

## VI. Právní význam bilancí.

### Právo rozvahové.

Právní význam bilancí akciových společností spadá hlavně v obor *práva soukromého*; neboť především nárok akcionářů na dividendu, který zakládají, vliv valné hromady akcionářův i menšin neb i jednotlivých akcionářův za zřizování a schvácování rozvah, jakož i nárok v jistých případech na rozdělení jmění společnosti náleží v obor práva soukromého. Sem náleží i některé povinnosti, které představenstvu vůči akcionářům a vůči věřitelstvu ve příčině zřizování rozvah zákonník obchodní ukládá, zejména předpisy oceňovací pro rozvahu, povinnost svolati valnou hromadu, je-li polovice akciového kapitálu ztracena, povinnost předkládati bilanci valné hromadě vůbec a činiti tak do určité lhůty a j. Ale nedodržení některých předpisů o rozvahách stíhá i *právo trestní*, na př. byl-li uvalen na společnost konkurs a ukáže-li se, že nebyly rozvahy zřizovány, že nebyl ohlášen konkurs v čas (§ 468. trest. zák. ze 27. května 1852, č. 117. ř. z.), že byly rozvahy nebo jednotlivé položky v nich úmyslně nesprávně uvedeny neb obsah jejich jakýmkoliv způsobem zfalšován, a v novějších kodifikacích obchodního práva vyvíjí se dokonce *speciálně trestní právo rozvahové*.<sup>62)</sup> Mimo to nabývá bilance velkého významu v *právu finančním*, tvoříc podklad výměru daně z výdělku t. ř. podniků s veřejným účtováním.<sup>63)</sup> Konečně dotýká se bilance i jiný obor *práva veřejného*, totiž *právo správní*.<sup>64)</sup>

<sup>62)</sup> Obch. zák. pro ř. N. (§ 314, 1). U nás též dle zák. z 9. dub. 1873, č. 70 ř. z. (§ 89) jsou ti, kdož v bilancích společenstevních vědomě falešné údaje činí nebo stvrzují, pokud dle obecného zák. trestního přísněji se nestíhají, vinni přecinem a trestají se vězením do tří měsíců. — *Lehmann* (Recht d. A. II., str. 288) řadí povinnost otázati se valné hromady při ztrátě polovice akc. kapitálu, má-li se v provozu pokračovati, dále povinnost ohlásiti při předložení konkursu a některé předpisy o úmuru akcií v obor práva veřejného.

<sup>63)</sup> U nás § 93. a násl. zákona říš. z 25. říj. 1896, č. 220 ř. z., v Prusku zákon o dani živnostní z 24. června 1891 (§ 22) a zákon o dani z příjmu z téhož dne (§ 16).

<sup>64)</sup> U pojišťoven a bank cedulových u nás, v Německu mimo to i u bank hypotečních (zákon z 13. června 1899).

*Pramenem platného práva rozvahového* akc. společností <sup>65)</sup> jest především obch. zák. ze 17. pros. 1862, č. 1. ř. z. z r. 1863; dále jsou to: minist. nařízení z 20. září 1899, č. 175. ř. z. (akc. reg.), pokud se týče akc. spol. oboru průmyslového a obchodního; minist. nař. z 5. března 1896, ř. z. č. 31., pokud se týče pojišťoven (pojišť. reg.). (O připuštění cizích akc. společností platí: cis. nař. z 29. listop. 1865, ř. z. č. 127., zákon z 29. března 1873, ř. z. č. 42., min. nař. z 5. března 1896, ř. z. č. 31, zákon ze 27. června 1878, ř. z. č. 62. a z 21. května 1887, ř. z. č. 48. — Speciální zákon platí o rakousko-uherské bance: ze 27. června 1878, č. 66. ř. z., resp. z 21. května 1887, č. 51. ř. z. a cis. nař. z 21. září 1899, č. 176. ř. z.)

Podpurným pramenem práva rozvahového jako v právu obchodním vůbec jest *právní obyčej*.

A. Legislaturné předpisy o rozvahách akc. společností jsou dvojího druhu: jedny týkají se *formálné* stránky rozvah, druhé stránky *věcné*.

Některé předpisy o *vnější stránce* rozvah akciových společností jsou dány pro bilance obchodníků vůbec, kdežto jiné týkají se rozvah akciových společností zvláště.

Všeobecné předpisy tohoto druhu, obsažené v obch. zákoníku, jsou:

<sup>65)</sup> *Předpisy o bilancování* jsou původu novějšího. Pokud nebylo pevného kapitálu základního, prováděly se rozvahy nepravidelně a nebylo u věci pořádku. Teprve od konce 17. století vyskytuje se u oktrojovaných společností častěji předpis, aby společnosti akciové výroční rozvahy prováděly. Žádá se, aby popis a bilance i účetnictví vůbec provádělo se dle zásad kupeckých: nacházejí se již i některá ojedinelá hrubá ustanovení o bilancování. Zejména klade se důraz, aby peníze, pohledávky a dluhy odloučeně byly uváděny, aby se dividendy nevyplácely před úhradou akc. kapitálu. (*Lehmann*, *Gesch. Entw.*, str. 68 a násl.) — *Code de commerce* neobsahoval nijakých zvláštních předpisů o rozvahách akc. společností. Zůstavil vládě, aby uložila společnostem při udílení koncesse zvláštní podmínky o bilancování. (*Lehmann*, *Recht d. A. II.*, str. 289.) — Nový směr v právu akciovém značí francouzský zákon sur les sociétés z 24. června r. 1867, v němž vězí ve mnohé příčině zárodek a podnět dalších kodifikací, zejména v Německu (obch. zákon něm.) a v Rakousku (akc. reg.). V tomto zákoně jest již ustanovení o povinném rezervním fondu, o právu menšin, o právu akcionářů, nahlížeti již před valnou hromadou v popis a seznam akcionářů a *opis bilance* a zprávy žádati a j. (*Klein*, *Entw.*, str. 15.; *Lehmann*, *Recht d. Akt.*, str. 71 a sl.) — *Stanovy společností* nejsou bezprostředním pramenem akc. práva, nýbrž mají jen význam disposicí soukromých. (*Lehmann I.*, str. 104. »Wie sie demnach wider absolute Gesetze nicht aufkommen, so liefern sie nicht mehr als ein mit Vorsicht zu benutzendes Zeugnis für die Uebung von Rechtssätzen.«)

1. Obchodník (i akciová společnost) jest povinen zřídit při zahájení podniku rozvalu počátečnou a má pak každého roku zřizovati výroční bilanci (čl. 29.).<sup>66)</sup>

2. Bilance má býti od obchodníka (všemi členy představenstva) podepsána. Bilance mohou se vepisovati do knihy k tomu určené, nebo mohou býti psány na volných listech, kteréž pak se musí souvislým pořadem srovnati a schovati po deset let (čl. 30. a 33.).

3. V bilancích jest užívati řeči živoucí a písma řeči živoucí (čl. 32.).

Pro akc. společnosti platí mimo to:

1. Představenstvo je povinno nejdéle v prvních šesti měsících, po připadě ve dvanácti měsících, pokud toho povoláním státním úřadem schválená smlouva dopouští (§ 35. uv. zák. obch.), každého roku živnostenského předložiti bilanci za minulý rok živnostenský (čl. 239.).<sup>67)</sup>

2. O zkoumání a schvalování rozvalů ustanoveno (čl. 224.), že tato práva vykonávají se ode všech akcionářů ve valné hromadě. Je-li zřízena dozorná rada, má ta prve bilanci zkoumati a valné hromadě zprávu podati (čl. 225.).<sup>68)</sup>

<sup>66)</sup> Obch. zák. pro ř. N. stilisoval podrobněji ustanovení o povinnosti, každoročně bilanci zřizovati. Zní o tom § 39., odst. 2. takto: »Er hat demnächst für den Schluß eines jeden Geschäftsjahrs ein solches Inventar und eine solche Bilanz aufzustellen; die Dauer des Geschäftsjahrs darf zwölf Monate nicht überschreiten. Die Aufstellung des Inventars und der Bilanz ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit zu bewirken.« Mimo to k odst. 3. téhož článku přidáno: »Die Verpflichtung zur jährlichen Aufstellung der Bilanz wird hiedurch (sc. dovolení o některých skladech zboží až po dvou letech inventovati) nicht berührt.«

<sup>67)</sup> Obch. z. pro ř. N. (§ 260, odst. 2.) zní v této věci: »Der Vorstand hat in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahrs für das verflossene Geschäftsjahr eine Bilanz, eine Gewinn- und Verlustrechnung sowie einen den Vermögensstand und die Verhältnisse der Gesellschaft entwickelnden Bericht dem Aufsichtsrat und mit dessen Bemerkungen der Generalversammlung vorzulegen. Im Gesellschaftsvertrage kann eine andere Frist, jedoch nicht über die Dauer von sechs Monaten hinaus, bestimmt werden.«

<sup>68)</sup> Obch. zák. pro ř. N. ustanovil dozornou radu povinnou; dále nařizuje, že bilance (i účet ztráty a zisku, zpráva obchodní — Geschäftsbericht — a poznámky rady dozorné k těmto spisům) má býti nejméně dva týdny přede dnem odbyvání valné hromady v místnostech obchodních společností k nahlédnutí akcionářů vyložena; v téže lhůtě má obdržeti každý akcionář na požádání opis spisů prve uvedených (§ 263.); po schválení má se bilance i účet ztráty a zisku uveřejniti a vyhláška i zpráva obchodní s poznámkami dozorné rady mají se po-

Akc. reg. zavádí některé novosti v těchto věcech po vzoru obch. zák. něm., nařizuje, aby nově zakládané akc. společnosti, jichž se reg. týče, pojalý do stanov: kdy je začátek a konec obch. roku; že účetní závěra sestává z provozovacího účtu (účtu ztráty a zisku a z rozvahy (§ 49.)); že má se na požádání vydati každému akcionáři nejdéle tři dni před valnou hromadou zpráva o činnosti (Rechenschaftsbericht) i rozvalha a účet ztráty a zisku (§ 50.); že tam, kde není dozorné rady, ustanoviti jest nejméně dva revisory, aby zkoumali roční účty a rozvahy, nahlédající do knih společnosti (§ 37.).<sup>69)</sup>

dati k zápisu do rejstříka obchodního (265); ve zvláštním případě mohou ustanoveni býti k přezkumu bilance revisoři (§ 266. a 267.). — Ustanovení o povinné dozorné radě a o uveřejňování bilancí měla by se zavěsti i u nás. (Viz: *Buchwald*, T. d. B., str. 356). Nyní musí bilance předkládati politickému zemskému úřadu a uveřejňovati bilance pouze *ciží společnosti akciové* (mimo uherské) a to i generální bilancí společnosti, i speciální bilancí zdejší. (Cís. nař. z 29. listop. 1865, č. 127 ř. z., čl. V.). Totéž platí i o *cizozemských pojišťovnách akciových* (zák. z 29. břez. 1873, č. 42. ř. z.). Tyto musí o obchodech ve zdejších zemích zvláštní účty klásti (§ 36. min. nař. z 5. břez. 1896, ř. z. č. 31.). — Závěra účetní *zdejších pojišťoven* musí se dle poj. reg. (§ 31.) skládati z provozovacího účtu (účtu ztráty a zisku) a z rozvahy (bilance) a musí býti uveřejněna ve „Wiener Zeitung“, v úředních novinách té země, ve které ústav má své sídlo, a po případě v novinách stanovami pro vyhlášky určených. — *Uherské* společnosti musí předkládati bilanci nejdéle do dvou měsíců po odbyvané valné hromadě v ověřeném vyhotovení každému soudu, při němž odštepny závod jest v rejstřík zapsán (§ 5. zák. ze 27. června 1878, č. 63 ř. z.). — Také *cedulové* banky jsou povinny uveřejňovati týdenní výkazy a výroční bilance. (V Německu zákonem ze 14. března 1875 a 7. června 1899; u nás zákonem ze 27. června 1878, č. 66 ř. z., § 104, nařizuje se rakousko-uherské bance, aby bilanci a roční účet zisku a ztráty nejdéle osm dní před řádným ročním sezením valné hromady v úředních novinách ve Vídni a Budapešti oznámila. — Zákon o *společnostech s ruč. obmez.* ze dne 6. břez. 1906, č. 58 ř. z. nařizuje uveřejňování výročních bilancí a podání jich k rejstříku jen podnikům bankovním (§ 22); dozorná rada zavedena obligatorně toliko společnostem, jichž kmenový kapitál je větší než 1,000,000 K a je-li počet společníků větší než 50. — Také *belgický* zákon z r. 1873 žádá uveřejňování rozvahy i účtu ztráty a zisku (art. 62—65).

<sup>69)</sup> Revisoři zkoumají zpravidla pouze počteně výroční účty a bilance, kdežto dozorná rada — nejméně tříčlenná — jest ustanovena k stálému dohledu na vedení společnosti, a to i k přezkumu po stránce materiellné, ano i k posudku o účelnosti vedení společnosti. (Randa, II., str. 134, 138.) — V Anglii učiněn ve příčině zkoumání rozvah nejdále krok v před; tu totiž (nov. z 8. srp. 1900) nařizuje se přezkum odbornými znalci (auditors), kteří musí býti voleni ze svazu oprávněných účetních revisorů. Práva a povinnosti jejich výtčeny takto: „Every auditor of a company shall have a right of access at all times to the books and accounts and vouchers of the company, and shall be entitled to require from the directors and officers of the company such information and explanation as may be necessary for the performance of the

Kromě toho má reg. v § 49. ustanovení o tom, kterak se má akciový kapitál v rozvaze uváděti, zejména i při redukci akciového kapitálu.<sup>70)</sup>

Ustanovení legislaturná, *k obsahu* rozvahy jmění se vztahující, jsou rovněž dílem obecná, dílem zvláštní pro bilance akciových společností.

K prvějším náleží předpis čl. 31. obch. zák., že při zřizování bilance mají veškeré předměty majetkové a pohledávky v té hodnotě býti zapsány, kteráž jim přísluší v době zřizování rozvahy; pochybné pohledávky mají se vepsati ve své pravděpodobné hodnotě, pohledávky nedobytné jest odepsati.<sup>71)</sup>

Zvláštní ustanovení o rozvahách akciových společností jsou v obch. zák. sporá. Čl. 209. uvádí (v odst. 6.), že smlouva společenská má obsahovati zásady, dle nichž se má bilance se-

---

duties of the auditors, and the auditors shall sign a certificate at the foot of the Balance Sheet, stating whether or not at their requirements as auditors have been complied with, and shall make a report to the shareholders on the accounts examined by them, and on every Balance Sheet laid before the company in general meeting during their tenure of office; and in every such report shall state whether, in their opinion, the Balance Sheet referred to in the report is properly drawn up so as to exhibit a true and correct view of the state of the company's affairs as shown by the books of the company; and such report shall be read before the company in general meeting.« (Enc. of Acc., I., str. 170; historický vývoj instituce »auditorů« v »The Student's Guide to Accountancy, volný překlad v Zeitschr. f. d. Buchh., příl. Der Buchrevisor r. 1905, č. z června.) — Vídeňský časopis »Die Industrie« (r. 1905) přimlouvá se za zavedení podobné instituce v Rakousku. (Článek otištěn též v »Buchrevisor« z června 1905.) — Činnost dozorné rady i účetních revisorů vztahuje se i na období likvidace závodu. (Akc. reg. § 55. odst. 3.) — Dle zákona o *revisi výdělkových a hospodářských společností a jiných spolků* z 10. června 1903, č. 133 ř. z. (§ 6) přísluší revisorovi právo, pokud účel jeho ustanovení toho vyžaduje, do obchodních a provozovacích místností vstoupiti, v knihy a papíry nahlížeti, žádati od orgánů a zřízců (Beauftragten) společenstva (spolku) zprávy a vysvětlivky a zkoumati zásoby pokladní, jakož i zásoby cenných papírů, dokladů o dlužích (Schulddokumente) a zboží. Žádané zprávy a vysvětlivky mají mu podati vyzvaní bez průtahu přesně a dle pravdy. Je-li zřízena dozorní rada, má se k revisi přibrati. — *Společnostem s ruč. obmezeným* dle zákona z 6. břez. 1906, č. 58 ř. z. není povinná revise nařízena. Právem se tomu *Worel* (ve spise Spol. s ruč. obmez., str. 65) diví.

<sup>70)</sup> Viz obch. zák. pro ř. N. § 261, 5.

<sup>71)</sup> § 40. obch. zák. pro ř. N. je stilisován úplněji; zmiňuje se výslovně za pohledávkami i o dlužích a určuje přesněji, že má vše vpisováno býti v hodnotě té doby, za kterou se rozvaha koná. — Mimo to je vynechán odstavec 3. čl. 29 (v § 39. zák. obch. pro ř. N.), jenž zní: O společnostech obchodních platí táž ustanovení ve příčině jmění společnostíního. Kromě toho přidáno tu (do § 40) ustanovení, že rozvaha se musí sestavovati v měně říšské.

stavovati a zisk vypočítavati i vypláceti, jakož i způsob, kterak se zkoumání bilance před se běže.<sup>72)</sup> Mimo to vytčena jsou ve článku 224. práva akcionářů ve příčině bilance; praví se tu, že jejich právo nahlédání v bilanci, jejího zkoušení i určování rozdělitelného zisku vykonává se ode všech akcionářů ve valné hromadě.<sup>73)</sup>

Akc. reg. obsahuje některé podrobné předpisy o zřizování rozvah, a jsou tu patrný vlivy obch. zák. něm.<sup>74)</sup>

B. Tyto zákonné předpisy zdaleka nevyčerpávají platné právo; veliké pole zůstaveno *právním obyčejům* obchodním, resp. účetním. A není ani možno, ba ani radno,<sup>75)</sup> aby všechny podrobnosti zákony a nařízeními byly upraveny; účetní právní obyčeje, zejména *zásady účetnictví podvojného*, musí tudíž býti vždy a všady brány na potaz, na nich nutno stavěti a dle nich rozhodovati o podrobnostech i pochybnostech, pokud leges latae ničeho neustanovují.

<sup>72)</sup> V čl. 182 obch. zák. něm., ustanovujícím nutný obsah smlouvy společenské, není zmínky o zřizování rozvahy a jejím zkoumání, ponežvadž pravidla o zřizování rozvahy jsou zevrubně a závazně dána v §§ 261 a 262, pravidla pak o zkoumání bilance ve člancích o dozorné radě a revisorech jednajících (§§ 243 až 249, 266 a 267). (Viz o tom dále na str. 38 a násl.)

<sup>73)</sup> Obch. zák. něm. i tu zašel dále, liše zejména (v § 260) právo valné hromady usnášeti se o schválení výroční bilance, o rozdělení zisku, jakož i o vybavení představenstva a rady dozorné.

<sup>74)</sup> Tak § 49. jedná o odepisech, § 51. o výlohách zařizovacích, § 53. o rezervních fondech.

<sup>75)</sup> *Simon* (Betr., str. 413) dí: »Die Gesetzgebung ist auf diesem Gebiete vielfach vom Uebel gewesen. Gerade bezüglich der Buchführung hat aber das neue HGB. mit vollem Bewußtsein die kaufmännische Sitte für maßgebend erklärt.« — *Rehm* (Bil., str. V.) praví: »Alle Ausführungen gipfeln in der Erkenntnis, daß diejenige Auslegung der Bilanzrechtssätze der Wahrheit am nächsten kommt, welche das Wesen derselben in erster Linie nicht wirtschaftlich oder gar juristisch zu erklären sucht... Mir steht die Erkenntnis von der Ueberflüssigkeit aller Besserungsvorschläge fest. Der Besserung bedürfen nicht die Gesetze, sondern die Sitten.« (Obě citovaná místa jsou z děl vydaných po vyjití něm. obch. zák.) — Tím však není řečeno, že by právní obyčeje bilanční nepotřebovaly zdokonalení, i že by se nemohlo tímto směrem působiti, resp. že by dobré věci práva obyčejového neměly býti kodifikovány, po případě starší předpisy právní změněny. (*Reisch* odpovídá *Rehmovi*: »Der Verfasser selbst scheint ja nicht in allen Stücken von der Unfehlbarkeit der Gesetzgeber überzeugt zu sein...« (Monatsschr. f. H., 1904, str. 33). — *Hecht* (Monatsschr. f. H., 1903, str. 273) píše: »Dafür (ob die Bilanzmethode, die angewendet wurde, richtig ist) herrscht in soliden und erfahrenen kaufmännischen Kreisen ein ungemein feines Gefühl. Hervorragende wissenschaftliche Arbeiten über die Bilanzierung namentlich der Aktiengesellschaften, sind seltsamer Weise nicht von Nationalökonomem, sondern von Juristen geliefert worden.« — (Viz též pozn. 84.)