

5. 5. 2005

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Člen představenstva zároveň zaměstnancem akciové společnosti?

V současné době je častým jevem, že členové představenstva akciové společnosti jsou vedle svého působení v představenstvu zároveň i zaměstnanci dané akciové společnosti a jsou tudíž činní pro akciovou společnost ze dvou různých právních titulů, které mají navíc rozdílný režim v oblasti daní a odvodů pojistného na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění.

Vztah člena představenstva a společnosti je vztahem, který se řídí obchodním zákoníkem. Pokud mezi členem představenstva a společností není sjednána tzv. smlouva o výkonu funkce, řídí se vzájemný vztah společnosti a člena představenstva ustanoveními obchodního zákoníku o mandátní smlouvě. Smlouva o výkonu funkce, jakož i odměna poskytovaná společností členovi představenstva podléhají v souladu s principem ochrany akcionářů souhlasu valné hromady. Bez tohoto souhlasu nelze členům představenstva odměnu vyplatit.

Vztah mezi společností a zaměstnancem (i v případě, je-li současně členem představenstva) je vztahem podléhajícím výlučně zákoníku práce a pracovněprávním předpisům.

Není sporu o tom, že člen představenstva může být zároveň i zaměstnancem společnosti. Zůstává však sporné, jakou práci může v pracovním poměru pro společnost vykonávat. Dle stabilní judikatury Nejvyššího soudu není možné, aby funkce člena představenstva byla konána v pracovním poměru, protože výkon funkce člena představenstva není druhem práce podle zákoníku práce. Nejvyšší soud následně dovodil, že není ani možné, aby člen představenstva konal pro společnost v pracovním poměru (nebo jiném pracovněprávním vztahu – např. dohoda o pracovní činnosti nebo dohoda o provedení práce) činnost, která spadá do jeho působnosti jako člena představenstva (byť jinak může člen představenstva svou působnost delegovat na třetí osobu, třeba zaměstnance společnosti). Působnost představenstva je přitom obchodním zákoníkem vymezena velmi široce – především tzv. obchodní vedení společnosti a jednání vůči třetím osobám. Právní předpisy však pojem obchodní vedení společnosti přesně nevymezují. Zde bychom chtěli upozornit, že podobný právní problém může nastat i v případě jednatele společnosti s ručením omezeným, který je současně zaměstnancem této společnosti ve vedoucí pozici.

V praxi je však poměrně běžné, že předseda představenstva je zároveň generálním ředitelem a členové představenstva například jednotlivými odbornými řediteli (finanční ředitel, obchodní ředitel apod.).

Z daňového hlediska a z hlediska odvodů na pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění je v současné době postup většiny společností stejný:

ze mzdy vyplácené zaměstnanci za výkon práce v pracovním poměru i z odměny za výkon funkce člena představenstva sráží řádně zálohu na daň z příjmu ze závislé činnosti, pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění sráží pouze ze mzdy vyplácené zaměstnanci za výkon práce v pracovním poměru. Přitom obecně platí, že odměna za výkon funkce člena představenstva (např. na rozdíl od mzdy vyplácené zaměstnanci) není pro společnost daňově uznatelným nákladem.

V případě nedovoleného souběhu obou funkcí Nejvyšší soud judikoval, že pracovní poměr člena představenstva (pokud koliduje s působností člena představenstva) je neplatný. Pokud by byl tedy pracovní poměr člena představenstva prohlášen za neplatný, danému členovi představenstva by tudíž náležela odměna jen za výkon funkce

člena představenstva. Soudní praxe dosud nezaujala zcela jednoznačné stanovisko k tomu, zda by danému členovi představenstva náležela jako odměna člena představenstva pouze částka sjednaná ve smlouvě o výkonu funkce, popř. při absenci smlouvy o výkonu funkce částka odměny přiznaná valnou hromadou společnosti (což je obvykle výrazně menší část celkové odměny vyplácené v souvislosti s oběma právními vztahy) nebo zda by se částky poskytované na základě obou právních titulů měly sečíst a tento součet by činil celkovou odměnu člena představenstva za výkon jeho funkce. V tom případě by tato celková odměna byla pro společnost daňově neuznatelným nákladem. Na druhé straně by nepodléhala odvodům na pojistné na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění.

Nový pohled na tuto problematiku vnesl „čerstvý“ judikát Nejvyššího správního soudu, který v rámci interpretace předpisů o pojistném na sociální zabezpečení zavedl nový pojem „povinné“ členství v představenstvu. Tento pojem Nejvyšší správní soud definuje jako členství v představenstvu, které je navázané na výkon určité pozice ve společnosti v pracovním poměru (v konkrétním případě generálního ředitele a jeho náměstků). Pokud tedy stanovy společnosti stanoví, že funkce určitých zaměstnanců je automaticky spojena s členstvím v představenstvu, jedná se o tzv. „povinné“ členství v představenstvu a tato skutečnost má dopady i v oblasti pojistného na sociální zabezpečení. Bez ohledu na to, z jakého titulu je odměna člena představenstva vyplácena, je podle Nejvyššího správního soudu třeba tuto odměnu považovat za příjem vyplacený v souvislosti s výkonem zaměstnání a tudíž je nutné tento příjem zahrnout do vyměřovacího základu pro stanovení pojistného na sociální zabezpečení. Byť se Nejvyšší správní soud nezabýval pojistným na všeobecné zdravotní pojištění, stejnou argumentaci by bylo dle našeho názoru možné uplatnit i pro tento případ.

Nejvyšší správní soud však dále uvádí, že pokud by byl členem představenstva společnosti zvolen zaměstnanec, aniž by byl z důvodu své funkce ve společnosti vykonávaný v pracovním poměru povinen být členem představenstva, výše uvedená argumentace platit nebude a odměnu za výkon funkce člena představenstva nebude nutné zahrnout do vyměřovacího základu pro pojistné.

Nejvyšší správní soud tedy z hlediska právních předpisů týkajících se sociálního zabezpečení zcela obrací optiku Nejvyššího soudu, který považuje za primární funkci člena představenstva, a z hlediska práva sociálního zabezpečení staví do popředí zaměstnání a příjmy zúčtované v souvislosti s ním. Je tudíž třeba striktně rozlišovat, zda na problematiku souběhů pohlížíme z hlediska pracovně nebo obchodně právního nebo z hlediska právních předpisů o sociálním zabezpečení, veřejném zdravotním pojištění nebo daňových právních předpisů.

Výše uvedený judikát Nejvyššího správního soudu bude vysoce aktuální především pro všechny banky, neboť zákon o bankách dokonce výslovně stanoví, že statutární orgán banky (představenstvo, je-li akciovou společností) musí být složen z vedoucích zaměstnanců banky. Podle našeho názoru tudíž platí, že celou odměnu členů představenstva bank, ať je poskytována za výkon funkce člena představenstva nebo za práci vedoucího zaměstnance banky, je nutné zahrnout do vyměřovacího základu pro stanovení pojistného na sociální zabezpečení a všeobecné zdravotní pojištění.

Nejvyšší správní soud se zabýval konkrétní situací, kdy povinnost určitých zaměstnanců společnosti být členem představenstva byla uvedena ve stanovách společnosti. Bude tudíž otázkou budoucí interpretace, zda soud dovodí existenci „povinného“ členství v představenstvu i v případech, kdy bude daná povinnost uvedena např. v jiných vnitřních předpisech společnosti nebo jestliže dané pravidlo bude možné zcela jednoznačně vysledovat z faktického fungování společnosti (např. předseda představenstva bude vždy generálním ředitelem společnosti, aniž by toto pravidlo bylo někde výslovně uváděno). Z odůvodnění uvedeného v citovaném rozhodnutí Nejvyššího správního soudu lze dovozovat, že by dostačovalo, kdyby povinnost konat funkci člena představenstva byla uvedena např. v pracovní smlouvě.

V tomto kontextu rovněž upozorňujeme, že výše uvedená argumentace by mohla být vztažena i na členy dozorčí rady, jsou-li zároveň zaměstnanci akciové společnosti.

Jak z výše uvedeného vyplývá, souběh výkonu funkce člena představenstva a vedoucího zaměstnance společnosti, byť je velmi často používán v praxi, s sebou nese celou řadu rizik, a to jak rizik právních, tak i daňových. V první řadě lze proto doporučit, aby ke kumulaci jednotlivých vztahů ve společnosti raději nedocházelo. Je-li to nutné, je třeba dbát

v první řadě na zcela jednoznačné vymezení činností konaných v rámci jednotlivých vztahů a pečlivě zvážit, zda je konkrétní případ možné posoudit jako tzv. „povinné“ členství v představenstvu. Společnosti by tedy měly z tohoto hlediska pečlivě zrevidovat veškerou korporátní i pracovněprávní dokumentaci, zejména stanovy, smlouvy a vnitřní předpisy.

Veronika Odrobinová,
advokát
Weinhold Legal, v.o.s.

Martina Klementová,
manažer daňového oddělení
Ernst & Young k.s.



© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Určení rozhodného období pro zjištění průměrného výdělku ke stanovení odstupného při rozvázání pracovního poměru dle ust. § 52 písm. d\) zákoníku práce](#)
- [Rozhodnutí lékaře o dočasné pracovní neschopnosti zaměstnance a její účinky na suspenzi pracovního závazku](#)
- [Náhrada mzdy při neplatném rozvázání pracovního poměru, jestliže zaměstnanec není zdravotně způsobilý konat práci](#)
- [Převod nevyčerpané dovolené podle novely zákoníku práce](#)
- [Pracovní povinnosti v době pracovní neschopnosti](#)
- [Simulace právního jednání v pracovněprávních vztazích](#)
- [Podstatné zhoršení pracovních podmínek v důsledku přechodu práv a povinností z pracovněprávních vztahů](#)
- [K problematice zjišťování nemoci z povolání](#)
- [Vedoucí zaměstnanci příspěvkových organizací a problémy spojené a jejich odvoláním](#)
- [Dohoda o konkurenční doložce přece jenom není pro zaměstnance nezávazným cárem papíru, potvrdil Ústavní soud](#)
- [Povinnost zaměstnance nastoupit do práce k výzvě zaměstnavatele i za trvání sporu o neplatnost výpovědi pro nadbytečnost](#)