

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

Daňová informace - Právní aspekty schvalování účetní závěrky a rozdělení zisku

Problematika schvalování účetních závěrek a způsobu rozdělení zisku byla počínaje rokem 2014 od účinnosti zákona č. 89/2012 Sb. – Občanský zákoník (NOZ) a zákona č. 90/2012 Sb. – zákon o obchodních korporacích (ZOK) ovlivněna určitými změnami proti právní úpravě platné do konce roku 2013.

V následující informaci uvádím právní názory a výklady ovlivňující schvalování účetních závěrek a výplaty podílů na zisku po změnách právních předpisů platných od r. 2014.

Podle původní platné právní úpravy platné do konce roku 2013 bylo povinností valné hromady, příp. jediného společníka obchodní korporace, schválit účetní závěrku nejpozději do konce šestého měsíce od posledního dne předchozího účetního období. V tomto termínu muselo být také nejpozději rozhodnuto o rozdělení zisku, neboť rozdělení zisku muselo vycházet z údajů schválené účetní závěrky, která nesměla být starší šesti měsíců. Pokud tak v minulosti došlo k rozdělení zisku valnou hromadou po uplynutí stanovené šestiměsíční lhůty, nemohlo toto opožděné rozhodnutí valné hromady z důvodu nesplnění zákonem stanovené šestiměsíční lhůty založit právo na výplatu podílů na zisku, neboť pro tuto výplatu byly použity údaje starší účetní závěrky, než připouštěl zákon.

I když je nových zákonech platných od r. 2014 (NOZ a ZOK) zakotvena šestiměsíční lhůta pro schválení účetní závěrky, a to v

- § 181 odst. 2 ZOK pro společnosti s ručením omezeným, a
- § 403 odst. 1 ZOK pro akciové společnosti,

došlo při aplikaci právního výkladu této problematiky k podstatným změnám proti předchozímu období, a to především z důvodu dalších odlišností ZOK proti dříve platnému obchodnímu zákoníku. Hlavní odlišností proti předchozímu období byl zavedení tzv. testu insolvence, který je uveden v ustanovení § 40 odst. 1 ZOK, kde je uvedeno: „*Obchodní korporace nesmí vyplatit zisk nebo prostředky z jiných vlastních zdrojů, ani na ně vyplácet zálohy, pokud by si tím přivodila úpadek podle jiného právního předpisu*“. Tento nově zavedený insolvenční test by měl pod aktuálních právních názorů dostatečně zabezpečovat dosažení cíle sledovaného právním výkladem insolvenčního testu, tj. **zabránit vyplacení podílů na zisku na úkor věřitelů obchodní korporace.**

Z dosavadních právních výkladů uvedené problematiky vyplývá, že valná hromada může o rozdělení zisku za předchozí účetní období rozhodnout i po uplynutí stanovené šestiměsíční lhůty, avšak pouze do konce následujícího účetního období. Tento postup vyplývá z ustanovení

- § 161 odst. 4 ZOK pro společnosti s ručením omezeným, a
- § 350 odst. 1 a 2 ZOK pro akciové společnosti,

kde je uvedeno, že „Částka k rozdělení mezi společníky nesmí překročit výši hospodářského výsledku posledního skončeného účetního období zvýšenou o nerozdělený zisk z předchozích

období a sníženou o ztráty z předchozích období a o příděly do rezervních a jiných fondů v souladu s tímto zákonem a společenskou smlouvou“.

Pokud tedy bude účetní závěrka schválena v sedmém měsíci po uplynutí předchozího účetního období a při schválení účetní závěrky nebude rozhodnuto o rozdělení zisku, může valná hromada rozhodnout o rozdělení zisku za poslední skončené účetní období nejpozději do konce následujícího účetního období, tj. do konce dvanáctého měsíce po ukončení předchozího účetního období. Při výplatě rozděleného zisku v této prodloužené lhůtě však musí být zajištěno splnění výše uvedeného insolvenčního testu, aby nedošlo k poškození věřitelů a iniciaci možného úpadku.

Uvedená změna použitelnosti účetní závěrky i pro výplatu podílů na zisku po uplynutí šesti měsíců od ukončení předchozího účetního období vychází z výše uvedených změn právních předpisů platných od r. 2014 a je použitelná pouze na rozhodnutí valné hromady vydané po 1.1.2014.

Pokud valná hromada rozhodla o schválení účetní závěrky a výplatě podílů na zisku v rámci rozdělení vytvořeného zisku, mohou být podíly na zisku vyplaceny, přičemž o skutečné výplatě již rozhoduje jen statutární orgán obchodní korporace ve smyslu § 34 odst. 1 ZOK (např. jednatel s.r.o.). O výplatě podílů na zisku může rozhodnout statutární orgán po ověření tzv. **testu insolvence** dle § 40 odst. 1 ZOK, tj. aby vyplacením podílů na zisku nebyl způsobem úpadek společnosti. Test insolvence musí být proveden nikoliv v době, kdy valná hromada schvalovala rozdělení zisku, ale **k okamžiku, ve kterém mám obchodní korporace podíly na zisku vyplatit.**

Pokud by hrozila možnost úpadku v období vyplacení podílů na zisku, potom nárok na výplatu podílů podle rozhodnutí valné hromady nezaniká, ale právo na jejich výplatu není z výše uvedeného důvodu splatné a splatnost schválených podílů na zisku se posouvá až do období, ve kterého nebude obchodní korporace úpadkem ohrožena. V období od schválení do splatnosti podílů na zisku tak nemůže dojít k promlčení nároků oprávněných osob na podíly na zisku.

Uvedená právní úprava výplaty podílů na zisku, uvedená v ZOK, je však odlišná od způsobu zdanění podílů na zisku zvláštní sazbou daně (srážkovou daní) dle § 36 ZDP. Podle ustnovení § 38d odst. 2 ZDP platí, že „...*U příjmů plynoucích z podílů na zisku uvedených v § 36 je plátce daně povinen srazit daň při jejich výplatě, **nejpozději však do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byla schválena účetní závěrka a bylo rozhodnuto o rozdělení zisku...***“.

Z citace ZDP o dani z příjmu je tedy zřejmé, že daň z příjmu (srážková daň ve výši 15 %) musí být sražena ve lhůtě vázané na splnění obou podmínek (schválení účetní závěrky a rozhodnutí o rozdělení zisku) a tato lhůta není navázána na stanovenou splatnost podílů na zisku v návaznosti na provedený test insolvence.

Příklad:

Účetní závěrka za rok 2018 byla schválena valnou hromadou v květnu 2019, bez rozhodnutí o rozdělení zisku. V červenci 2019 rozhodla valná hromada o výplatě podílů na zisku dle účetní závěrky za r. 2018. Podíly na zisku byly vyplaceny až v listopadu 2019, protože podle

provedeného testu insolvence hrozil v období 06-10/2019 úpadek dle průběžně vyhodnocované záporné hodnoty vlastního kapitálu z titulu předlužení.

Podle ustanovení § 38d odst. 2 ZDP však bylo povinností firmy srazit daň nejpozději třetí měsíc po splnění obou stanovených podmínek, tj. do 31.10.2019.

V souladu s ustanovením § 38d odst. 3 ZDP musí být sražená daň odvedena správci daně do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byla firma povinna srážku daně provést.

Příklad:

Pokud vznikla obchodní korporaci jako plátcí srážkové daně povinnost srazit daň v říjnu 2019, musí být tato daň odvedena správci daně nejpozději do konce listopadu 2019.

Velmi často bývá diskutována otázka, zde je povinností obchodní organizaci podíly na zisku vyplatit, nebo zda může být vytvořený zisk po zdanění pouze převeden do dalších období zúčtování na příslušný účet nerozděleného zisku minulých let (např. účet 428). Vystává otázka, zda zisk musí nebo nemusí být rozdělen. Tato problematika byla v několika případech řešena i příslušnými soudy. S právních stanovisek soudů vyplývá, že **právo na podíly na zisku je jedním ze základních práv akcionářů a společníků** obchodních společností. Podle tohoto právního názoru nelze sice vyloučit, aby valná hromada rozhodla o to, že zisk **nebude rozdělen** mezi akcionáře, resp. společníky, ale musí se tak stát **jen z důležitých důvodů**. V návaznosti na ustanovení § 407, odst. 1 písm. f) ZOK musí být již v pozvánce na valnou hromadu uvedeno podrobné objasnění důležitých důvodů v zájmu společnosti, které rozdělení zisku brání a na základě kterých bude valné hromadě navrhováno, aby vytvořený zisk nebyl rozdělován.

Pokud by měly být přiznávány podíly na zisku (tantiémy) také členům statutárního orgánu nebo kontrolního orgánu, musí být současně podíly na zisku přiznány i akcionářům, resp. společníkům. V žádném případě nelze oddělovat výplatu tantiémů od výplaty podílů na zisku akcionářům, resp. společníkům.

Ing. Vladimír Šretr – daňový poradce

V Ústí nad Labem dne 30.10.2019