovení rozsahu pracovní doby, a splnění podmínky odpracování alespoň 3 hodin v kalendářním dni),
 - příspěvek na penzijní připojištění, soukromé životní pojištění (do ročního limitu 50 000 Kč jsou příspěvky na straně jednatele osvobozené od zdanění),
 - příspěvek na rekreace včetně zájezdů (do ročního limitu 20 000 Kč je na straně jednatele osvobozen od zdanění)

Zdanění a pojištění odměny jednatele

Odměna jednatele je posuzována jako příjem ze závislé činnosti (§ 6, odst. 1, písm. c ZDP) a je zdaňována obdobně jako příjmy zaměstnanců a podléhá zdravotnímu a sociálnímu pojištění jako mzdy zaměstnanců.

Zdravotní pojištění se odvádí z jakékoliv odměny nezávisle na její výši.

Účast jednatelů na sociálním pojištění zakládá měsíční příjem alespoň ve výši 3 000 Kč.

Podepíše-li jednatel u společnosti prohlášení k dani, má nárok na uplatnění slev na dani (§ 35ba, § 35c ZDP). Pro společnost je tato odměna daňově uznatelným nákladem.

Sazba daně z příjmů je 15 % (§ 16 ZDP). Solidární zvýšení daně ve výši 7 % se týká příjmů, které, v součtu s dílčím základem daně ze samostatné činnosti, přesahují v roce 2020 částku 1 672 080 Kč, jedná se o 48násobek průměrné mzdy pro rok 2020, která činí 34 835 Kč.

PŘÍKLAD 3.2

Pan Novák je jednatelem společnosti SLAVIA, s.r.o. (předmět činnosti organizace je pořádání jazykových kurzů). Na základě smlouvy o výkonu funkce má v roce 2020 stanovenou měsíční odměnu za činnost jednatele pevnou částkou ve výši 20 000 Kč.

Poznámka:

Pan Novák u společnosti nepodepsal prohlášení k dani.

Řešení:

Hrubá mzda	20 000 Kč
Zdravotní pojištění ... 4,5 %	900 Kč
Sociální pojištění ... 6,5 %	1 300 Kč
Záloha na daň (15 % ze superhrubé mzdy, tj. z 26 800 Kč (20 000 * 1,338 = 26 760, zaokr. na 26 800))	4 020 Kč
Čistý příjem	13 780 Kč
Odvodové zatížení	31,1 %

PŘÍKLAD 3.3

Zadání je obdobné jako v předchozím příkladu, avšak pan Novák vykonává funkci jednatele a za výkon této funkce má stanovenou odměnu pevnou částkou ve výši 2 400 Kč. Kromě toho vykonává činnost lektora ve výuce jazykových kurzů. Tuto činnost vykonává na základě pracovněprávního vztahu, a to na základě dohody o provedení práce. Je odměňován hodinovou sazbou 400 Kč. V daném měsíci odpracoval 25 hodin.

Poznámka:

Pro placení sociálního pojištění je rozhodující dosažení „rozhodného příjmu“, který v tomto příkladu činí 2 400 Kč. To znamená při měsíční odměně 2 999 Kč a nižší, se neodvádí sociální pojištění a toto pojistné ani nevstupuje do základu daně.

Řešení:

1. Odměna jednatele (na základě smlouvy o výkonu funkce)

Hrubá mzda	2 400 Kč
Zdravotní pojištění	108 Kč
Sociální pojištění	0 Kč
Záloha na daň (15 % z částky 2 616 Kč = 2 400 + 9 % ZP, zaokr. 2 700 Kč)	405 Kč
Čistý příjem	1 887 Kč
Odvodové zatížení	21,38 %

2. Odměna lektora na základě dohody o provedení práce (z DPP do 10 000 Kč se neodvádí pojistné)

Hrubá mzda (25 hodin po 400 Kč)	10 000 Kč
Zdravotní pojištění	0 Kč
Sociální pojištění	0 Kč
Daň (15 % z 10 000 Kč)	1 500 Kč
Čistý příjem	8 500 Kč
Odvodové zatížení	15 %

Poznámka:

V případě, že by lektorskou činnost vykonával pan Novák na základě pracovní smlouvy nebo dohody o pracovní činnosti (příp. dohody o provedení práce, u které by měsíční příjem překročil 10 000 Kč), potom by tento příjem podléhal zdravotnímu a sociálnímu pojištění.

3.3 Cestovní náhrady při výkonu funkce jednatele

Jak již bylo výše uvedeno, ve smlouvě o výkonu funkce lze sjednat i náhradu nutných výdajů souvisejících s vedením společnosti, kam patří také poskytování cestovních náhrad v souvislosti se služebními cestami jednatele. To znamená, že v případě smluvního ujednání cestovních náhrad má jednatel v případě pracovních cest pro s.r.o. nárok na náhradu cestovních výloh, které jsou daňově uznatelným nákladem společnosti.

Podmínky pro poskytování náhrad cestovních výdajů a jejich výši upravuje zákoník práce. Jednatelé jsou z daňového hlediska v postavení zaměstnanců, neboť jejich příjmy se zdaňují jako příjmy ze závislé činnosti - dle § 6 odst. 1 písm. c) ZDP a poskytují se jim tedy cestovní náhrady ve stejném rozsahu a za stejných podmínek jako zaměstnancům. Například stravné při tuzemských pracovních cestách lze poskytnout již v případě služební cesty trvající alespoň 5 hodin.

UPOZORNĚNÍ

Cestovní náhrady lze jednatelem poskytnout, pokud bude mít na výkon funkce uzavřenou smlouvu o výkonu funkce, která bude obsahovat ujednání o poskytování cestovních náhrad v souvislosti s výkonem funkce jednatele, a to i v případě, vykonává-li jednatel funkci bezplatně.

Dle pokynů MF GFŘ D-6 a D-22 se za pracovní cesty jednatelů považují cesty související s výkonem příslušné funkce. **Pracovními cestami však nejsou cesty z místa bydliště do sídla společnosti**, tzn. za takovéto cesty nelze jednatelem vyplácet cestovní náhrady!

Poskytnuté cestovní náhrady se z daňového hlediska posuzují:

- **na straně jednatele** jako příjem, který do limitu stanoveného dle zákoníku práce není předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti. Pokud by jim byly poskytnuty náhrady vyšší, byl by tento rozdíl předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti a podléhal by i odvodům pojistného.
- **na straně společnosti** jako daňově uznatelný náklad.

PŘÍKLAD 3.4

Jednatel společnosti „IMPULS, s.r.o.“ p. Matisek uskutečnil z místa bydliště cestu na valnou hromadu, která proběhla v sídle společnosti.

Řešení:

Nejedná se o pracovní cestu, neboť cesta se uskutečnila z místa bydliště do sídla společnosti. V případě, že by cestovní náhrady jednatelem byly proplaceny, u jednatele p. Matiska by se jednalo o zdanitelný příjem dle § 6 ZDP.

Mezi cestovní náhrady hrazené zaměstnancům i jednatelům, které lze uplatnit dle ZDP do daňových nákladů společnosti, patří zejména:

- stravné,
- jízdní výdaje ^{*)},
- výdaje za ubytování,
- nutné vedlejší výdaje.

^{*)} Použije-li zaměstnanec, resp. jednatel, na žádost zaměstnavatele silniční motorové vozidlo, s výjimkou vozidla poskytnutého zaměstnavatelem, přísluší mu za každý 1 km jízdy základní náhrada a náhrada výdajů za pohonné hmoty. Sazba základní náhrady činí za 1 km jízdy v roce 2020 u osobních silničních motorových vozidel 4,20 Kč.

ÚLOHA 3.1

Společník Milan Jiráček je jednatelem ve společnosti Z-PROJEKT, s.r.o. Má uzavřenou smlouvu o výkonu funkce, ve které má sjednanou pevnou měsíční mzdu ve výši 20 000 Kč. Kromě toho ve společnosti vykonává funkci projektanta, a to na základě dohody o provedení práce. Za tuto práci má sjednanou měsíční odměnu ve výši 8 000 Kč.

V souvislosti s výkonem funkce jednatele vykonal pracovní cestu svým soukromým osobním vozidlem, a to ze Znojma do Prahy a zpět (ujeto 440 km). Základní sazba náhrady činí 4,20 Kč/km a průměrná spotřeba PHM dle technického průkazu činí 6 litru na 100 km (cenu PHM doložil paragonem od čerpací stanice - 32 Kč / 1 litr).

Pan Jiráček podepsal prohlášení k dani, na základě kterého uplatňuje slevu na poplatníka ve výši 2 070 Kč.

ÚKOLY:

1. Vypočítejte měsíční čistou odměnu jednatele na základě smlouvy o výkonu funkce
2. Vypočítejte čistou odměnu z dohody o provedení práce
3. Vypočítejte cestovní náhrady

SHRNUTÍ

- Za společnost s ručením omezeným jedná statutární orgán, tj. jeden nebo více jednatelů. Společenská smlouva může stanovit, že jednatele budou tvořit kolektivní orgán.
- Jednání za společnost vykonává jednatel zpravidla na základě smlouvy o výkonu funkce.
- Obchodní vedení nelze vykonávat na základě pracovní smlouvy.
- ZOK nepřipouští tzv. souběh funkcí.
- Zdanění a pojištění odměny jednatele je obdobné jako u zaměstnance.
- Ve smlouvě o výkonu funkce jednatele lze kromě odměny sjednat i pravidla pro proplácení cestovních náhrad a dalších požitků jednatele.

OTÁZKY PRO STUDENTY

1. Který orgán musí schvalovat smlouvu o výkonu funkce?
2. Co znamená, že jednatel musí vykonávat svou funkci s péčí řádného hospodáře?
3. Při jaké měsíční odměně vzniká jednatele účast na nemocenském pojištění?
4. Má jednatel nárok na cestovní náhrady, pokud vykonává svoji funkci bezplatně?
5. V kterém případě nelze uplatnit cestovní náhrady u jednatele společnosti?
6. Pokud společnost vyplatí jednatele vyšší cestovní náhrady (nad limit stanovený dle zákoníku práce), jaké to má daňové dopady na straně jednatele?