

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

DAŇOVÁ INFORMACE

Informace k pojistnému na sociální pojištění u statutárních zástupců společnosti

V závěru roku 2010 byl vydán rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 3 Ads 119/2010-58 ze dne 9.12.2010. Tento rozsudek je zaměřen na problematiku nemocenského pojištění u jednatelů společností s ručením omezeným.

Jak vyplývá z ustanovení § 5 zákona č. 187/2006 Sb. o nemocenském pojištění, jsou nemocensky pojištěny pouze osoby, které vykonávají činnost v pracovně-právním vztahu. Výše citovaný rozsudek NSS se zabýval především posouzením, zda uzavřená pracovní smlouva na výkon činnosti ředitele společnosti je skutečným pracovně-právním vztahem, který by zakládal nárok na nemocenské pojištění, či nikoliv.

NSS v odůvodnění rozsudku uvádí, že výkon funkce jednatele, jakožto statutárního orgánu společnosti s ručením omezeným, představuje jak zastupování společnosti navenek, tak i obchodní vedení společnosti. NSS tím potvrdil, že náplň pracovního poměru nemůže být výkon činnosti statutárního orgánu. Funkce statutárního orgánu není dle NSS druhem práce ve smyslu ustanovení § 29 odst. 1 písm. a) zákona 65/1965 Sb, který byl platný do konce roku 2006. Proto u pracovních smluv na výkon činnosti jednatele nemohl dle názoru NSS vzniknout pracovní poměr a vzhledem k neexistenci pracovního poměru nemohl v této době vzniknout ani pojistný poměr na nemocenské pojištění.

Jak vyplývá z uvedeného rozsudku NSS, pracovní poměr jednatele společnosti, který uzavřel pracovní smlouvu na výkon činnosti ředitele společnosti, nemohl vzniknout, pokud je pracovní náplň ředitele společnosti shodná s činností jednatele, resp. jestliže pracovní náplň ředitele společnosti neobsahuje jiné činnosti než ty, které je povinen vykonávat jako jednatel.

Pracovní poměr by však mohl vzniknout, pokud by bylo prokázáno, že by funkce „ředitele společnosti“, na kterou byl původní pracovní poměr uzavřen, představovala jiný druh práce než která by vyplývala z práv a povinností jednatele společnosti s ručením omezeným.

Legislativa vztahující se k uvedené problematice procházela v posledních letech určitými změnami. S účinností od 1.1.2009 nejsou účastní nemocenského pojištění společníci s.r.o. a jednatelé s.r.o..

Společníci i jednatelé s.r.o. mohou však být účastní důchodového pojištění dle ustanovení § 5 odst. 1 písm. w) zákona o důchodovém pojištění (155/1995 Sb.), jestliže vykonávají práci pro společnost mimo pracovně-právní vztah a za tuto činnost jsou odměňováni a to za předpokladu, že jejich měsíční odměna dosahuje alespoň výši rozhodného příjmu, kterým je čtvrtina průměrné mzdy. Pro rok 2009 činil tento rozhodný příjem 5 900,- Kč, pro rok 2010 činil rozhodný příjem 6 000,- Kč a v období roku 2011 činí 6 200,- Kč. Při splnění těchto podmínek jsou tedy jednatelé společnosti účastní důchodového pojištění.

Vzhledem k výše uvedené problematice pracovně-právních vztahů a jiných obchodních vztahů souvisejících s činností jednatele společnosti s ručením omezeným a dopadů těchto vztahů na nemocenské pojištění jednatelů lze doporučit přehodnocení současných smluvních vztahů tak, aby v případě, že jedna a tatáž osoba vykonává funkci „ředitele“ společnosti a

jednatele s.r.o. byla podle možností co nejvíce odlišena pracovní náplň ředitele společnosti od náplně a povinností jednatele s.r.o.. Bude-li to možné, lze doporučit i změnu označení pracovního poměru vedoucího pracovníka společnosti tak, aby jeho pracovní náplň jako např. „ekonomického“ nebo „obchodního“ manažera společnosti vyplývající z uzavřeného pracovní poměru, byla odlišná od práv a povinností statutárního zástupce, tedy jednatele s.r.o..

K problematice daňové uznatelnosti nákladů na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance ve smyslu ustanovení § 24 odst. 2 písm. f) zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmu uvádím, že pro účely sociálního pojištění se i jednatele s.r.o. považují za zaměstnance společnosti dle ustanovení § 3 odst. 1 písm. b) bod 14. zákona 589/1992 Sb. o pojistném na sociální pojištění.

Obdobně i z hlediska zdravotního pojištění se za zaměstnance považují fyzické osoby, kterým plynou příjmy ze závislé činnosti. Podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) jsou i příjmy jednatelů s.r.o. považovány za příjmy ze závislé činnosti, tudíž jsou tyto osoby považovány za zaměstnance i pro účely zdravotního pojištění.

Na základě těchto skutečností jsou pak částky pojistného na sociální zabezpečení, avšak pouze vztahující se k důchodovému pojištění (nikoliv k nemocenskému pojištění) a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem za zaměstnance uznávány jako daňový náklad ve smyslu výše citovaného § 24 zákona o daních z příjmu.

Pro úplnost dodávám, že výše sazeb odvodů zaměstnavatele na jednotlivé části sociálního pojištění je uvedena v ustanovení § 7 zákona 589/1992 Sb..

Z výše uvedených důvodů doporučujeme ověřovat v rámci zpracování mezd, zda odvody zaměstnavatele za jednatele s.r.o. na sociální pojištění se vztahují jen oblasti důchodového pojištění. Firma by neměla odvádět pojistné na nemocenské pojištění, když tato osoba není účastna nemocenského pojištění. Toto doporučení však platí pouze pro případy, kdy má jednatel uzavřenou na výkon činnosti jednatele jinou než pracovně-právní smlouvu.

Pro správné stanovení odměny jednatele s.r.o. upozorňuji, že podle ustanovení § 125 odst. 1 písm. f) Obchodního zákoníku musí být výše odměny jednatele schválena valnou hromadou společnosti. Při neschválení odměny jednatele dle OZ může mít správce daně pochybnosti o daňové uznatelnosti nákladů, které jsou vypláceny jednatelem s.r.o. v rámci příjmů ze závislé činnosti dle ustanovení § 6 zákona o daních z příjmu.

V případě některých nejasností v uvedené problematice doporučuji osobní konzultaci dle konkrétní problematiky a potřeb dané společnosti.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem 15. 3. 2011