

Soud:	Nejvyšší soud
Datum rozhodnutí:	04/22/2009
Spisová značka:	29 Cdo 2254/2007
ECLI:	ECLI:CZ:NS:2009:29.CDO.2254.2007.1
Typ rozhodnutí:	Rozsudek
Heslo:	
Dotčené předpisy:	
Kategorie rozhodnutí:	C

29 Cdo 2254/2007

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší soud České republiky rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ivany Štenglové a soudců Mgr. Filipa Cilečka a Mgr. Petra Šuka v právní věci žalobce J. Š., zastoupeného JUDr. L. P., advokátem, proti žalované S., spol. s r. o. v likvidaci, zastoupené JUDr. J. T., advokátem, o zaplacení částky 1,118.333,- Kč s příslušenstvím, vedené u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 33 Cm 62/99, o dovolání žalované proti rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 7. listopadu 2006, č. j. 14 Cmo 237/2006 - 137, takto:

Rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 7. listopadu č. j. 14 Cmo 237/2006-137 a rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 13. ledna 2006, č. j. 33 Cm 62/99- 94, se ve výrocích, kterými soudy obou stupňů rozhodly o povinnosti žalované zaplatit žalobci částku 1,118.333,- Kč s 18% úrokem z prodlení od 1. prosince 1998 do zaplacení a v souvisejících výrocích o náhradě nákladů účastníků řízení zrušují a věc se vrací soudu prvního stupně k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Napadeným rozsudkem potvrdil odvolací soud výrok I. rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 13. ledna 2006, č. j. 33 Cm 62/99-94, v rozsahu, kterým tento soud uložil žalované zaplatit žalobci částku 1,118.333,- Kč s 18% úrokem z prodlení od 1. prosince 1998 do zaplacení a výrok II., jímž soud prvního stupně rozhodl o nákladech řízení. V rozsahu, kterým soud prvního stupně uložil žalované zaplatit žalobci 18% úrok z prodlení ze žalované částky za dobu od 1. července 1998 do 30. listopadu 1998, odvolací soud výrok I. rozsudku soudu prvního stupně změnil tak, že žalobu zamítl. Odvolací soud změnil též výrok III. rozsudku soudu prvního stupně, jímž tento soud uložil žalované povinnost nahradit České republice náklady řízení a rozhodl, že žalované se povinnost nahradit státu náklady řízení neukládá. Dále uložil žalované zaplatit žalobci náklady odvolacího řízení.

Odvolací soud vyšel ze zjištění, že účast žalobce ve společnosti S., spol. s r. o. (dále jen „společnost“) skončila dohodou podle ustanovení § 149a obchodního zákoníku (dále jen „obch. zák.“) ze dne 10. března 1998 (dále jen „dohoda“), přičemž výše vypořádacího podílu měla být v souladu s dohodou stanovena na základě účetní závěrky ke dni 31. prosince 1997.

K výtce žalované, že tato účetní závěrka je vadná, když se do ní nepromítly náklady a daňové závazky předchozích období, a k související otázce, zda žalobce má právo na vypořádací podíl stanovený na základě účetní závěrky, jejíž správnost je zpochybněna, odvolací soud konstatoval, že základnou pro výpočet vypořádacího podílu podle ustanovení § 61 odst. 2 obch. zák. je hodnota čistého jmění, jak je obsaženo v účetní závěrce sestavené ke dni zániku účasti společníka ve společnosti (zde na základě dohody). Odvolací soud poukázal na to, že ani žalovaná nezpochybňuje, a totéž potvrdili i J. Č. (v dokumentu předloženém žalovanou), znalci Ing. P. L. a Č. z., a. s. i auditorka Ing. H. S., že vykázaná výše vlastního jmění žalované v účetní závěrce ke dni 31. prosince 1997 činila 3,355.000,- Kč. K námitce žalované (odvolávající se také na stanovisko auditora), podle níž v roce 1995 nebyly v účetnictví zachyceny náklady a daňové závazky vyplývající z kontroly plnění daňové povinnosti za období let 1991, 1992 a 1993 v celkové výši 3,589.945,11 Kč a o tuto částku byl zkreslen výsledek hospodaření vykázaný v účetní závěrce za rok 1995 i rok 1996, odvolací soud uvedl, že rekonstrukce hospodářského výsledku z období let 1990 až 1996 byla provedena v účetní závěrce za rok 1998. Připomněl, že také J. Č. (v dokumentu předloženém žalovanou) při stanovení vlastního jmění žalované ke dni 31. prosince 1997 zaujal názor, podle něhož již uzavřené účetní knihy není možno opravovat; zjištěné chyby lze napravit až v účetním období roku 1998.

Se závěrem, že po uzavření účetních knih k poslednímu dni účetního období nelze již do uzavřeného účetního období zasahovat, se ztotožnil i odvolací soud. Podotkl, že účetní knihy může účetní jednotka otevřít, provést opravu účetních zápisů a sestavit novou závěrku pouze v období mezi jejich uzavřením a schválením účetní závěrky, jak plyne z § 17 odst. 7 (správně § 17 odst. 4) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“). Žalovaná dle odvolacího soudu nedoložila, že by uvedeným způsobem provedla opravu a sestavila novou účetní závěrku za rok 1997; oprava se promítla až do účetní závěrky a daňového přiznání za rok 1998.

Na základě těchto zjištění odvolací soud uzavřel, že pro výpočet vypořádacího podílu žalobce je rozhodující účetní závěrka k 31. říjnu 1997 (správně 31. prosinci 1997), vykazující vlastní jmění ve výši 3,355.000,- Kč. Žalobcem požadovaná třetina z této částky odpovídá dle závěru odvolacího soudu poměru jeho účasti ve společnosti podle ustanovení § 150 odst. 2 obch. zák.

Odvolací soud se dále zabýval otázkou splatnosti vypořádacího podílu a vzniku nároku na úrok z prodlení. Uvedl, že tato splatnost se podává z ustanovení § 150 odst. 3 obch. zák., které je speciálním ustanovením k § 161 odst. 3 obch. zák. a je vázána na splnění povinností společností podle ustanovení § 113 odst. 5 nebo 6 obch. zák. Odvolací soud zjistil, že valná hromada žalované rozhodla o rozdělení volného podílu po žalobci a jeho převodu na zbývajícím společníkům (§ 113 odst. 5 obch. zák.) dne 7. září 1998, dovodil tudíž, že žalovaná byla povinna vyplatit žalobci vypořádací podíl bez zbytečného odkladu po tomto rozhodnutí. Za přiměřenou (když účetní závěrka za rok 1997 již byla vyhotovena) vzal odvolací soud lhůtu do 30. listopadu 1998. Žalovaná se tak - dle odvolacího soudu - dostala do prodlení dne 1. prosince 1998. Odvolací soud se tedy neztotožnil s právním názorem soudu prvního stupně. Ačkoliv žalobce rozšířil žalobu o úrok z prodlení za dobu od 1. července 1998 do zaplacení až při jednání dne 13. ledna 2006, odvolací soud uzavřel, že úrok z prodlení lze přiznat, ovšem jen za období od 1. prosince 1998 do zaplacení. Výši úroku z prodlení opřel o ustanovení § 369 odst. 1 obch. zák. a § 502 obch. zák. ve znění účinném k prvnímu dni prodlení.

Proti rozhodnutí odvolacího soudu podala žalovaná dovolání v rozsahu, jímž odvolací soud potvrdil rozsudek soudu prvního stupně a rozhodl o náhradě nákladů odvolacího řízení. Přípustnost dovolání opírá o ustanovení § 237 odst. 1 písm. c) a odst. 3 občanského soudního řádu (dále jen „o. s. ř.“), ohledně jeho důvodů odkazuje na ustanovení § 241a odst. 2 písm. a) a b) o. s. ř.

Dovolatelka namítá, že chybně zpracovaná účetní závěrka, neodrážející skutečné ekonomické výsledky, nemůže být podkladem pro vyčíslení nároků žalobce, neboť nejde o vyjádření čistého obchodního jmění. Tvrdí, že nárok žalobce je postaven na omylu (chybě), byť tato chyba může být prostým vydělením výsledných (přesto však chybných) hodnot znalecky ověřena, když stejnou početní operací ve vztahu ke stejným hodnotám se musí dospět k témuž výsledku. Uvádí nicméně, že půjde o výsledek, který je vadný, když žalobci z něj plyne právo na vyplacení částky, která odporuje jeho pravému podílu na výsledcích hospodaření (hodnotě či čistém obchodním jmění). Tvrdí, že žalovanému se tímto postupem nepřizná podíl na skutečné výši jejího vlastního jmění (její reálné hodnotě), nýbrž na vadné účetní operaci. Žalobce má dle dovolatelky nárok jen na podíl na její skutečné ekonomické hodnotě. Tu má vyjadřovat účetnictví, jež však není náhodným seskupením údajů, ale musí být prosté alespoň zásadních vad, které podstatnou měrou ovlivňují hospodářské výsledky.

Dovolatelka vyjadřuje přesvědčení, že nárok žalobce musí vycházet nikoliv z toho, co uvádějí nesprávné údaje účetní závěrky, nýbrž je třeba vzít v úvahu ty údaje, které mohou dát pravdivý obraz o vypořádávané hodnotě, z hlediska účetnictví ob stojí jako správné (a nikoliv jen formálně platné), tvoří správnou účetní závěrku, resp. které vyjadřují nárok každého ze společníků, jímž se tito společníci, ve stanoveném rozsahu, podílejí na vytvořené hodnotě - skutečných aktivech společnosti. Připomíná, že účelem úpravy vypořádacího podílu není založit právo na základě formálního zjištění stavu účetnictví. Zákon podle ní klade důraz na skutečnou hodnotu společnosti, její majetek, který může být vyjádřen peněžitým ekvivalentem a ten podle poměru své skutečné výše rozdělen mezi společníky. Pokud však nástroje, pokračuje dovolatelka, které vedou ke zjištění takovéto hodnoty, jsou vadné, nelze je považovat za základ pro další postup. Ani údaje účetní závěrky nelze - dle názoru dovolatelky - vyloučit z možnosti soudního přezkumu a z aplikace kritéria správnosti, úplnosti a věrohodnosti, neboť v takovém případě by se právo na vypořádací podíl stalo nevymahatelným (závěrka by např. chybně - třeba i úmyslně - konstatovala nesprávnou nulovou hodnotu), anebo by (jako v tomto případě) založila důvod pro případné obohacení, na které by žalobci jinak (pokud by soud vycházel ze skutečné hodnoty) nevznikl nárok. Právní názor odvolacího soudu dle dovolatelky zbavuje strany ochrany, pokud jde o ověření skutečné výše nároků, bez ohledu na reálné ekonomické poměry. V řešení správnosti tohoto názoru přitom dovolatelka spatřuje zásadní význam, když tyto otázky v rozhodovací praxi dovolacího soudu dosud řešeny nebyly.

Druhý okruh námitek, o něž dovolatelka opírá přípustnost dovolání, se týká míry dispozitivnosti ustanovení § 61 odst. 2 obch. zák., ve znění účinném v době ukončení účasti žalobce ve společnosti. Dovolatelka zejména popírá, že zákon připouštěl, aby společníci odkázali pro účely zjištění vypořádacího podílu na údaje z jiné účetní závěrky, než byla mimořádná účetní závěrka ke dni zániku účasti. Připomíná, že dohoda o ukončení účasti byla uzavřena dne 10. března 1998, společníci nicméně sjednali, že vypořádací podíl se určí z údajů obsažených v účetní závěrce ke dni 31. prosince 1997. Takovou dohodu, dle dovolatelky, tehdejší právní úprava nepřipouštěla, ujednání je tudíž neplatné a vypořádací podíl měl být zjištěn z mimořádné účetní závěrky ke dni 10. března 1998, která by odstranila shora uváděné vady řádné účetní závěrky za rok 1997 a lépe reflektovala skutečný stav společnosti. Dovětek „neplyne-li ze společenské smlouvy nebo stanov něco jiného“ se dle dovolatelky vztahuje pouze k té části § 61 odst. 2 obch. zák., která určuje, že vypořádací podíl se vyplácí v penězích. Na podporu těchto tvrzení dovolatelka poukazuje i na další vývoj ustanovení, zejména na jeho znění po 1. lednu 2001. To dle jejího mínění potvrzuje, že „rozhodným dnem“ pro výpočet vypořádacího podílu musí být vždy den ukončení účasti společníka ve společnosti a přípustné odchylky se týkají pouze veličin, od nichž se k tomuto dni bude výše vypořádacího podílu odvíjet. Dovolatelka upozorňuje rovněž na to, že ustanovení § 61 odst. 2 obch. zák. nepřipouštělo,

aby odchylka od něj plynula z prosté dohody účastníků. Tento závěr opírá mj. o rozdíl dikce tohoto ustanovení oproti navazujícímu ustanovení § 61 odst. 3 obch. zák., které (vedle společenské smlouvy či stanov) dohodu účastníků výslovně zmiňovalo. Všechny nastíněné otázky má dovolatelka za zásadně právně významné, když ani jimi se Nejvyšší soud dosud nezabýval.

Z uvedených důvodů dovolatelka navrhuje, aby Nejvyšší soud rozhodnutí odvolacího soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalobce ve vyjádření k dovolání odmítá námitky dovolatelky a na podporu rozhodnutí odvolacího soudu snáší argumenty, které povětšinou uváděl již v předchozím řízení.

K prvnímu okruhu námitek dovolatelky žalobce zejména znovu opakuje, že podle § 17 odst. 4 zákona o účetnictví nesmí účetní jednotka po schválení účetní závěrky do uzavřených účetních knih přidávat další účetní zápisy. Opravy účetních záznamů z dřívějších období, které již nelze otevřít, lze provést výlučně v období, ve kterém došlo ke zjištění nesprávného účetního záznamu, což v posuzovaném případě bylo účetní období roku 1998. Ovlivněn by tak mohl být teprve výsledek hospodaření v tomto roce, nikoliv v letech předchozích. Žalobce též připomíná, že za vadnou a nesprávnou by při výkladu zastávaném dovolatelkou bylo nutné mít každou účetní závěrku od roku 1991, nikoliv pouze závěrku za rok 1997.

K druhému okruhu námitek dovolatelky žalobce uvádí, že účetní závěrka za rok 1997 byla sestavena až dne 30. března 1998, tedy po uzavření dohody o ukončení účasti žalobce ve společnosti (10. března 1998). Dle žalobce tak lze důvodně předpokládat, že pokud by do tohoto data byla známa účetní pochybení, jež tvrdí dovolatelka, byl dostatečný prostor pro to, aby se projevila již v účetní závěrce za rok 1997. Volbou „rozhodného dne“ k 31. prosinci 1997 společníci sledovali cíl vyhnout se nadbytečnému sestavování další účetní závěrky za situace, kdy v období necelých dvou a půl měsíců prokazatelně nedošlo k významnějším změnám vlastního jmění společnosti.

Dovolání je přípustné podle ustanovení § 237 odst. 1 písm. c) o. s. ř.

Vzhledem k datu uzavření dohody (10. března 1998) vyšel Nejvyšší soud ze znění obchodního zákoníku účinného k tomuto datu, tj. ve znění zákona č. 600/1992 Sb., zákona č. 264/1992 Sb., zákona č. 591/1992 Sb., zákona č. 286/1993 Sb., zákona č. 156/1994 Sb., zákona č. 84/1995 Sb., zákona č. 142/1996 Sb., zákona č. 94/1996 Sb. a zákona č. 77/1997 Sb.

Zásadní právní význam Nejvyšší soud předně spatřuje v řešení otázky, zda ustanovení § 61 odst. 2 obch. zák. v rozhodné době připouštělo ujednání o tom, že výše vypořádacího podílu se stanoví na základě účetní závěrky zpracované k jinému datu, než je den zániku účasti společníka ve společnosti, a zda k založení takové odchylky postačovala dohoda účastníků (v daném případě o ukončení účasti společníka ve společnosti dle § 149a obch. zák.).

Podle § 61 odst. 2, věty druhé, obch. zák. v rozhodném znění platilo, že výše vypořádacího podílu se stanoví ke dni zániku účasti společníka ve společnosti na základě mimořádné účetní závěrky a vyplácí se v penězích, neplyne-li ze společenské smlouvy nebo stanov něco jiného. Podle § 61 odst. 3 obch. zák. bylo potom právo na vyplacení obchodního podílu splatné uplynutím tří měsíců od schválení mimořádné účetní závěrky, nestanovil-li zákon, dohoda účastníků, společenská smlouva nebo stanovy jinak.

Nejvyšší soud nenachází oporu pro názor, který nabízí dovolatelka a podle něhož možnost odchýlného ujednání od § 61 odst. 2 obch. zák. zahrnuje jediné formu výplaty vypořádacího podílu. **Dikci „neplyne-li ze společenské smlouvy nebo stanov něco jiného“ nelze dle Nejvyššího soudu omezovat jen na tu část ustanovení, která pojednává o výplatě v penězích. Z gramatického hlediska neplatí, že vedlejší (přípustková) věta rozvíjí jen část věty hlavní přiléhající k této vedlejší větě, jsou-li obě části věty hlavní spojeny slučovacím poměrem (spojka „a“). Opačný výklad § 61 odst. 2 obch. zák. by ostatně postrádal také logiku věcnou. Přísně vzato by totiž vylučoval byť jen ujednání o tom, že výše vypořádacího podílu se určí z jiné než mimořádné účetní závěrky, i kdyby účast společníka zanikla ke dni, k němuž se jinak tato jiná účetní závěrka sestavuje. Pokud by např. účast zanikla k poslednímu dni účetního období, musela by společnost podle výkladu zastávaného dovolatelkou zpracovat k témuž datu dvě účetní závěrky - řádnou (pro účely zákona o účetnictví i zbylá ustanovení obchodního zákoníku) i mimořádnou (pro účely § 61 odst. 2 obch. zák.). To by byl přehnaný požadavek.**

Co se týče právní formy takového ujednání, lze souhlasit se závěry soudu prvního stupně (s nimiž se nepřímou ztotožnil i soud odvolací), které nevylučují, aby odchýlná úprava určení vypořádacího podílu plynula také z dohody o ukončení účasti podle § 149a obch. zák. Výklad předkládaný dovolatelkou, opírající se o rozdílnou dikci ustanovení § 61 odst. 2 a 3 obch. zák., z nichž jedno dohodu účastníků výslovně zmiňuje, zatímco druhé nikoliv, má Nejvyšší soud za formalistický a neslučující se s principy jednoty právní úpravy a smluvní volnosti. Nelze přitom ani přehlížet, že dohody podle § 149a obch. zák. se musejí účastnit všichni společníci, tj. tytéž osoby, které svou společnou vůlí mohou docílit také změny společenské smlouvy či stanov.

Nejvyšší soud nenachází důvod, proč by podle úpravy § 61 obch. zák. ve znění účinném v rozhodné době mohli společníci formulovat část obsahu práva na vypořádací podíl (konkrétně splatnost) v dohodě o ukončení účasti, zatímco vůli ohledně zbylých složek tohoto obsahu (konkrétně stanovení způsobu určení výše podílu a formy jeho výplaty) by museli upravit ve společenské smlouvě či stanovách. Tím spíše, pokud by jejich vůle - jako v posuzovaném případě - nesměřovala k úpravě obecného režimu takové odchylky (pro neurčený okruh budoucích případů), nýbrž k prosazení jednorázového řešení týkajícího se konkrétního společníka v jediném případě. Změna společenské smlouvy či stanov by se pro takové opatření nehodila, když by ji následně - po přijetí dohody podle § 149a obch. zák. - bylo nutno opět revidovat. Namísto dovolatelkou zastávaného výkladu ustanovení § 61 odst. 2 obch. zák. v rozhodném znění proto Nejvyšší soud uzavírá, že uvedené ustanovení je třeba vykládat tak, že společenská smlouva či stanov mohou předem upravit způsob určení vypořádacího podílu odchýlně od zákonné úpravy a tím poskytnout společníkům jistotu o tom, jak se v případě ukončení jejich účasti ve společnosti určí jejich vypořádací podíl. Tato úprava však nebrání tomu, aby se všichni společníci v konkrétním případě dohodli na tom, jakým způsobem bude určena výše vypořádacího podílu společníka, jehož účast ve společnosti končí, samozřejmě za předpokladu, že taková dohoda nebude odporovat zákonu ani jej obcházet (tj. nebude např. poškozovat věřitele společnosti) a nebude ani rozporná s dobrými mravy či zásadami poctivého obchodního styku.

Nejvyšší soud proto uzavírá, že odvolací soud nepochybil, když vyšel z přípustnosti ujednání, podle něhož se výše vypořádacího podílu žalobce určí z řádné účetní závěrky k 31. prosinci 1997, ačkoliv účast žalobce ve společnosti zanikla teprve 10. března 1998.

Vzhledem k těmto právním závěrům ale nabývají na významu zbylé námitky uplatněné v dovolání. Dovolatelka se jimi v podstatě domáhá posouzení otázky, nakolik se lze v případě, že výše vypořádacího podílu se má odvíjet od účetní závěrky společnosti, spokojit s údaji sice formálně

obsaženými v účetní závěrce (zpracované společností a schválené její valnou hromadou), které nicméně hrubě neodpovídají skutečnosti. Rovněž ohledně této otázky má Nejvyšší soud dovolání za přípustné, když se jedná o otázku právní, která má význam nejen pro rozhodnutí v konkrétní věci, nýbrž z hlediska rozhodovací činnosti soudů vůbec. V rozhodování Nejvyššího soudu sice byla v některých souvislostech vyřešena, nikoliv však v celém rozsahu potřebném pro posuzovanou věc. Zásadní právní význam (a tedy i přípustnost dovolání) je ostatně ve smyslu § 237 odst. 3 o. s. ř. naplněn i tehdy, je-li taková otázka řešena odvolacím a Nejvyšším soudem rozdílně a tak je tomu i v posuzovaném případě.

Již v rozhodnutí ze dne 21. března 2007, sp. zn. 29 Odo 513/2005, Nejvyšší soud uzavřel, že účelem dispozitivní úpravy ustanovení § 61 odst. 2 obch. zák. je uspořádat vztahy mezi společníky při vypořádání jejich účasti ve společnosti pro případ, že sami neurčí ve společenské smlouvě, jak má vypořádání proběhnout. Ze zásad poctivého obchodního styku (§ 265 obch. zák.) při takto vymezeném účelu plyne požadavek, aby vypořádání mezi společníky bylo poctivé v tom smyslu, že hodnota vypořádacího podílu společníka, jehož účast ve společnosti skončila, popřípadě právního nástupce takového společníka, bude odpovídat hodnotě majetku připadajícího na jeho obchodní podíl. K tomuto závěru Nejvyšší soud dospěl mj. při aplikaci zásady proporcionality, jež je jednou ze zásad, ke kterým je podle ustanovení § 1 odst. 2 obch. zák. nutno přihlídnout v případě, že obchodní zákoník určitou otázku výslovně neřeší.

V citovaném rozhodnutí dále Nejvyšší soud konstatoval, že plyne-li z účetní závěrky, že účetní hodnota čistého obchodního jmění společnosti zjištěného z účetní závěrky je v hrubém nepoměru k jeho skutečné (tržní) hodnotě, je k tomu třeba při stanovení vypořádacího podílu přihlídnout. Uvedené závěry Nejvyšší soud již v tomto rozhodnutí rozšířil na případ, kdy tyto závěry z účetní závěrky nejen plynou, nýbrž by z ní při řádném zpracování plynout měly.

Nejvyšší soud v tomto rozhodnutí rovněž dovodil, že soudy nejenže mohou, ale - jsou-li pro to dostatečné důvody - i musejí přezkoumat, zda účetní závěrka byla zpracována řádně, a že takovému přezkoumání nebrání ani obchodní zákoník, ani zákon o účetnictví. Jak Nejvyšší soud uvedl, důsledkem opačného výkladu by bylo, že i kdyby byla účetní závěrka společnosti zpracována zcela chybně, způsobem výrazně zkreslujícím hodnotu čistého obchodního jmění, nemohl by soud přiznat jinou výši vypořádacího podílu, než jaký odpovídá (chybně zpracované) účetní závěrce.

Je pravdou, že Nejvyšší soud tyto zásady vyslovil na skutkovém podkladě, v němž se údaje obsažené v účetní závěrce vzdalovaly reálným poměrům společnosti k tíži (bývalého) společníka, resp. jeho dědiců (tržní hodnota aktiv společnosti výrazně převyšovala jejich účetní hodnotu zachycenou v účetnictví, resp. v účetní závěrce). Nejvyšší soud nicméně nemá důvodu se od nich odchýlit ani v projednávané věci, tedy za situace přesně opačné (jsou-li ovšem pravdivá tvrzení dovolatelky o nadhodnocení těchto údajů oproti reálné skutečnosti). Z hlediska aplikace těchto principů nelze činit rozdíl, zda je soudní přezkum pravdivosti účetní závěrky ku prospěchu společnosti coby dlužníka anebo naopak (bývalého) společníka či jeho právních nástupců, jež jsou ohledně výplaty vypořádacího podílu v postavení věřitelů.

K tomu Nejvyšší soud doplňuje, že tyto závěry ani nikterak nekolidují s ustanovením § 17 odst. 4 zákona o účetnictví, na které poukázal odvolací soud i žalobce ve vyjádření k dovolání a podle něhož po schválení účetní závěrky nesmí účetní jednotka přidávat další účetní zápisy do uzavřených účetních knih s výjimkou případů přeměny společnosti a do okamžiku schválení účetní závěrky, nejpozději však do konce následujícího účetního období, může účetní jednotka již uzavřené účetní

knihy opět otevřít pouze z důvodů, že obsah položek účetní závěrky neodpovídá skutečnému stavu, a provést případnou opravu účetních zápisů a sestavit novou účetní závěrku, která se tímto stává účetní závěrkou podle zákona o účetnictví.

V době, k níž se pojí posuzovaný případ, zákon o účetnictví toto ustanovení neobsahoval. Přesto ani jeho pozdější doplnění na těchto závěrech ničeho nemění. Výsledky soudního přezkumu správnosti účetní závěrky se samotné závěrky nijak nedotknou. I kdyby soud dospěl k názoru, že údaje v ní obsažené jsou hrubě nesprávné, neotevře tím možnost jejich dodatečné opravy či doplnění. V tomto smyslu se plně prosadí dopady citovaného ustanovení § 17 odst. 4 zákona o účetnictví. Účelem nastíněného soudního přezkumu je pouze posouzení míry právní relevance těchto údajů pro účely, jež předvídá ustanovení § 61 odst. 2 obch. zák. Případné chybné údaje z účetní závěrky tak mohou být soudem nahrazeny či doplněny opět jen pro účely aplikace § 61 odst. 2 obch. zák., tedy při určování výše vypořádacího podílu.

Právní názor, o který odvolací soud opřel své rozhodnutí, je s těmito závěry v rozporu. Tím, že se odvolací soud spokojil s údaji obsaženými v účetní závěrce za rok 1997, aniž se zabýval oprávněností námitek dovolatelky o tom, že tyto údaje nejsou v podstatné míře správné, je jeho právní posouzení neúplné, a tudíž i nesprávné.

Protože rozhodnutí odvolacího soudu není co do řešení této otázky správné, Nejvyšší soud, je podle ustanovení § 243b odst. 2, věty za středníkem o. s. ř. v napadeném rozsahu zrušil.

Jelikož důvody, pro které bylo zrušeno rozhodnutí odvolacího soudu, platí i na rozhodnutí soudu prvního stupně, Nejvyšší soud podle ustanovení § 243b odst. 3 o. s. ř. zrušil též toto rozhodnutí a věc podle téhož ustanovení vrátil soudu prvního stupně k dalšímu řízení.

Právní názor Nejvyššího soudu je pro odvolací soud i pro soud prvního stupně závazný (ustanovení § 243d odst. 1, věta druhá, a ustanovení § 226 o. s. ř.).

V dalším řízení soud zhodnotí věcnou opodstatněnost námitek dovolatelky, které se týkají vad údajů v účetní závěrce za rok 1997, a pro účely výpočtu vypořádacího podílu podle ustanovení § 61 odst. 2 obch. zák. tyto údaje (zjistí-li hrubé a závažné nesprávnosti) případně nahradí údaji, jež lépe vyhoví shora uvedeným zásadám, ze kterých toto ustanovení vychází.

Při tom ale soud nevystačí jen s paušálním promítnutím zjištěných záporných korekcí do údajů formálně uvedených v účetní závěrce za rok 1997. Především je nutno vzít v úvahu, že namítané vady se týkají primárně účetních závěrek předchozích období. Je tudíž nutno posoudit, zda by se v účetní závěrce za rok 1997 projevil stejnou měrou, i kdyby účetnictví společnosti od samého počátku věrně odráželo pravý stav majetku společnosti. Shodně je ale nutno přihlídnout také k případným skrytým (faktickým) rezervám v účetnictví dovolatelky, tj. např. k rozdílům mezi nižší účetní a vyšší skutečnou (tržní) hodnotou jejího majetku, jak odpovídá právním závěrům shora uváděného rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 21. března 2007, sp. zn. 29 Odo 513/2005.

Jinými slovy - činnost soudu při případném přezkumu toho, do jaké míry účetní závěrka dovolatelky věrně zobrazuje její skutečné majetkové poměry, nesmí být zaměřena jen jednostranně, v neprospěch žalobce. **Prokáže-li dovolatelka, že její účetnictví bylo skutečně vedeno hrubě nesprávně a účetní závěrka za rok 1997 podstatným způsobem zkresluje reálný stav jejího majetku, může přezkumná činnost soudu směřovat jen k tomu, aby se výše vypořádacího podílu žalobce co**

nejvíce přiblížila pravé hodnotě tohoto majetku připadajícího na obchodní podíl žalobce k okamžiku ukončení jeho účasti ve společnosti. Jestliže se tedy soud vydá cestou případných korekcí a vezme v úvahu odchylky, které – ve smyslu shora uváděných závěrů - významně snižují výši vypořádacího podílu žalobce, jak naznačuje dovolatelka, nemůže současně pominout skutečnosti, které tuto hodnotu naopak zvyšují. Je potom věcí žalobce, aby na takové skutečnosti v dalším řízení poukázal, a povinností soudu jej o této možnosti řádně poučit.

V novém rozhodnutí soud znovu rozhodne i o nákladech řízení, včetně řízení dovolacího (ustanovení § 243d odst. 1, věta třetí, o. s. ř.).

Proti tomuto rozhodnutí není přípustný opravný prostředek.

V Brně dne 22. dubna 2009

JUDr. Ivana Štenglová

předsedkyně senátu