

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

K schvalování účetní závěrky a rozdělování zisku ve společnosti s ručením omezeným ve světle judikatury

Blíží se konec období, ve kterém mají společnosti s ručením omezeným schválit účetní závěrky za uplynulé účetní období (shodující se s kalendářním rokem), a tak stojí za pozornost si znovu připomenout judikát Nejvyššího soudu ČR k této problematice z podzimu loňského roku, který vyvolal poněkud vášnivé reakce jak na straně podnikatelů samotných, tak na straně advokátů, daňových poradců a v neposlední řadě i auditorů.

■ ■ ■ HOLEC, ZUSKA
& PARTNEŘI

ADVOKÁTI | ATTORNEYS | RECHTSANWÄLTE

Rozsudek

Rozsudek, který lze považovat za průlomový a zasahující do dosavadní praxe představuje zatím ojedinělý právní názor Nejvyššího soudu ČR na aplikaci ustanovení § 178 a násl. obchodního zákoníku. Pro lepší pochopení je třeba vzít v úvahu všechny souvislosti případu, k němuž se vyjádřil Nejvyšší soud ČR v uvedeném rozsudku.

V odůvodnění rozsudku Nejvyšší soud ČR uvedl:

„Rozhodnutí valné hromady akciové společnosti o vyplacení podílů na zisku z nerozděleného zisku minulých let předpokládá existenci řádné či mimořádné účetní závěrky, jež částku, která má být určena na výplatu dividend, vyčísluje v souladu se zásadami zakotvenými v § 178 obch. zák.

Lhůta ke svolání řádné valné hromady určená (počítaná) od posledního dne účetního období je logicky nejen lhůtou určující, dokdy by měla valná hromada (při řádném a obvyklém chodu věcí) odsouhlasit výsledky onoho účetního období, ale též nejzazší lhůtou, ve které lze výsledky účetní závěrky sloužící pro jednání řádné valné hromady pokládat za ty, jež mohou akcionářům sloužit jako reálný obraz účetnictví akciové společnosti, na jehož základě mohou kvalifikované rozhodovat o rozdělení zisku. Mimořádná valná hromada konaná v listopadu 2002 o rozdělení zisku na základě řádné účetní závěrky zobrazující účetnictví akciové společnosti k 31. prosinci 2001 rozhodnout nemůže.

Jinak řečeno, jestliže valná hromada akciové společnosti konaná do šesti měsíců od posledního dne účetního období (§ 184 odst. 3 obch. zák.) projednala účetní závěrku za ono účetní období a na jejím základě rozhodla o rozdělení zisku, pak mimořádná valná hromada konaná v témže roce po uplynutí šesti měsíců od posledního dne účetního období není oprávněna na základě téže účetní závěrky rozhodnout o jiném rozdělení zisku.

Ani v rovině společenstevního práva není významné, že takové rozhodnutí valné hromady nebylo napadeno žalobou o určení neplatnosti usnesení valné hromady podanou k tomu oprávněnou osobou podle § 183 obch. zák., ve spojení ustanovením § 131 obch. zák. Představenstvo akciové společnosti totiž dle výslovné dikce § 179 odst. 1 věty druhé obch. zák. nesmí rozhodnout o výplatě dividendy, která by se udála v rozporu s ustanovením § 178 obch. zák. (zde konkrétně v rozporu se zákonným požadavkem účetní závěrky) ani tehdy, schválila-li výplatu valná hromada akciové společnosti.“

Rozsudek se týkal akciové společnosti, proti které bylo zahájeno a v době rozhodování valné hromady o rozdělení zisku ještě nebylo skončeno konkursní řízení. Navíc, v daném případě se nejdříve konala řádná valná hromada dne 28.6.2002, která projednala řádnou účetní závěrku sestavenou k 31.12.2001 a schválila návrh na rozdělení zisku, a následně se konala mimořádná valná hromada dne 1.11.2002, která rozhodla na základě stejné účetní závěrky o jiném rozdělení zisku z nerozděleného zisku minulých let, přičemž tento zisk předchozích období (s výjimkou zisku za období roku 2001) nebyl před mimořádnou valnou hromadou vyčíslen účetní závěrkou a nebyl předmětem auditu.

Výše stručně shrnutá fakta nasvědčují závěru, že v daném případě bylo cílem zejména druhého schválení rozdělení podílů na zisku mimořádnou valnou hromadou patrně krácení konkursní podstaty, v jehož důsledku mohlo dojít k poškození věřitelů dané akciové společnosti, na jejíž majetek byl později stejně prohlášen konkurs.

Z rozsudku vyplývá, že podle názoru Nejvyššího soudu ČR splnění zákonných podmínek pro rozdělení zisku akcionářům musí být podloženo účetní závěrkou, jejíž údaje splnění těchto podmínek dokládají a které slouží jako reálný obraz účetnictví společnosti, přičemž, koná-li se valná hromada po uplynutí šesti měsíců od skončení rozhodného účetního období (tedy ode dne, k němuž účetní závěrka zobrazuje účetnictví akciové společnosti), účetní závěrka za dané rozhodné účetní období (tedy starší šesti měsíců) již tyto předpoklady nesplňuje. Domnívám se, že v praxi nemusí být účetní závěrka při zásadně nestabilním vývoji aktuální již například tři měsíce po skončení účetního období, a, na druhou stranu, při stabilním hospodaření může i po devíti měsících stále ukazovat reálný obraz účetnictví společnosti. Je otázkou, nakolik lze nyní paušálně bez dalšího vztahovat závěry uvedené v rozsudku na všechny právní formy obchodních společností. V odborné veřejnosti vzbudilo riziko z paušalizace právních názorů zaujatých soudci Nejvyššího soudu ČR v odůvodnění rozsudku na poměry obchodních společností, které (s výjimkou dodržení zmiňované šestiměsíční lhůty) řádně sestavují, ověřují i zveřejňují své účetní závěrky a splňují zákonné podmínky pro výplatu zisku ve smyslu ustanovení § 65a a § 123 obchodního zákoníku, resp. § 178 obchodního zákoníku, nefalšované zdesnění.

1. Právní úprava

1.1. Konání valné hromady

Podle ustanovení § 128 odst. 1 obchodního zákoníku „valná hromada [společnosti s ručením omezeným], která schvaluje řádnou účetní závěrku, se musí konat nejpozději do šesti měsíců od posledního dne účetního období.“ Valnou hromadu svolávají jednatelé. Nesvolání valné hromady ve stanoveném termínu je porušením uvedené zákonné povinnosti, avšak zákon výslovně nestanoví žádnou konkrétní sankci za pozdní svolání valné hromady. V úvahu přichází povinnost náhrady případně způsobené škody či zrušení společnosti soudem podle ustanovení § 68 odst. 6 písm. a) obchodního zákoníku, pokud by se valná hromada nekonala dva roky. Kromě toho, nebyla-li svolána valná hromada ve lhůtě šesti měsíců od skončení účetního období, není možné podle ustanovení § 144 s odkazem na ustanovení § 208 odst. 5 obchodního zákoníku rozhodnout o zvýšení základního kapitálu na základě řádné účetní závěrky. To obdobně platí i pro přijetí rozhodnutí společníky mimo valnou hromadu.

Společnosti splňující kritéria podle zákona o účetnictví jsou dle ustanovení § 21a odst. 2 zákona o účetnictví povinny uložit účetní závěrky, bez ohledu na to, zda byly tyto předepsaným způsobem schváleny, do sbírky listin obchodního rejstříku v mezní lhůtě do konce bezprostředně následujícího účetního období.

1.2. Rozdělení zisku

Rozhodnutí o rozdělení zisku musí předcházet schválení účetní závěrky valnou hromadou, resp. společníky. Při rozdělení zisku společnosti s ručením omezeným musí být respektována zákonná pravidla stanovená v ustanoveních § 65a odst. 2 a § 123 obchodního zákoníku, tedy zejm. k výplatě zisku nesmí být použito základního kapitálu, rezervního fondu, ani ostatních kapitálových fondů, ani prostředků, které mají být použity k doplnění těchto fondů. S odkazu na ustanovení § 178 obchodního zákoníku pak mimo jiné plyne, že

1.2.1. společnost nemůže rozdělit zisk mezi společníky, pokud by vlastní kapitál společnosti zjištěný z řádné účetní závěrky nebyl vyšší nebo alespoň roven než součet základního kapitálu (i dosud nezapsaného v obchodním rejstříku) a rezervního fondu, který podle zákona nesmí společnost použít k plnění společníkům, nebo by takové výše nedosahoval v důsledku rozdělení zisku;

1.2.2. částka určená k vyplacení jako podíl na zisku nesmí být vyšší, než je hospodářský výsledek účetního období vykázaný v účetní závěrce snížený o povinný příděl do rezervního fondu podle ustanovení § 124 obchodního zákoníku a o neuhrazené ztráty minulých let a zvýšený o nerozdělený zisk minulých let a fondy vytvořené ze zisku, které společnost může použít dle svého volného uvážení.

Jinými slovy, podíly na zisku nelze vyplatit na úkor snížení kapitálových fondů, rezervního fondu a základního kapitálu.

2. Možné důsledky rozhodnutí valné hromady přijatého pozdě

Není výjimkou, že valné hromady společnosti s ručením omezeným přijímají rozhodnutí, kterým schvalují účetní závěrku za účetní období končící 31.12. předchozího kalendářního roku, resp. účetního období, a rozhodují o rozdělení zisku společníkům, až po uplynutí oné šestiměsíční zákonné lhůty. Dá se říci, že i ve většině případů jsou splněny zákonné podmínky pro výplatu zisku ve smyslu ustanovení § 65a a § 123 obchodního zákoníku, jak popsáno výše v bodě 2.2., v okamžiku přijetí rozhodnutí společníky. Společnosti tak většinou nemají problémy s platební morálkou a nevykazují ani ztráty. Z tohoto pohledu rozhodnutí valných hromad nejsou, podle mého názoru, protizákonná.

Pokud ve světle výše uvedeného rozsudku a podle obchodního zákoníku nebyla dodržena šestiměsíční lhůta od posledního dne účetního období pro konání valné hromady schvalující řádnou účetní závěrku, lze dospět k závěru, že je odpovědností statutárního orgánu společnosti, zda vyplatí nebo nevyplatí ve smyslu obchodního zákoníku pozdě konanou valnou hromadou schválený zisk na základě řádné tou samou valnou hromadou schválené účetní závěrky. Pokud tak učiní, pak odpovídá za škodu, která tím může společnosti vzniknout. Otázka je, (i) jaká škoda může reálně vzniknout společnosti v důsledku výplaty zisku společníkům na základě rozhodnutí při dodržení podmínek pro výplatu zisku podle ustanovení § 65a a § 123 s odkazem na ustanovení § 178 obchodního zákoníku v okamžiku přijetí rozhodnutí společníky, (ii) kdo a z jakého důvodu by měl zájem rozporovat rozhodnutí.

3. Závěr

Nakolik není úplně snadné pro právní či daňové poradce, auditory a nejspíš ani pro obchodní

společnosti samotné se ztotožnit s ohledem na zaběhlou praxi s novými závěry Nejvyššího soudu ČR ve výše zmíněném rozsudku, je třeba je respektovat a pokusit se v budoucnu jim přizpůsobit za účelem minimalizace rizik případného napadení rozhodnutí valné hromady či výplaty zisku třetími osobami pro rozpor s právními názory vyjádřenými v rozsudku. V úvahu by takto mohli přicházet zejména věřitelé. Ti však nejsou uvedeni ve výčtu osob oprávněných dovolávat se vyslovení neplatnosti usnesení valné hromady soudem (srov. ustanovení § 131 odst. 1 obchodního zákoníku), mluvíme-li o zdravých společnostech. V souvislosti s případnou neplatností usnesení valné hromady lze pak poukázat na ustanovení § 131 odst. 3 obchodního zákoníku uvádějící případy, kdy soud neplatnost nevysloví. Pokud byly v okamžiku přijetí rozhodnutí valné hromady fakticky splněny zákonné podmínky pro rozdělení zisku, lze považovat riziko napadení rozhodnutí pro nedodržení šestiměsíční lhůty za relativně nízké.

Měly-li by z nějakého důvodu napříště rozhodovat valné hromady o rozdělení zisku po uplynutí šestiměsíční lhůty od skončení účetního období, bude jistě namístě, aby se vyhovělo argumentům zaznívajícím v rozsudku, předložit valné hromadě ke schválení zároveň mezitímní účetní závěrku, která bude aktuálně zobrazovat účetnictví společnosti.

Iva Valová,

advokát v advokátní kanceláři HOLEC, ZUSKA & Partneři

[HOLEC, ZUSKA & Partneři](#)

Palác Anděl
Radlická 1c/3185
150 00 Praha 5

Tel.: +420 296 325 235
Fax: +420 296 325 240
e-mail: recepce@holec-advokati.cz

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

Další články:

- [K průlomovému rozhodnutí NS ČR ve věci práv dlužníků ze vztahů zajištěných finančními zárukami](#)
- [NSS sjednotil judikaturu ve věci odvodu za porušení dotačních pravidel](#)
- [Formální náležitosti zastoupení v daňovém řízení v kontextu rozsudku Nejvyššího správního soudu, čj. 4 Afs 353/2018-37, ze dne 18. února 2019](#)
- [Jak se připravit na daňovou kontrolu z finančního úřadu](#)
- [Nespoutaný blockchain nebo virtuální El Dorado neomezených možností. Kolizně-právní kontext](#)
- [Zásadní změna v rozdělování zisku u akciové společnosti](#)
- [Základní zásady daňového řízení](#)
- [Získávání informací správcem daně v rámci vyhledávací činnosti](#)
- [Sankce po ukončení daňové kontroly při doměření daně](#)
- [Změna zdanění drobných přívýdělků: Přiblížení výše částky pro uplatnění srážkové daně částce](#)

rozhodné pro účast na nemocenském pojištění

- Pobídky ve světle regulace distribuce finančních produktů