26. 6. 2020

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

Změny týkající se podílu na zisku a na jiných vlastních zdrojích a zálohy na podíl na zisku podle novely ZOK

V následujícím článku, který je dalším v pořadí ze série, v níž se naše advokátní kancelář detailněji zaměřuje na změny, které přinese první rozsáhlá novela zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZOK“), jejíž převážná část nabyde účinnosti dne 1. 1. 2021, bychom Vám rádi podrobněji přiblížili další ze změn, které novela přinese, a to změny týkající se právní úpravy se podílu na zisku a na jiných vlastních zdrojích a zálohy na podíl na zisku.

Obecně

Nová úprava, kterou přináší zákon č. 33/2020 Sb. ze dne 21. ledna 2020, kterým se mění ZOK, a další související zákony, by měla podle navrhovatelů dosáhnout terminologického zpřesnění, vyjasnění některých otázek i v návaznosti na judikaturu Nejvyššího soudu, dosáhnout vhodnější transpozice směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2017/1132 ze dne 14. června 2017 o některých aspektech práva obchodních společností (dále jen „**Směrnice**“), dále systematické změny spočívající v přesunech pravidel mezi úpravami konkrétních obchodních společností a obecnou úpravou obchodních korporací a v neposlední řadě též změny koncepce vracení záloh na podíl na zisku.

Podíl na zisku a jiných vlastních zdrojích

Podle nově vložené druhé věty odstavce 1 § 34 ZOK bude stanoveno výslovně, že na základě účetní závěrky lze rozdělit zisk a jiné vlastní zdroje do konce účetního období následujícího po účetním období, za něž byla účetní závěrka sestavena. Smyslem této úpravy bylo podle důvodové zprávy vyhotovené již v polovině roku 2018 vyjasnit otázky související s rozhodnutím Nejvyššího soudu ze dne 30. 9. 2009, sp. zn. 29 Cdo 4284/2007, uveřejněným ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek pod č. 80/2010. Důvodová zpráva tak díky svému stáří a neaktuálnosti přehlíží jiné, aktuálnější rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 27. 3. 2019, sp. zn. 27 Cdo 3885/2017-138, podle kterého s účinností od 1. 1. 2014 řádná účetní závěrka zpracovaná za předchozí účetní období může sloužit jako podklad pro rozdělení zisku až do konce následujícího účetního období.

Přestože tedy novelou bylo do odstavce 1 § 34 ZOK vloženo pravidlo, ke kterému již dospěla judikatura Nejvyššího soudu, lze uvedené vnímat jednoznačně pozitivně v tom smyslu, že uvedené pravidlo bude nyní výslovně uvedeno v ZOK a osoby, které o rozdělení zisku a jiných vlastních zdrojů rozhodují a schvalují jej, a stejně tak osoby, jichž se rozdělení zisku a jiných vlastních zdrojů týká, nebudou muset pátrat po takovém pravidle v judikatuře. Nadto nové znění § 34 ZOK vztahuje uvedené pravidlo i na mimořádnou účetní závěrku, kdežto uvedené rozhodnutí Nejvyššího soudu vztahovalo toto pravidlo jen na řádnou účetní závěrku, což zřejmě rozšíří využitelnost mimořádné účetní závěrky pro rozdělení zisku a jiných vlastních zdrojů, přestože aplikovatelnost tohoto pravidla na rozdělení zisku a jiných vlastních zdrojů není bez logických problémů ohledně toho, po jakou dobu bude možné mimořádnou účetní závěrku jako podklad pro rozdělení zisku nebo jiných vlastních

zdrojů využít, které zřejmě vyřeší až praxe a v současnosti nezbyde než doporučovat, aby mimořádné účetní závěrky jako podkladu pro rozdělení zisku a jiných vlastních zdrojů bylo využito ihned po jejím schválení nejvyšším orgánem obchodní korporace.

Jak je patrné i zvýše uvedeného, jednou z na první pohled viditelných změn novely je, že pravidla uvedená v ustanovení § 34 ZOK se mají vztahovat nejen na podíl na zisku, ale i na podíl na jiných vlastních zdrojích. Cílem této úpravy bylo dosažení souladu se Směrnicí, jejíž transpozice je podle důvodové zprávy k novele ZOK ve stávající úpravě nepřesná. Současně však tato změna do značné míry souvisí s přesunutím dnes platných pravidel o maximální částce k rozdělení zakotvených zvlášť u společnosti s ručením omezeným (§ 161 odst. 4 ZOK) a zvlášť u akciové společnosti (§ 350 odst. 2 ZOK) právě do ustanovení § 34 odst. 2 ZOK zařazeného do hlavy I ZOK společné všem obchodním korporacím, k čemuž se zákonodárce uchýlil přes to, že příslušné pravidlo obsažené ve Směrnici se ve svém důsledku v České republice má týkat jen akciových společností.

Z uvedeného důvodu v § 34 odst. 2 ZOK je používán termín "*částka k rozdělení*", bez ohledu na to, zda je rozdělován zisk či jiné vlastní zdroje. Má tak jít o formulaci bližší Směrnici, která používá termín "*částka k rozdělení akcionářům*".

Kvůli souladu se zněním Směrnice bylo zároveň upraveno i samotné pravidlo, kterým se stanoví maximální možná částka k rozdělení. Tato částka nesmí překročit výši výsledku hospodaření posledního skončeného období zvýšenou o výsledek hospodaření minulých let a o ostatní fondy, které obchodní korporace může použít podle svého uvážení. Tyto fondy ve stávající úpravě (§ 161 odst. 4 a § 350 odst. 2 ZOK) nebyly uvedeny a mohlo tak být sporné, zda je bylo možno do výpočtu maximální částky k rozdělení použít (jde jak o fondy ze zisku, tak z jiných vlastních zdrojů). Slovy Směrnice jde o "*platby z rezerv určených k tomuto účelu*". Možnost rozdělení fondů tvořených ze zisku lze sice dovodit již dnes (a dokonce u záloh na výplatu zisku v § 40 odst. 2 věta druhá ZOK uvedeny byly), nicméně výslovné zohlednění v nové právní úpravě a její celkové zpřesnění je rozhodně pozitivní věcí.

Poslední věta § 34 odst. 2 ZOK pak stanoví, že k rozdělení nelze použít fondy, jejichž vznik, změnu nebo zánik upravuje právní předpis nebo společenská smlouva způsobem, který jejich rozdělení nepřipouští. Podle důvodové zprávy by mělo jít především o fondy, jejichž vznik, změnu nebo zánik upravují účetní předpisy, jako například fondy z přecenění majetku a závazků, nicméně i ZOK obsahuje takovou úpravu (srov. § 316 ZOK - Zvláštní rezervní fond na vlastní akcie).

Nová úprava odstavce 3 § 34 ZOK terminologicky zohledňuje rozdělení jiných vlastních zdrojů a hlavně rozšiřuje svoje dopady i na rozpor s jiným zákonem než je ZOK, např. jak uvádí důvodová zpráva, na rozpor se zákonem o bankách. Konkrétně je to projeveno stanovením, že je-li rozdělení v rozporu se zákonem, podíly na zisku nebo jiných vlastních zdrojích se nevyplatí a dále se má za to, že ti členové statutárního orgánu, kteří s vyplacením v rozporu se zákonem souhlasili, nejednali s péčí řádného hospodáře. Důvodová zpráva se dále k tomuto tématu bohužel nevyjadřuje, přestože jde alespoň podle našeho názoru o významný zásah do odpovědnosti za rozhodnutí o vyplacení podílu na zisku a jiných vlastních zdrojích. Tento zásah bude nejspíše klást podstatně větší nároky na statutární orgán, který by tak měl důkladněji prověřovat, zda vyplacení zisku a jiných vlastních zdrojů nemůže být v rozporu s jakýmkoliv zákonem, i když budou splněny podmínky ZOK a zejména maximálně možné částky k rozdělení, jinak bude stíhán následkem nejednání s péčí řádného hospodáře, pokud by se ukázal rozpor vlastně s jakýmkoliv ustanovením kteréhokoliv zákona. To, že dopad tohoto ustanovení je rozšířen na rozpory s blíže neurčenými zákony a jimi stanovenými povinnostmi, je podle našeho názoru zcela nepřiměřené legitimnímu účelu pro takové zatěžování soukromoprávních osob. Je zřejmé, že pokud statutární orgán rozhodne o vyplacení zisku nebo jiných vlastních zdrojů při překročení maximálně možné částky k rozdělení, nejedná s péčí řádného hospodáře, ale nevidíme důvod, proč paušálně stanovovat takový následek pro jakýkoliv rozpor

s kterýmkoliv zákonem. Tuto relativně nenápadnou změnu v nové právní úpravě je podle našeho názoru třeba považovat jednoznačně za negativní a může se i stát, že někteří členové statutárních orgánů se budou zdráhat rozhodnout o rozdělení zisku a jiných vlastních zdrojů.

Stávající úprava odstavce 2 § 34 ZOK, kam bylo vloženo pravidlo pro maximální částku k rozdělení, se přesouvá do odstavce 4. Do pravidla je doplněno, že i zákon může určit jiné pravidlo splatnosti podílu na zisku než je obecná splatnost podle tohoto ustanovení. Je vypuštěna věta o pravidlu pro osobní společnosti a tedy pravidlo v § 34 odst. 4 ZOK by se mělo vztahovat i na ně. Všeobecná obchodní společnost má však speciální úpravu tohoto pravidla v § 112 odst. 6 ZOK obsahující pravidlo pouze pro splatnost podílu na zisku (nikoli podílu na jiných vlastních zdrojích) a má lhůtu splatnosti 6 měsíců, ledaže společenská smlouva nebo rozhodnutí nejvyššího orgánu určí jinak. Toto speciální pravidlo splatnost potom dopadá i na komplementáře komanditní společnosti díky odkazu v § 126 odst. 2 ZOK. Na část zisku, která připadla komanditní společnosti, která se po zdanění rozdělí mezi komanditisty v poměru jejich podílů vkladů (§ 126 odst. 2 ZOK) se pak po účinnosti novely použije již obecná splatnost podle § 34 odst. 3 ZOK.

Podle odstavce 5 § 34 ZOK pak platí, že pravidla pro rozdělení zisku a výplatu jiných vlastních zdrojů se nepoužijí na snižování základního kapitálu. K této výslovné úpravě dle důvodové zprávy došlo, neboť v této oblasti docházelo ke sporům a dalším sporům tato výslovná úprava má předejít.

Záloha na podíl na zisku

Co se týče zálohy na podíl na zisku, § 35 odst. 1 ZOK nyní bude stanovovat pravidla pro podklady a limity zálohy na zisku, které se sem přesunuly z § 40 odst. 2 ZOK. Zálohu na podíl na zisku lze vyplácet jen na základě mezitímní účetní závěrky, ze které vyplyne, že obchodní korporace má dostatek zdrojů na rozdělení zisku. Součet záloh na podíl na zisku nemůže být vyšší, než kolik činí součet výsledku hospodaření běžného účetního období, výsledku hospodaření minulých let a ostatních fondů tvořených ze zisku, které může obchodní korporace použít podle svého uvážení, snížený o příděly do rezervních a jiných fondů v souladu se zákonem a společenskou smlouvou.

Dále novela ZOK v § 35 odst. 2 určuje podrobná pravidla pro vracení zálohy na podíl na zisku, přičemž záloha na podíl na zisku se v novele ZOK dočkala zásadní změny koncepce pravidla o vracení zálohy. Podle stávající úpravy podíl na zisku se nevrací, ledaže osoba, které byl podíl na zisku vyplacen, věděla nebo měla vědět, že při vyplacení byly porušeny podmínky stanovené ZOK; v pochybnostech se dobrá víra předpokládá.

Nová úprava pak stanovuje, že záloha na podíl na zisku se vrací do 3 měsíců ode dne, kdy řádná nebo mimořádná účetní závěrka byla nebo měla být schválena, ledaže částka zisku k rozdělení vyplývající z řádné nebo mimořádné účetní závěrky dosahuje alespoň součtu záloh na podíl na zisku vyplacených v souladu se zákonem a nejvyšší orgán rozhodl o rozdělení této částky**.**

Podle důvodové zprávy stávající pravidlo není v obecné rovině správné. Ve všech obchodních korporacích je podle ní nezbytné, aby se podíl na zisku vracel, byly-li porušeny podmínky pro vyplacení podílu na zisku stanovené ZOK a není přípustné, aby se společníkům vyplatil větší podíl na zisku, než kterého společnost dosáhla, a to ani v případě, že by byli společníci v dobré víře. Důvodová zpráva tuto svou argumentaci podporuje obecným pravidlem § 2991 občanského zákoníku pro bezdůvodné obohacení. Jedinou výjimku lze podle důvodové zprávy připustit v úpravě akciové společnosti, u které podle čl. 57 Směrnice vyplývá, že podíl na zisku vyplacený v rozporu se Směrnicí (potažmo právními předpisy a společenskou smlouvou) se vrací, s výjimkou případů, kdy akcionář byl v dobré víře. Proto zákonodárce výjimku připustil pouze u akciové společnosti v § 348 odst. 4 ZOK.

Uvedená argumentace důvodové zprávy však podle našeho názoru je nekonzistentní s koncepcí

zvolenou u samotného podílu na zisku. U podílu na zisku se zákonodárce rozhodl ohledně pravidel částky k rozdělení a stanovení její maximální výše využít pravidel daných Směrnicí pro akciové společnosti (resp. v České republice pro akciovou společnost) i pro ostatní obchodní korporace. Zde u koncepce vracení zálohy na podíl na zisku se zákonodárce rozhodl pro zcela opačný přístup a bezpochyby k tíži společníků se rozhodl přikládat význam dobré víře jen u společníků akciové společnosti. Ochrana dobré víry je jedním ze základních principů celé koncepce nynějšího občanského zákoníku a je s podivem, že zákonodárce se rozhodl v tomto případě od této zásady odklonit, přičemž podle našeho názoru není žádný důvod, proč činit rozdíl například mezi společníkem společnosti s ručením omezeným, který se nebude moci bránit svou dobrou vírou, a akcionářem akciové společnosti, který tak bude moci učinit. Obě formy jsou v podnikatelském styku hojně používané a činění takových zásadních rozdílů mezi nimi neplynoucí z typických rozdílů mezi těmito společnostmi je podle našeho názoru nedostatkem nové úpravy záloh na podíl na zisku.

Původní návrh novely ZOK navrhoval zásadní omezení maximální výše záloh na podíl na zisku, podle kterého součet záloh na podíl na zisku současně nemohl být vyšší než polovina průměru výsledků hospodaření dosažených v posledních třech účetních obdobích. Podle důvodové zprávy byl tento návrh volně inspirován rakouskou právní úpravou a navrhované pravidlo se mělo snažit předcházet nadměrným výplatám záloh. Nově založeným společnostem, které nemají alespoň tři uzavřená účetní období, dokonce podle důvodové zprávy nemělo být umožněno zálohy na podíl na zisku vyplácet z důvodu absence historických výsledků, které by takovou výplatu ospravedlnily. Tento návrh se naštěstí neprosadil, neboť jeho důsledkem by bylo naprosto zásadní omezení možnosti vyplatit zálohu na zisk i při prokazatelné existenci zisku, například v případech, kdy společnost za poslední účetní období vykázala značný zisk, avšak v předchozích účetních obdobích nevykázala takový zisk či byla v drobné ztrátě.

Společnost s ručením omezeným

Novelizovanou úpravou odstavců 1 a 2 § 161 ZOK došlo k zohlednění již výše uvedeného, tj. že tam stanovená pravidla se vztahují i na podíl na jiných vlastních zdrojích. Současně odstraněním slovního spojení „*nebo valná hromada*“ z věty druhé odstavce 1 § 161 ZOK bylo dosaženo toho, že vyplacení nepeněžité dividendy musí umožňovat společenská smlouva. Uvedené bylo podle důvodové zprávy přijato k posílení ochrany menšinových společníků, aby valná hromada svým prostým rozhodnutím nemohla rozhodnout o vyplacení nepeněžité dividendy, aniž by to připouštěla společenská smlouva. Menšinoví společníci mohli být tímto způsobem v některých případech znevýhodňováni a v extrémních případech i šikanováni.

Společnostem je tedy třeba doporučit provedení analýzy, zda je pro ně v některých případech vhodné a účelné podíl na zisku a na jiných vlastních zdrojích v penězích vyplácet jinak než v penězích a pokud tomu tak doopravdy je, upravit příslušným způsobem společenskou smlouvu.

Jak bylo již výše uvedeno, pravidlo dosud obsažené v odstavci 4 § 161 ZOK je nyní obsaženo v obecné části věnující se podílu na zisku a jiných vlastních zdrojích, konkrétně v § 34 odst. 2 ZOK.

Akciová společnost

U úpravy akciové společnosti došlo podobně jako u společnosti s ručením omezeným k úpravě § 348 až § 352 ZOK a zohlednění, že tam stanovená pravidla se vztahují i na podíl na jiných vlastních zdrojích. Dále došlo k odstranění současného odstavce 3 § 348 ZOK a reformulaci § 349 ZOK, aby právě § 349 ZOK obsahoval obecné pravidlo pro veškerá plnění ve prospěch akcionářů a tedy podle něj společnost poskytuje veškerá peněžitá plnění ve prospěch akcionáře nebo osoby, které svědčí samostatně převoditelné právo, na své náklady a nebezpečí výhradně bezhotovostním převodem na bankovní účet.

Tím došlo k rozšíření osob, na které toto pravidlo dopadá a vzhledem k tomu i k odstranění pravidla o výplatě na bankovní účet uvedený v seznamu akcionářů. Účelem této úpravy podle důvodové zprávy bylo, aby se jakákoli distribuce vlastních zdrojů mohla uskutečnit pouze bezhotovostním převodem na bankovní účet, a to nejen ve prospěch akcionářů (bez ohledu na podobu a formu akcie), ale i osob, na které bylo převedeno samostatně převoditelné právo na podíl na zisku, na podíl na jiných vlastních zdrojích atd., včetně osob oprávněných z kupónu.

Přestože z pravidla byla odstraněna zmínka o bankovním účtu uvedený v seznamu akcionářů, podle důvodové zprávy se při poskytování peněžitých plnění bude vycházet z účtu vedeného v seznamu akcionářů, v evidenci zaknihovaných cenných papírů (bude-li na výpisu z evidence uveden), případně bude akcionář nebo osoba, které svědčí samostatně převoditelné právo, povinna *ad hoc* sdělit společnosti číslo bankovního účtu, na který si přeje vyplatit podíl na zisku, podíl na jiných vlastních zdrojích atd.. Nepřímo se tak stanoví pro tyto osoby povinnost vždy (pokud budou mít zájem o příslušnou výplatu) sdělit společnosti číslo bankovního účtu; je to podmínkou poskytnutí peněžitého plnění.

Dále nově bude v odstavci 4 § 348 ZOK stanovena výjimka z obecného pravidla pro vracení záloh na podíl na zisku, podle které se podíl na zisku ani na jiných vlastních zdrojích nevrací, ledaže osoba, které byl podíl vyplacen, věděla nebo měla vědět, že při vyplacení byly porušeny podmínky stanovené tímto zákonem.

Ustanovení § 350 ZOK pak bylo novelou zcela zrušeno, nestalo tak se však bez náhrady a jak již bylo výše uvedeno, jsou tato pravidla pro rozdělení zisku přesunuta do obecné úpravy podílu na zisku a jiných vlastních zdrojích společné pro všechny obchodní korporace.

Přechodná ustanovení

Veškeré změny týkající se pravidel pro na zisku a jiných vlastních zdrojích popsaných v tomto článku, se uplatní od účinnosti novely, tj. od 1. 1. 2021.

Doporučení

Vzhledem k výše uvedeným změnám pravidel pro podíl na zisku a jiných vlastních zdrojích budou muset zejména statutární orgány věnovat větší pozornost při rozhodování o vyplacení podílu na zisku a jiných vlastních zdrojích souladu takového rozdělení zisku a jiných vlastních zdrojů se zákony, a to všemi v úvahu přicházejícími zákony regulujícími jejich činnost.

Současně budou muset společníci obchodních korporací vzít v úvahu to, že zálohy na podíl na zisku se zásadně vrací do 3 měsíců ode dne, kdy řádná nebo mimořádná účetní závěrka byla nebo měla být schválena, ledaže částka zisku k rozdělení vyplývající z řádné nebo mimořádné účetní závěrky dosahuje alespoň součtu záloh na podíl na zisku vyplacených v souladu se zákonem a nejvyšší orgán rozhodl o rozdělení této částky a pouze akcionáři akciové společnosti mohou nemohou bránit dobrou vírou v to, že při vyplacení nebyly porušeny podmínky stanovené ZOK.

Závěr

Závěrem lze shrnout, že novela ZOK přinese do pravidel rozdělení zisku a jiných vlastních zdrojů některá vítaná zpřesnění a terminologickou konzistenci, avšak přinese i některé z našeho pohledu kontroverzní změny, zejména co se týče odpovědnosti statutárních orgánů za rozhodnutí o vyplacení podílu na zisku a na jiných vlastních zdrojích a uplatnění zásady, že záloha na podíl na zisku se vrací a nevrací se jen za určitých podmínek.

Mgr. Martin Pospíchal,
advokát

Mgr. Jakub Málek,
partner

PEYTON legal advokátní kancelář s.r.o.

Futurama Business Park
Sokolovská 668/136d
186 00 Praha 8 – Karlín

Tel.: +420 227 629 700
E-mail: info@plegal.cz

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

Další články:

- Oceňování senior center a domovů se zvláštním režimem v nemovitostních fondech
- Změna výroby na příkaz mateřské společnosti bez finanční kompenzace vzniklých ztrát? Judikát NSS, který mění pohled na převodní ceny
- Byznys a paragrafy, díl 26.: Smírčí řízení jako alternativní nástroj řešení sporů mezi podnikateli
- „Bez pohlavků“: jasná hranice výchovy v českém právu
- Nová éra v boji proti nekalým obchodním praktikám: Co přinese nové procesní nařízení EU?
- Diskriminace není legrace aneb nerovné zacházení s akcionáři při výplatě zálohy na podíl na zisku
- Licence LUC v podnikatelské strategii provozovatelů dronů
- Neplatnost usnesení valné hromady akciové společnosti v rozhodovací praxi soudů

- Aktuální novelizace potravinových vyhlášek
- Zaměstnanecké akcie (ESOP) v roce 2026: co přináší novela a jak se na ni připravit
- Zelené standardy pro výstavbu a renovace: jaké povinnosti přinese nová evropská úprava?