

23. 4. 2024

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

Uplatnitelnost závěrů o akciové společnosti na společnost s ručením omezeným ve světle recentní judikatury

Podnětem pro sepsání tohoto článku bylo usnesení Nejvyššího soudu České republiky ze dne 29. 11. 2023, č. j. 27 Cdo 1306/2023-234 (dále jen „Usnesení NS“), v němž se Nejvyšší soud věnoval povaze kapitálových společností a možnosti přenášet závěry vyjádřené v judikatuře ohledně akciové společnosti na společnost s ručením omezením. V článku se věnuji především problematice podílů na zisku, jejich vyplácení a jiných souvislostí, jakožto i odlišnostem tohoto institutu u obou kapitálových společností.

Právo společníka podílet se na zisku kapitálové společnosti

Primárně je nutné zastavit se u rozlišení práva na podíl na zisku a samotného podílu na zisku. **Právo (na podíl) na zisku je jedním ze základních práv společníka**, které má sloužit k především k motivaci společníka, když má do společnosti vložit určité majetkové hodnoty (předmět vkladu), tak se společník poskytnutím této majetkové hodnoty společnosti stane vlastně jejím investorem, a to v očekávání, že se mu v budoucnu tato investice bude vracet v podobě jemu vyplácenému podílu na zisku společnosti. Právo společníka podílet se na zisku tak vzniká již samotným nabytím podílu v obchodní korporaci, naopak podíl na zisku je pohledávkou společníka vůči společnosti, k jejímuž vzniku dochází až v okamžiku rozhodnutí nejvyššího orgánu společnosti o rozdělení zisku společnosti, tedy až jako důsledek uplatnění práva podílet se jako společník na zisku společnosti.

Ve své podstatě tedy **podíl na zisku představuje pohledávku společníka za obchodní korporací** a staví ho do pozice věřitele společnosti. Nicméně věřitelů společnosti může být i více, a proto je nutné nastavit při rozdělování majetku obchodní korporace takový režim, který zajistí, aby společníci nezvýhodňovali při rozhodování o rozdělení majetku společnosti své zájmy před zájmy ostatních věřitelů společnosti. Ačkoliv vstupem do společnosti společník zpravidla sleduje své zájmy, je nutné v právní úpravě rozdělování a vyplácení zisku myslet na **ochranu všech věřitelů společnosti**. [1]

Věřitelé společnosti jsou před libovůlí společnosti při nakládání s jejími prostředky mimo jiné chráněni pomocí tzv. testů, a to testem bilančním dle § 34 odst. 2 ZOK a testem insolvenčním upraveným v § 40 ZOK.

Bilanční test spočívá v zastřešení částky k rozdělení částkou odpovídající součtu výsledku hospodaření posledního skončeného účetního období, výsledku hospodaření minulých let a ostatních fondů dle preferencí kapitálových společností sníženému o přírůstky do rezervních a jiných fondů vytvořených v souladu se zákonem či společenskou smlouvou.

Zjednodušeně lze říct, že **insolvenčním testem** má být zajištěno, aby vyplácením zisku nebo jiných vlastních zdrojů nedošlo 1) ke snížení vlastního kapitálu společnosti pod výši upsaného základního kapitálu (zvýšeného o fondy, které nelze dle zákona či společenské smlouvy rozdělit) a 2) k úpadku společnosti.

Postup při vyplácení podílu na zisku obecně

Obecnou právní úpravu podílu na zisku nalezneme v § 34 ZOK. Postup při rozdělování a následné výplatě zisku a jiných vlastních zdrojů je následující:

1. Zpracování řádné (mimořádné) účetní závěrky
2. Schválení účetní závěrky nejvyšším orgánem společnosti
3. Rozhodnutí nejvyššího orgánu o rozdělení zisku
4. Kontrola testů statutárním orgánem
5. Schválení výplaty statutárním orgánem
6. Vyplacení podílu na zisku

Ust. § 34 odst. 1 ZOK stanoví, že podíl na zisku či jiných vlastních zdrojích **lze vyplatit na základě řádné nebo mimořádné účetní závěrky**, která navíc musí být schválena nejvyšším orgánem obchodní korporace. Mimořádná účetní závěrka může být podkladem pro rozhodnutí o rozdělení zisku například při přeměně společnosti.

Účetní závěrku lze pro výplatu podílu na zisku navíc použít **pouze do konce účetního období následujícího po účetním období, za něž byla účetní závěrka sestavena**. Omezení použitelnosti účetní závěrky jako podkladu pro rozhodnutí o rozdělení zisku pouze po dobu následujícího účetního období souvisí s bilančním testem, který nelze učinit bez aktuální účetní závěrky. Stanoví-li tedy zákon v § 34 odst. 2 ZOK, že rozhodnutí nejvyššího orgánu učiněné v rozporu s bilančním testem nemá právní účinky, musí logicky tyto důsledky být spojovány také s rozhodnutím, které sice není v rozporu s bilančním testem, ale podkladem pro tento test a tedy rozhodnutí je nezpůsobilá (neaktuální) účetní závěrka, jak ostatně potvrdil Nejvyšší soud v Usnesení NS. Stejně je tomu i v případě, kdy je rozhodnutí nejvyššího orgánu o rozdělení zisku v rozporu s insolvenčním testem.

Důvod pro tuto sankci je prostý. Neplatnosti usnesení valné hromady se pro rozpor s právními předpisy, společenskou smlouvou (stanovami) či dobrými mravy ve společnosti s ručením omezeným mohou dle § 191 ZOK dovolávat pouze společníci, jednatel, člen dozorčí rady nebo likvidátor a v akciové společnosti dle § 428 ZOK zase pouze akcionáři, členové představenstva, dozorčí nebo správní rady nebo likvidátor. Věřitelé tedy nejsou aktivně legitimováni k podání návrhu na neplatnost usnesení valné hromady, a právě proto je sankce zdánlivosti usnesení nejvyššího orgánu učiněného v rozporu se zákonnými požadavky (bilančním testem, insolvenčním testem či na základě nezpůsobilé účetní závěrky) **zcela zásadní pro ochranu zájmů věřitelů společnosti, když je vlastně jediným prostředkem jejich ochrany**.

Částku k rozdělení zpravidla **navrhne statutární orgán společnosti**, ačkoliv nic nebrání tomu, aby částku navrhnul sám společník. Statutární orgán je povinen v souladu s § 159 OZ při navrhování (stejně jako při vyplácení) částky k rozdělení postupovat **s péčí řádného hospodáře**, tedy s nezbytnou loajalitou, potřebnými znalostmi a pečlivostí. Soudní judikaturou bylo dovozeno, že pro splnění péče řádného hospodáře by měl statutární orgán navrhnout **k rozdělení částku v takové výši, pro kterou společnost nemá efektivní využití** (Nejvyšší soud 29 Cdo 3059/2011, 27 Cdo 3885/2017).

Zatímco rozhodnutí o rozdělení zisku je zpravidla v působnosti nejvyššího orgánu, **samotné rozhodnutí o vyplácení podílu na zisku a následně i samotné vyplacení provádí statutární orgán**. Statutární orgán bude **postupovat v rozporu s péčí řádného hospodáře** dle § 34 odst. 3 ZOK v případě, kdy vyplatí částku v rozporu se zákonnými požadavky (např. bilančním testem či insolvenčním testem), a to bez ohledu na to, zda taková částka byla nejvyšším orgánem schválena či nikoliv. Statutární orgán bude dokonce společnosti odpovědný za vzniklou újmu a bude takto vzniklou újmu povinen společnosti nahradit dle úpravy náhrady majetkové a nemajetkové újmy v §

Další omezení pro výplatu podílu na zisku vyplývají i z úpravy povinného zápisu skutečných majitelů do příslušné evidence. V souladu s § 53 odst. 1 zákona č. [37/2021](#) Sb., o evidenci skutečných majitelů (dále jen „**ESM**“) **nemůže obchodní korporace, která nemá zapsaného skutečného majitele, vyplatit podíl na zisku žádnému ze svých společníků**. Obdobně nemá-li zapsaného skutečného majitele právnická osoba, která je společníkem obchodní korporace, nemůže být této právnické osobě jako společníkovi dle § 53 odst. 2 ESM vyplacen podíl na zisku.

Obecná právní úprava obchodních korporací se nevěnuje povinnosti společníka vrátit neoprávněně vyplacený podíl na zisku, a tudíž se případně bude postupovat dle úpravy bezdůvodného obohacení dle § 2991 a násl. OZ. Nicméně úprava akciové společnosti je vůči akcionářům benevolentnější, když ti jsou dle § 348 odst. 4 ZOK povinni vyplacený podíl na zisku (či na jiných vlastních zdrojích) vrátit pouze v případě, kdy věděly nebo měly vědět, že při vyplácení byla porušena některá z podmínek stanovených v ZOK.

Statutární orgán je povinen podíl na zisku vyplatit do tří měsíců ode dne, kdy bylo o jeho rozdělení rozhodnuto nejvyšším orgánem společnosti. Splatnost podílu však může být upravena odlišně ve společenské smlouvě.

Ačkoliv přímo ze zákona **náleží právo na podíl na zisku společníkům** kapitálových společností, lze v zakladatelském právním jednání **určit i jinou oprávněnou osobu**. Ostatně stejně **lze upravit i výši podílu na zisku** jednotlivým společníkům či jiným oprávněným osobám, když se lze odchýlit od zákonem určené výše podílů společníků. Tak je možné určit například i jiný než zákonný podíl některému společníkovi (jiné oprávněné osobě), tak lze určit například tzv. **pohyblivý podíl**, tedy takový podíl na zisku, který je navázaný na jinou právní skutečnost než pouze na podíl společníka ve společnosti. Touto jinou skutečností může být třeba trvání vztahu mezi společníkem a obchodní korporací. Dále je možné určit ve společenské smlouvě například minimální (maximální) částku podílu na zisku. V případě, kdy je s některým podílem společníka spojen **pevný podíl na zisku**, pak k jeho vyplacení není ve společnosti s ručením omezeným vyžadováno v souladu s § 161 odst. 3 ZOK usnesení valné hromady o rozdělení zisku a tento pevný podíl na zisku je splatný do tří měsíců od schválení účetní závěrky, přičemž stejnou úpravu nalezneme i u akciové společnosti v § 348 odst. 3 ZOK.

Zmínku o možnosti určit ve společenské smlouvě jinou oprávněnou osobu je možné doplnit krátkým exkurzem do **problematiky převádění práva na podíl na zisku** společníkem na jinou osobu.

V právní úpravě akciové společnosti nalezneme **tzv. samostatně převoditelná práva** vyjmenovaná v § 281 ZOK, mezi které patří i právo na vyplacení podílu na zisku, přičemž dle § 352 odst. 1 ZOK lze toto právo samostatně převoditelné až ode dne, kdy valná hromada rozhodla o rozdělení zisku. Naopak právní úprava společnosti s ručením omezeným se samostatně převoditelným právům nevěnuje, což by mohlo vést k závěru, že nelze právo na podíl na zisku postoupit na jinou osobu samostatně, ale pouze převodem podílu jako takového postupem dle § 207 a násl. ZOK. Nicméně takový závěr nelze učinit s určitostí, když Nejvyšší soud ve svém rozsudku ze dne 28. 2. 2012, sp. zn. 29 Cdo 3581/2010 vyjádřil názor, že *„práva a povinnosti společníka společnosti s ručením omezeným zásadně nelze z obchodního podílu vyčleňovat a činit je samostatným předmětem právních vztahů (s výjimkou např. práva na vyplacení konkrétního podílu na zisku poté, kdy o jeho vyplacení rozhodla valná hromada společnosti).“* Ačkoliv citované rozhodnutí bylo vydáno ještě za platnosti předchozí právní úpravy, vyvolává otázku, zda byla úprava samostatně převoditelných práv u společnosti s ručením omezeným zákonodárcem vynechána záměrně za účelem, když nechtěl v této kapitálové společnosti umožnit samostatnou převoditelnost některých práv či naopak vycházel z jedné ze základních právních zásad, tedy co není zakázáno, je dovoleno (vyjádřené jak v ústavní rovině v čl. 2

odst. 3 Listiny základních práv a svobod, tak v § 1 odst. 2 OZ) a naopak v případě akciové společnosti mohl zákonodárce cítit potřebu samostatně převoditelná práva upravit v reakci na inkorporaci podílu v akciové společnosti do cenného papíru, se kterým je spojen princip celistvosti dle § 514 OZ neumožňující uplatnění či převod práva spojeného s cenným papírem bez této listiny, a právě proto bylo nutné výslovně stanovit, že pro některá práva je umožněno tento princip prolomit.[2] Nicméně i v případě, kdy by mělo být právo na vyplacení podílu ve společnosti s ručením omezeným převedeno, lze tak s určitostí učinit opět až po přijetí rozhodnutí nejvyššího orgánu o rozdělení zisku.

Zálohy na podílu na zisku

Pro výplatu zálohy na podílu na zisku je **nutným podkladem mezitimní účetní závěrka** dle § 35 odst. 1 ZOK, ze které navíc musí jasně vyplývat, že obchodní korporace disponuje dostatkem zdrojů k rozdělení zisku. Mezeitimní účetní závěrka pak dle § 19 odst. 3 zákona č. [563/1991](#) Sb., o účetnictví (dále jen „**ZoÚ**“) není ničím jiným než účetní závěrkou sestavenou k jinému okamžiku než ke konci rozvahového dne, přičemž rozvahovým dnem dle § 19 odst. 1 ZoÚ je den, kdy se uzavírají účetní knihy. Součet vyplacených záloh, kterých může být vyplaceno i více, však **nesmí stejně jako v případě částky k rozdělení v případě vyplacení podílu na zisku přesáhnout součet výsledku hospodaření běžného účetního období a výsledku hospodaření minulých let** (navýšeným o částky připadající do jiných fondů společnosti tvořených ziskem). Před výplatou zálohy tak musí být proveden bilanční test a dle § 40 odst. 3 ZOK i insolvenční test.

Na rozdíl od předchozí právní úpravy je záloha na podílu na zisku koncipována jako **vratná záloha**, přičemž v souladu s § 35 odst. 2 ZOK je společník nucen vrátit vyplacenou zálohu do 3 měsíců od schválení řádné či mimořádné účetní závěrky v částce, ve které **převyšuje podíl na zisku, který společníkovi náleží dle této řádné (mimořádné) účetní závěrky**.

Ačkoliv zákon mlčí ohledně působnosti orgánu k vyplacení zálohy na podílu na zisku, lze z § 163 OZ dovodit, že tak činí statutární orgán. Společníci, kterým byla záloha vyplacena v rozporu se zákonnými požadavky, jsou povinni zálohu vrátit, a to včetně akcionářů, když § 348 odst. 5 ZOK vylučuje použití § 348 odst. 4 ZOK podmiňující povinnost akcionářů vyplacenou částku vrátit pouze ve chvíli, kdy o vyplacení v rozporu se zákonnými podmínkami věděli nebo mohli vědět.

Výše podílu na zisku v kapitálových společnostech

Společnost s ručením omezeným

Společníci společnosti s ručením omezeným se podílejí na zisku dle § 161 ZOK dle poměru jejich podílu ve společnosti, přičemž ty se dle § 133 ZOK určují podle poměru jejich vkladu k výši základního kapitálu.

Společnost s ručením omezením v souladu s § 161 odst. 2 ZOK vyplácí podíl na zisku na své náklady a nebezpečí **buď na adresu společníka, nebo bezhotovostním převodem** a podíl na zisku se vyplácí v penězích, společenskou smlouvu však může být upraveno jinak.

Akciová společnost

Akcionář se na zisku podílí v souladu s § 348 odst. 1 ZOK dle poměru jmenovité hodnoty akcií jím vlastněných k základnímu kapitálu akciové společnosti.

Akciová společnost vyplatí v souladu s § 349 ZOK veškerá peněžitá plnění (tedy i podíl na zisku) na své náklady a nebezpečí **výhradně bezhotovostním převodem**.

Daňové souvislosti

Podíl na zisku je příjmem společníka, a proto je jako příjem fyzické osoby dle § 3 odst. 1 písm. c) zákona č. [586/1992](#) Sb., o daních z příjmů (dále jen „DzP“) předmětem **daně z příjmů fyzických osob** dle § 8 odst. 1 písm. a) DzP, stejně jako je příjmem právnické osoby dle § 17 odst. 1 písm. a) DzP podléhajícímu **dani z příjmu právnických osob** dle § 18 DzP.

Podíl na zisku je **daněn zvláštní sazbou** dle § 36 odst. 1 písm. b) DzP, tedy **15% srážkovou daní**, když se jedná o příjem dle § 22 odst. 1 písm. g) bod 3 DzP. Ačkoliv je **daňovým poplatníkem této daně přímo společník, plátcem daně je sama společnost**, a proto také nese odpovědnost za případné neodvedení srážkové daně přímo společnost. Společnost tedy daň srazí před výplatou podílu na zisku společníkovi, přičemž je společnost povinna daň srazit do tří měsíců od rozhodnutí nejvyššího orgánu o rozdělení zisku a následně daň odvést nejpozději do jednoho měsíce od jejího sražení. Důsledkem nesplnění této povinnosti je, že společnost bude dle § 38s DzP povinna odvést daň vyšší, když základem pro výpočet daně je taková částka, ze které by po sražení 15% daně zbyla částka skutečně vyplacená společníkovi. Pro přehlednost lze uvést jednoduchý příklad:

Podíl společníka na zisku odpovídá částce ve výši 100.000,- Kč, přičemž 15% srážková daň z tohoto příjmu činí 15.000,- Kč a společníkovi tedy náleží zbývajících 85.000,- Kč. Nicméně v případě, kdy by tato daň nebyla v rozporu se zákonem sražena a společníkovi by tedy byla vyplacena částka v plné výši 100.000,- Kč, pak bude srážková daň vypočtena tak, aby společníkovi zůstala právě částka 100.000,- Kč, a srážková daň tedy bude odpovídat částce 17.647,06 Kč.

Směrnicí Rady 2011/96/EU a její transpozicí do § 19 DzP byly stanoveny **podmínky pro osvobození od daně z příjmu právnických osob**. Tak je například podíl na zisku osvobozen od srážkové daně v případě, kdy je vyplácen mateřské společnosti její dceřinou společností, která je daňovým rezidentem České republiky, či naopak v případě, kdy dceřiná společnost, která je daňovým rezidentem jiného členského státu Evropské unie, vyplácí podíl na zisku mateřské společnosti, která je daňovým rezidentem České republiky nebo má na území České republiky alespoň stálou provozovnu, která je daňovým rezidentem České republiky.

Problematické **dvojitě zdanění** pro případ, kdy by měl být podíl na zisku zdaněn dvakrát v důsledku rozdílného daňového rezidenství společnosti, se věnuje § 38f DzP, který předvídá uzavírání mezinárodních smluv s jinými státy za účelem zamezení dvojímu zdanění.

Závěr

Nejvyšší soud opakovaně (jak v době před účinností OZ usnesením ze dne 25. 2. 2010, sp. zn. 29 Cdo 1326/2009, tak i po jeho účinnosti usnesením ze dne 27. 3. 2019, sp. zn. 27 Cdo 3885/2017) dovodil z § 212 OZ, který stanoví, že korporace nesmí svého člena bezdůvodně znevýhodňovat a musí šetřit jeho členská práva a oprávněné zájmy, že v případě, kdy vytvoří akciová společnost zisk, **může valná hromada akciové společnosti rozhodnout o tom, že nebude tento zisk rozdělen, pouze z důležitých důvodů** a při respektování zákazu zneužití většiny hlasů.

Nejvyšší soud se tedy ve svém usnesení ze dne 29. 11. 2023, č. j. 27 Cdo 1306/2023-234 věnoval tomu, **zda je možné závěry ohledně akciové společnosti automaticky přenášet i na společnost s ručením omezeným**, a to především s ohledem na to, že se v obou případech jedná o kapitálovou společnost.

Nicméně Nejvyšší soud došel k závěru, že tak není možné činit, a to s ohledem na **odlišnou povahu obou společností, kdy zatímco akciová společnost je ryze kapitálovou společností**, v níž „účast akcionáře v akciové společnosti má spíše majetkový charakter a v zásadě představuje investici, jejíž výnos akcionář pravidelně realizuje prostřednictvím práva podílet se na zisku společnosti coby jednoho ze základních akcionářských práv, a že vliv menšinových akcionářů na

řízení a kontrolu společnosti je často mizivý," **má společnost s ručením omezeným smíšenou povahu**, tedy jedná se o kapitálovou společnost s prvky osobní společnosti, v níž nelze účast společníka popsat, jak je uvedeno výše. Z tohoto základního odlišení společnosti s ručením omezeným od akciové společnosti pak usuzuje, že byť se jedná o kapitálové společnosti, je nutné respektovat jejich odlišnou povahu a při uplatňování závěrů tyto rozlišovat.

Na rozdíl od valné hromady akciové společnosti, která může rozhodnout o nerozdělení zisku pouze z důležitých důvodů, není valná hromada společnosti s ručením omezeným při rozhodování o nerozdělení zisku takto omezena.

Mgr. Jindřich Kamler
advokátní koncipient



[MACH LEGAL, advokátní kancelář s.r.o.](#)

Viktora Huga 377/4
150 00 Praha 5

Tel.: +420 245 008 552
E-mail: praha@machlegal.eu

[1] KUHN, Petr. § 34 [Podíl na zisku a jiných vlastních zdrojích]. In: ŠTENGLOVÁ, Ivana, HAVEL, Bohumil, CILEČEK, Filip, KUHN, Petr, ŠUK, Petr. Zákon o obchodních korporacích. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2020, s. 85-99

[2] KOCIANOVÁ, Marie. Samostatně převoditelná práva ve společnosti s ručením omezeným [online]. Brno, 2022 [cit. 2024-02-29]. Dostupné >>> [zde](#). Diplomová práce. Masarykova univerzita, Právnická fakulta. Ing. Mgr. Radek RUBAN, Ph.D.

Další články:

- [Postoupení pohledávky na výživné jako novinka právní úpravy účinné od 1. 1. 2026](#)
- [Jak zahájit provoz mezinárodní letecké linky do České republiky \(EU\): právní požadavky pro aerolinky ze třetích zemí](#)
- [Mimořádné vydržení a vývoj judikatury Nejvyššího soudu](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [Odštěpný závod zahraniční společnosti optikou NIS2: Jak správně určit velikost podniku?](#)
- [Zápis ochranné známky bez komplikací. Klíčem k úspěchu je kvalitní předběžná rešerše](#)

- [Zneužití práva na přístup podle GDPR](#)
- [Byznys a paragrafy, díl 31. - létající pořizovatel ve světle nového stavebního zákona](#)
- [Právní povaha sítě elektronických komunikací - režim náhrady škody](#)
- [Náhrada ušlého nájemného při předčasném ukončení nájemní smlouvy na nebytové prostory](#)
- [Jak fungují plánovací smlouvy v reálných situacích \(2. díl\)](#)