

Odpovědnost společnosti a jejího jednatele za nezveřejnění účetní závěrky

Jak v minulosti konstatoval Ústavní soud,¹ právní úprava povinnosti zveřejnit účetní závěrku sleduje legitimní cíl, jelikož se jedná o dokumenty, z nichž lze zjistit stav hospodaření subjektů zapsaných v obchodním rejstříku, což jsou mnohdy zásadní informace pro investory, obchodní partnery, jakož i pro jiné soutěžitele (účastníky hospodářské soutěže) či spotřebitele. Přesto lze povinnost zveřejnit účetní závěrku s poměrně vysokou mírou pravděpodobnosti označit za jednu z nejčastěji nedodržovaných povinností našeho právního řádu.



Mgr. Ing. Daniela Radiková,

*advokát & partner v AVENTAS
s. r. o., advokátní kancelář*

Podle šetření Nejvyššího kontrolního úřadu² provedeného v roce 2012 nezveřejnilo ve sbírce listin za rok 2010 svou účetní závěrku (nebo výroční zprávu, jejíž je účetní závěrka součástí) až 81 % subjektů. Nejvyšší kontrolní úřad již sice podobnou kontrolní akci k prověření aktuálního stavu nezopakoval, z dalších, ač méně formálních, zdrojů však lze dovodit, že procento společností, které své účetní závěrky nezveřejňují, je stále velmi významné.³ Nejen rejstříkové soudy se však v praxi začínají stále více zaměřovat na kontrolu plnění této povinnosti. U nejedné společnosti lze dnes v obchodním rejstříku nalézt informaci, že bylo zahájeno řízení o zrušení obchodní korporace, a to právě v důsledku absence účetních závěrek ve sbírce listin.

Stručně k povinnosti zveřejnit účetní závěrku

Povinnost zveřejnit účetní závěrku jejím uložením do sbírky listin ukládá účetním jednotkám zapsaným ve veřejném rejstříku § 21a ZoÚ.⁴ Účetní jednotky jsou povinny zveřejnit svou účetní závěrku v úplném nebo zkráceném rozsahu dle pravidel pro její sestavení.

Malé a mikro účetní jednotky, které nemají povinnost nechat svou účetní závěrku ověřit auditorem, dokonce nemusí zveřejňovat výkaz zisku a ztrát.

Pro splnění povinnosti uložit účetní závěrku do sbírky listin zákon o účetnictví stanoví lhůtu 30 dnů, a to po ověření účetní závěrky auditorem, jestliže jím musí být povinně ověřena, a zároveň po jejím schválení nejvyšším orgánem společnosti, tj. valnou hromadou nebo jediným společníkem vykonávajícím působnost valné hromady. Nejpozději však musí být účetní závěrka do sbírky listin uložena vždy do 12 měsíců od rozvahového dne, a to i v případě, že nebyla řádně schválena. Pokud tedy valná hromada společnosti účetní závěrku neschválí např. z důvodu neshod společníků nebo pokud se valná hromada pro účely schválení závěrky ani neuskuteční, nemá tato skutečnost na povinnost společnosti zveřejnit účetní závěrku nejpozději ve 12měsíční lhůtě vliv.

S povinností zveřejnit účetní závěrku stanovenou zákonem o účetnictví je pak logicky provázán § 66 písm. c) ZVR,⁵ dle kterého sbírka listin obsahuje mj. účetní závěrky, pokud povinnost jejich uložení do sbírky listin stanoví zákon upravující účetnictví osob a pokud jejich vyhotovení vyžaduje jiný zákon.

Oproti nastíněné obecné úpravě může zvláštní právní předpis stanovit speciální úpravu, na jejímž základě je rozšířen okruh účetních jednotek, které jsou povinny svou účetní závěrku zveřejnit. Stejně tak může být odlišně upraven rozsah zveřejňované účetní závěrky nebo lhůta, v níž musí být účetní závěrka zveřejněna. Příkladem takové specifické právní úpravy je např. § 118 ZPKT⁶ upravující emitenty cenných papírů nebo § 436 odst. 2 ZOK⁷ týkající se akciových společností.

1 Usnesení Ústavního soudu ze dne 22. 4. 2015, sp. zn. II. ÚS 2984/14.

2 Věstník NKÚ, kontrolní závěry, Kontrolní akce 12/01, dostupné z: <https://www.nku.cz/kon-zavery/K12001.pdf>.

3 Viz např. Radiožurnál, dostupné z: https://www.irozhlas.cz/ekonomika/zakon-o-ucetnictvi-ucetni-zavery-sbirka-listin-firmy-porusen-zakona-nedodrzeni_2108172159_hyh nebo https://www.irozhlas.cz/ekonomika/ucetni-zaverka-zverejneni-firmy-obchodni-rejstrik_2206271324_lou.

4 Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví („ZoÚ“).

5 Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob a o evidenci svěrenských fondů („ZVR“).

6 Zákon č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu („ZPKT“).

Pár poznámek k podobě zveřejňované účetní závěrky

Jak je zcela běžné při uvádění právních pravidel do praxe, i v souvislosti s povinností zveřejnit účetní závěrku vyvstala v minulosti nejedna otázka a ne jeden praktický problém s tím, jak přesně má být tato povinnost splněna a jakou konkrétní podobu má zveřejňovaný dokument mít.

V roce 2015 vedla snaha odstranit některé nejasnosti ze strany daňových poradců k projednání příspěvku na koordinačním výboru.⁸ Hlavním cílem příspěvku bylo vyjasnit a sjednotit pravidla pro ukládání účetní závěrky do sbírky listin vzhledem k povinné elektronické podobě (tj. formě datového souboru) a s tím související technické komplikace. V rámci tohoto koordinačního výboru Generální finanční ředitelství („GFR“) ve svých stanoviscích mj. konstatovalo, že i přes zažité postupy v rámci správních praxe zákon o účetnictví vymezuje účetní závěrku jako nedílný celek, a nikoliv jako její jednotlivé části, a dále uvedlo, že k účetní závěrce musí být vždy připojen podpisový záznam. GFR tím odmítlo dílčí závěry předkladatelů, dle nichž by za účetní závěrku bylo možné považovat i několik samostatných listin (zpravidla rozvaha, výkaz zisku a ztrát a příloha jako samostatné dokumenty) a za splnění povinnosti zveřejnit účetní závěrku by bylo možné považovat i zveřejnění účetní závěrky bez podpisového záznamu.

Tyto dílčí závěry předkladatelů byly postaveny zejména na praktickém přístupu k povinnosti zveřejnit účetní závěrku, smyslu a účelu zákonné úpravy této povinnosti a rovněž na dlouhodobě zavedené správní praxi. A ačkoliv s nimi GFR vyslovilo svůj výslovný nesouhlas a označilo takový postup za nesplnění zákonných povinností, zveřejňování účetní závěrky v podobě vícero samostatných dokumentů zůstává dodnes poměrně běžnou praxí.

Od roku 2021 zákon o účetnictví ve svém novém § 21b umožnil obchodním korporacím využít zvláštní způsob zveřejnění účetní závěrky ve sbírce listin, a to zveřejněním správcem daně prostřednictvím žádosti, která je přílohou přiznání k dani z příjmů právnických osob. Zákon dokonce zavádí právní fikci, že povinnost účetní jednotky zveřejnit účetní závěrku je splněna okamžikem, kdy bylo podáno daňové přiznání společně s žádostí o zveřejnění účetní závěrky u příslušného správce daně. V praxi je pak u takto uložené účetní závěrky ve sbírce listin uvedena informace, že účetní závěrka byla předána prostřednictvím správce daně, a uložené účetní výkazy tvořící účetní závěrku jsou zpravidla rozděleny do několika samostatných datových souborů bez zahrnutí podpisového záznamu. Tato skutečnost vytváří poměrně bizarní situaci, kdy v kontextu výše zmíněných závěrů samotného GFR nelze podobu účetní závěrky zveřejněné prostřednictvím správce daně jednoznačně označit za splnění povinnosti zveřejnit účetní závěrku dle § 21a ve spojení s § 18 odst. 3 ZoÚ.

Skutečnost, že je na rozvahu, výkaz zisku a ztrát a přílohu nutno vždy nahlížet jako na nedílné součásti účetní závěrky, potvrdil v poměrně nedávné době rovněž Vrchní soud v Praze ve svém rozhodnutí ze dne 9. 1. 2023, sp. zn. 14 Cmo 168/2022. V projednávaném případě ani jedna z účetních závěrek založených do sbírky listin neobsahovala přílohu. Vrchní soud v Praze tyto účetní závěrky označil za zjevně neúplné, přičemž v důsledku této neúplnosti měla sbírka listin ve vztahu k dané společnosti nedostatečnou vypovídací hodnotu a neplnila svou informační funkci vůči třetím osobám (např. spotřebitelům, zákazníkům a obchodním partnerům).

Co se týče úplnosti účetní závěrky, jako drobný ústupek Nejvyšší soud ve svém rozhodnutí ze dne 24. 2. 2022, sp. zn. 27 Cdo 2536/2021, připustil, že pokud by při plnění povinnosti zveřejnit účetní závěrku zveřejnění některých údajů bylo způsobilé přivodit zveřejňující společnosti újmu, bylo by možné uvažovat o zveřejnění účetní závěrky i bez takových údajů. V praxi jsou na základě tohoto precedentního rozhodnutí zveřejňovány účetní závěrky se začerněním některých údajů, o nichž se společnost domnívá, že by mohly např. poskytnout informační výhodu konkurentům, a tím samotnou společnost poškodit. Nutno však podotknout, že je to sama společnost, kdo musí obhájit, že zveřejnění začerněných údajů by skutečně bylo způsobilé přivodit jí újmu. Pokud se tak společnosti učinit nepodaří, jedná se opět o zveřejnění neúplné účetní závěrky, a tedy nesplnění povinnosti účetní závěrku zveřejnit.⁹

Následky nesplnění povinnosti zveřejnit účetní závěrku postihující společnost

Nesplněním povinnosti zveřejnit účetní závěrku zákonem vyžadovaným způsobem samozřejmě vzniká odpovědnost účetní jednotky za porušení právních předpisů. Pokud by tomu tak nebylo, jednalo by se o zcela bezzubou právní úpravu bez potenciálu dosáhnout jejího účelu. Stejně jako samotné vymezení této povinnosti je i odpovědnost za její porušení vymezena ve dvou samostatných rovinách – podle zákona o účetnictví a podle zákona o veřejných rejstřících.

I. Pokuta za přestupek (podle zákona o účetnictví)

V rovině zákona o účetnictví (§ 37a ZoÚ) se účetní jednotka nezveřejněním své účetní závěrky dopouští přestupku, za nějž jí může finanční úřad uložit pokutu až do výše 3 % hodnoty aktiv této účetní jednotky.

II. Pořádková pokuta (podle zákona o veřejných rejstřících)

Dle zákona o veřejných rejstřících (§ 104 ZVR) může rejstříkový soud uložit společnosti, jež neuložila svou účetní závěrku do sbírky listin, pořádkovou pokutu až do výše 100 000 Kč. Uložení pokuty

7 Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) („ZOK“).

8 464/18.11.15 Účetní závěrka – problematika jejího zveřejnění a přikládání k přiznání k dani z příjmů.

9 K tomu srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 22. 4. 2015, sp. zn. II. ÚS 2984/14.

však musí předcházet výzva rejstříkového soudu ve formě usnesení k tomu, aby daná společnost ve stanovené (soudcovské) lhůtě dosud nezveřejněnou účetní závěrku doložila. Teprve po marném uplynutí dané lhůty může být pořádková pokuta udělena.

III. Zrušení společnosti s likvidací

Zaplacením pořádkové pokuty však povinnost uložit účetní závěrky do sbírky listin nezaniká, a pokud by společnost byla ochotna hradit i opakovaně ukládané pokuty, nevedla by sama sankce pořádkové pokuty ke kýženému výsledku, tj. zveřejnění účetní závěrky a s tím souvisejícímu naplnění principu formální publicity. Proto § 105 a násl. ZVR dávají rejstříkovým soudům pravomoc zahájit (i bez návrhu třetí osoby) řízení o zrušení společnosti s likvidací. Rejstříkový soud však musí společnost opět nejprve vyzvat k předložení chybějících dokumentů, které mají být uloženy ve sbírce listin, ve stanovené přiměřené lhůtě, a zároveň výslovně upozornit na možnost zahájení řízení o zrušení společnosti při nesplnění uložené povinnosti. Zahájit řízení o zrušení společnosti pak soud může, pokud společnost výzvu neuposlechla opakovaně nebo takové nesplnění povinnosti může mít závažné důsledky pro třetí osoby a je na tom právní zájem, přičemž konkrétně účetní závěrky zákon řadí mezi listiny, jejichž nepředložení považuje za nesplnění povinnosti se závažnými důsledky pro třetí osoby vždy.

Zrušení společnosti představuje právní prostředek tzv. *ultima ratio*,¹⁰ tedy nejzazší prostředek ochrany zákonem stanovených zájmů, který lze použít pouze a jediné v případě, kdy již byly všechny ostatní ochranné prostředky vyčerpány a jejich užitím nedošlo k nápravě. Zřejmě i vzhledem k míře závažnosti této sankce se v minulosti případům zrušení společnosti z důvodu neuložení účetní závěrky do sbírky listin již věnovaly soudy všech úrovní naší soudní soustavy, vč. Ústavního soudu. Jako významná lze zmínit zejména následující rozhodnutí:

Nejvyšší soud ve svém rozhodnutí ze dne 24. 2. 2022, sp. zn. 27 Cdo 2536/2021, v první řadě konstatoval, že nezaložení listin (v daném případě účetních závěrek za roky 2006 až 2017) do sbírky listin má za následek zrušení společnosti a zákon tento následek nepodmiňuje velikostí, hospodářským obratem ani počtem společníků společnosti. Následně se Nejvyšší soud blíže zabýval podmínkou právního zájmu, přičemž uzavřel, že právní zájem na zrušení je zásadně dán již tím, že sbírka listin neodpovídá požadavku aktuálnosti a úplnosti, nemá tak ve vztahu k dané společnosti žádnou vyhovovací hodnotu, a neplní tím svou informační funkci vůči třetím osobám (např. spotřebitelům, zákazníkům a obchodním partnerům). Daný případ byl na základě ústavní stížnosti, s níž byl spojen i návrh na zrušení § 66 písm. c) ZVR, posuzován i Ústavním soudem, jehož závěry se promítly do usnesení ze dne 24. 5. 2022, sp. zn. IV. ÚS 1170/22. Ani Ústavní soud se neztotožnil s argumentací stěžovatelky (společnosti), že povinnost spočívající ve zveřejnění účet-

ních závěrek je nepřiměřeně zatěžující, jelikož se jedná o společnost s jediným společníkem a jednatelem a její obrat nepřesahuje částku 500 000 Kč, a tudíž má povahu tzv. převlečeného živnostníka. Ústavní soud se naopak pozastavil nad otázkou, proč tedy jediný jednatel a společník společnosti nevykonává jím tvrzenou ekonomickou činnost jako fyzická osoba, což náš právní řád umožňuje.

Ústavní soud se k povinnosti uložit účetní závěrku do sbírky listin vyjadřoval v rámci své rozhodovací činnosti již dříve s tím, že má za to, že zákonná úprava povinně zveřejňovaných dokumentů ve sbírce listin sleduje legitimní cíl. Důvodem pro založení účetních závěrek do sbírky listin je, že se jedná o dokumenty, z nichž lze zjistit stav hospodaření zapsaných subjektů, což jsou mnohdy zásadní informace pro investory, resp. obchodní partnery, jakož i pro jiné soutěžitele (účastníky hospodářské soutěže) či spotřebitele.¹¹

IV. Zrušení společnosti bez likvidace

S účinností k 1. 1. 2021 byl § 105a ZVR zaveden nový způsob postihu společností, které neplní povinnost zakládat svou účetní závěrku do sbírky listin, a to zrušení společnosti bez likvidace. Cílem nové úpravy bylo zabránit existenci neaktivních společností (tj. společností, které nevyvíjejí žádnou ekonomickou činnost a existují pouze formálně), a to zejm. za účelem snížení nebezpečí, že tyto společnosti mohou sloužit jako tzv. bílí koně pro finanční (často daňové) podvody. Jako nezanedbatelný motiv důvodová zpráva k novele rovněž uvádí „vyčištění“ obchodního rejstříku od neaktivních společností a snahu o zvýšení naplněnosti sbírky listin, která je dlouhodobě na znepokojivě nízké úrovni.¹² Zrušení společnosti s likvidací jako dosavadní prostředek postihu bylo vyhodnoceno jako neefektivní a drahé řešení ve vztahu ke společnosti, která nemá majetek postačující alespoň na úhradu nákladů likvidace. Nová úprava tak umožnila zrušit obchodní korporaci i bez likvidace jako méně nákladný a pro rejstříkové soudy méně zatěžující způsob postihu neaktivních společností.

Pro možnost přistoupit ke zrušení společnosti bez likvidace ze strany rejstříkového soudu musí být kumulativně splněny dvě podmínky, a to (i) nesplnění povinnosti uložit účetní závěrku za nejméně dvě po sobě jdoucí účetní období do sbírky listin a (ii) nekontaktnost společnosti, která nastává v případě, že společnosti není možné doručit výzvu k předložení chybějících účetních závěrek do sbírky listin, přičemž fikce doručení je vyloučena. Při splnění obou podmínek soud zahájí řízení o zrušení obchodní korporace a zapíše tuto skutečnost do obchodního rejstříku. Neaktivní společnost je pak možné zrušit bez likvidace nejdříve po uplynutí jednoho roku od zápisu tohoto údaje do obchodního rejstříku, a to pouze za předpokladu, že v dané době neprobíhá insolvenční řízení společnosti a v rámci roční lhůty nebylo soudu doloženo, že společnost má majetek převyšující náklady spojené s provedením likvidace. V opačném případě soud rozhodne o zrušení společnosti s likvidací.

10 Blíže k tomu srov. např. rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 22. 5. 2019, sp. zn. 14 Cmo 381/2018.

11 Srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 22. 4. 2015, sp. zn. II. ÚS 2984/14.

12 Důvodová zpráva k zákonu č. 33/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění zákona č. 458/2016 Sb., a další související zákony.

V. Trestní odpovědnost

Nelze opomenout, že v krajním případě by mohla v souvislosti s nezveřejňováním účetní závěrky přicházet v úvahu rovněž trestní odpovědnost. Dle § 254 TZ¹³ spáchá trestný čin zkrreslování údajů o stavu hospodaření a jmění mj. ten, kdo jiného ohrozí nebo omezí na právech tím, že bez zbytečného odkladu neuloží listinu do sbírky listin, ač je k tomu podle zákona povinen. Za takový trestný čin je pak možné uložit peněžitý trest, zákaz činnosti nebo i trest odnětí svobody.

Odpovědnost jednatele za nesplnění povinnosti zveřejnit účetní závěrku

Otázka odpovědnosti společnosti za nezveřejnění účetní závěrky je otázkou primárně veřejného práva, které chrání zejména veřejné zájmy a udržení veřejného pořádku. Za tímto účelem nastává odpovědnost porušující společnosti jako takové vůči okolnímu světu. V rovině soukromého práva je pak pro ochranu individuálních práv jednotlivých stakeholderů (např. společníků a věřitelů) porušující společnosti nutno vyvodit odpovědnost konkrétní osoby, která za řádné plnění povinností společnosti, tedy i zveřejnění účetní závěrky, odpovídá. V režimu společnosti s ručením omezeným je touto osobou jednatel, který je dle § 196 ZOK povinen zajistit řádné vedení předepsané evidence a účetnictví. Selhání jednatele zajistit, aby společnost splnila svou zákonnou povinnost zveřejnit účetní závěrku, lze zařadit pod širší odpovědnost jednatele za porušení péče řádného hospodáře.¹⁴

I. Náhrada vzniklé újmy

V první řadě může v důsledku nezveřejnění účetní závěrky vzniknout odpovědnost jednatele za újmu (tj. škodu i případnou nemajetkovou újmu), kterou společnosti způsobil porušením svých povinností tím, že nezajistil řádné uložení účetní závěrky do sbírky listin, a tedy sekundární povinnost jednatele způsobenou újmu společnosti nahradit. Škodou je v tomto případě nejčastěji pokuta uložená společnosti, příp. náklady společnosti vynaložené na vedení správního či soudního řízení v souvislosti s odpovědností společnosti za nezveřejnění účetní závěrky.

Specifikum soudních řízení, jejichž předmětem je posouzení, zda jednatel postupoval s péčí řádného hospodáře či nikoliv, je přenos důkazního břemene dle § 52 ZOK na daného jednatele, ledaže by soud rozhodl, že po jednatele nesení důkazního břemene nelze spravedlivě požadovat. Tato skutečnost je stěžejní pro již zmiňované případy, kdy má jednatel společnosti za to, že pro nezveřejnění účetní závěrky v jejím úplném zákonem vyžadovaném rozsahu má legitimní důvod (např. možný vznik újmy společnosti), a začerní tak některé údaje. Jestliže je v takovém případě společnosti pravomocně uložena pokuta za nezveřejnění úplné účetní závěrky a společnost vymáhá vůči jednatele způso-

benou škodu soudní cestou, je to právě jednatel, kdo musí předložit dostatečné důkazy a prokázat, že péče řádného hospodáře v daném případě nebyla porušena.

II. Ručení za dluh společnosti

Jako možný následek porušení povinnosti jednatelem § 159 odst. 3 OZ připouští vznik ručení jednatele přímo věřiteli společnosti za její dluh. Výše takového ručení odpovídá rozsahu, v jakém jednatel společnosti nenahradil škodu, kterou jí porušením svých povinností při výkonu funkce způsobil. Předpokladem účinného uplatnění ručení jednatele je skutečnost, že věřitel se objektivně nemůže domoci plnění přímo na společnosti (např. z důvodu její platební neschopnosti).

V kontextu již v tomto článku nastíněných situací si tak příkladmo lze představit situaci, kdy společnost vlivem hrazení opakovaně ukládaných pokut za nezveřejnění účetních závěrek nebude schopná splnit svůj závazek vůči obchodnímu partnerovi. Za předpokladu, že bude prokázáno, že jednatel úmyslně či z nedbalosti nezveřejnil účetní závěrky společnosti, a tím porušil svou povinnost při výkonu funkce, a zároveň společnost nenahradil vzniklou škodu odpovídající uhrazeným pokutám, může vzniknout ručitelský závazek jednatele, na jehož základě by byl daný obchodní partner oprávněn domáhat se splnění závazku společnosti přímo vůči jednatele.

III. Diskvalifikace jednatele z výkonu funkce

Citelnou sankcí hrozící za porušení povinností jednatele dle § 63 a násl. ZOK je vyloučení z výkonu funkce člena statutárního orgánu jakékoliv obchodní korporace na dobu až tří let (tzv. diskvalifikace). V důsledku takového vyloučení jednatel, jakožto člen statutárního orgánu, nemůže dál vykonávat svou funkci, která zaniká a vyloučený jednatel je v obchodním rejstříku z funkce jednatele automaticky vymazán. Tím je ohrožena i sama společnost, která se může ocitnout v situaci, kdy nemá žádného člena statutárního orgánu (pokud byl vyloučený jednatel členem jediným), a valná hromada, příp. jediný společník, tak musí urychleně zvolit jednatele nového.

O vyloučení z výkonu funkce rozhoduje soud, který tak může učinit v případě, že jednatel v posledních třech letech před zahájením řízení porušil své povinnosti při výkonu funkce opakovaně nebo závažně. Naplnění podmínky opakovaného porušení povinností, tedy i povinností nezávažných, pro vyloučení jednatele z funkce, je jasné a není potřeba jej blíže komentovat. Oproti tomu ohledně kritéria závažnosti může vyvstat otázka, zda je jediné (neopakované) nezveřejnění účetní závěrky schopno samo o sobě toto kritérium naplnit. Na tomto místě je záhodno vrátit se k již zmiňovanému rozhodnutí Nejvyššího soudu, dle kterého je dán právní zájem na zrušení společnosti tím, že sbírka listin neodpovídá požadavku aktuálnosti a úplnosti, nemá tak ve vztahu k dané společnosti žádnou vypovídací hodnotu a neplní tím svou informační funkci vůči

13 Zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník („TZ“).

14 Vymezení povinnosti péče řádného hospodáře viz § 159 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku („OZ“) ve spojení s § 51 a 52 ZOK.

třetím osobám. A pokud nezaložení účetní závěrky do sbírky listin může mít až tak fatální následek jako zrušení samotné společnosti, jeví se jako logické považovat jej za závažné porušení povinnosti jednatele. Nadto Nejvyšší soud ve svém dalším rozhodnutí ze dne 30. 3. 2022, sp. zn. 27 Cdo 1831/2021, konstatoval, že závažné je i takové porušení povinnosti při výkonu funkce jednatele, které nevede ke vzniku újmy na majetku korporace. Z toho lze dovodit možnost postihnout jednatele za nezveřejnění účetních závěrek jeho vyloučením z výkonu funkce i v případě, že společnosti dosud nebyla uložena žádná pokuta ani jí v souvislosti s nezveřejněním účetních závěrek nevznikla jiná majetková újma.

Řízení o vyloučení může být zahájeno na návrh jakékoliv osoby, která má na rozhodnutí o vyloučení důležitý zájem, nebo i bez návrhu. K pojmu „důležitý zájem“ se v minulosti Nejvyšší soud již také vyjádřil, a to tak, že je třeba jej vykládat širěji než jen jako právní zájem, jelikož zahrnuje (mj.) i zájem ekonomický, morální či společenský. Dle rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 21. 2. 2018, sp. zn. 29 Cdo 2227/2016, je třeba mít na paměti primární cíl úpravy diskvalifikace, kterým je prosazení veřejného zájmu na tom, aby funkci člena statutárního orgánu obchodní korporace nevykonávaly osoby, které se dopustily zákonem předvídaného porušení povinností spojených s touto funkcí (a u nichž jsou tak dány závažné pochybnosti o tom, že by tuto funkci vykonávaly řádně a v souladu se zákonem). Existenci důležitýho zájmu navrhovatele je potřeba posoudit vždy s ohledem na okolnosti konkrétního případu, ale u některých osob bude důležitý zájem dán již jen na základě jejich vztahu k jednateři, jenž má být ze své funkce vyloučen. Za takové osoby lze zpravidla považovat samotnou společnost, jejíž jednatel má být vyloučen, ostatní jednatele, členy dozorčí rady i společníky. Dle rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 25. 1. 2021, sp. zn. 14 Cmo 327/2019, lze za osobu mající důležitý zájem nepochybně označit rovněž insolvenčního správce, a to s ohledem na smysl a účel dotčené právní úpravy (ochrana třetích osob, podnikatelského prostředí či společnosti samotné před možnými negativními důsledky, jež mohou nastat, pokud by funkci člena statutárního orgánu vykonávaly osoby porušující své povinnosti). Při naplnění judikaturou vymezených kritérií by důležitý zájem na vyloučení jednatele mohly mít i další osoby, např. obchodní partneři společnosti. Nicméně, každá osoba navrhuje vyloučení jednatele je povinna soudu předložit skutečnosti, z nichž svůj důležitý zájem na vyloučení odvozuje, přičemž soud otázku, zda navrhovatel tvrzený důležitý zájem skutečně má, vždy posoudí s ohledem na okolnosti daného konkrétního případu.

Právní mocí rozhodnutí o vyloučení zaniká danému jednateři funkce člena statutárního orgánu ve všech obchodních korporacích (tj. společnostech i družstvech) a vzniká překážka výkonu takové funkce na soudem stanovenou dobu. K demonstraci rozsahu dopadů této sankce si lze představit jednatele vykonávajícího vedle funkce jednatele ve společnosti rovněž funkci člena představenstva v bytovém družstvu, v jehož vlastnictví je dům, ve kterém jednatel bydlí. Ačkoliv funkce člena představenstva družstva nikterak nesouvisí s podnikatelskou činností společnosti, která neukládá účetní závěrku, rozhodnutím o diskvalifikaci zanikne jednateři i tato funkce člena představenstva družstva, pokud soud výslovně nerozhodne odlišně.

Sám Vrchní soud v Praze ve svém nedávném rozhodnutí ze dne 3. 8. 2023, sp. zn. 6 Cmo 51/2023, konstatoval, že vyloučení z výkonu funkce člena statutárního orgánu všech obchodních korporací je přísnou sankcí. Její udělení musí být (stejně jako u jakékoliv jiné sankce) přiměřené významu povinnosti, která byla jednatelem porušena, míře jeho zavinění i dalším okolnostem. K vyloučení by tak měl soud přistoupit pouze tehdy, jestliže je ve veřejném zájmu, aby jednatel nevykonával alespoň po určitou dobu funkci člena statutárního orgánu jakékoliv obchodní korporace.

IV. Trestní odpovědnost

Stejně jako v případě odpovědnosti společnosti ani ve vztahu k jednateři nelze zcela vyloučit trestněprávní rovinu odpovědnosti za nezveřejňování účetních závěrek. Do úvahy by mohl přicházet již zmiňovaný trestný čin zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění. Dále také trestný čin porušení povinnosti při správě cizího majetku dle § 220 TZ, jehož se dopustí ten, kdo poruší podle zákona mu uloženou nebo smluvně převzatou povinnost opatrovat nebo spravovat cizí majetek, a tím jinému způsobí škodu nikoli malou (nejméně 50 000 Kč), nebo trestný čin porušení povinnosti při správě cizího majetku z nedbalosti dle § 221 TZ, jehož se dopustí ten, kdo z hrubé nedbalosti poruší podle zákona mu uloženou nebo smluvně převzatou důležitou povinnost při opatrování nebo správě cizího majetku, a tím jinému způsobí značnou škodu (nejméně 1 mil. Kč).

Závěrečný komentář

Z předloženého textu je zřejmé, že na zájem o naplňování zákonné povinnosti zveřejnit účetní závěrku je kladen značný důraz, ať už ze strany zákonodárců, nebo ze strany soudů v rámci jejich rozhodovací praxe. Právní řád v dnešní podobě obsahuje dostatek sankcí za nesplnění této povinnosti, vč. sankcí velmi citelných, jako je zrušení společnosti nebo diskvalifikace jednatele. Zároveň příslušné orgány veřejné moci přistupují ke kontrole uložení účetní závěrky ve sbírce listin a ukládání sankcí za její neuložení čím dál častěji.

Co až do tohoto místa zmíněno nebylo, je potenciální dopad nezveřejnění účetní závěrky na faktické fungování nezveřejňující společnosti a její podnikatelské vztahy. Vzhledem k současným vzrůstajícím tendencím k důkladnému prověřování obchodních partnerů, např. v souvislosti se zaváděním ESG regulace nebo předcházením neúmyslného zapojení se do daňových podvodů, může totiž prázdňná sbírka listin na straně dodavatelů či zákazníků vyvolat nedůvěru a v konečném důsledku i poškodit reputaci společnosti na trhu

Nezbývá tak než apelovat na jednatele společností, jež dosud nezveřejňují svou účetní závěrku, k zamyšlení se nad možnými důsledky systematického neplnění této zákonné povinnosti pro společnost i pro ně samotné, a třeba i přehodnocení jejich přístupu k této problematice. Společnostem, které i přesto nadále svou účetní závěrku nezveřejní, pak lze v prvním kroku doporučit alespoň bedlivě sledovat příchozí poštu, jelikož rejstříkový soud je povinen vždy nejprve doručit výzvu k dodatečnému splnění povinnosti, než přistoupí k zahájení řízení o zrušení společnosti. ■