

Novela Obchodného zákonníka a zákona o účtovníctve v októbri 2017

Národná rada SR schválila 12. októbra 2017 novelu Obchodného zákonníka zákonom **č. 264/2017 Z. z.**, a súčasne sa novelizoval aj zákon o účtovníctve. Novelizované boli aj ďalšie zákony, napríklad Trestný zákon, Exekučný poriadok, zákon o bankách, zákon o sociálnom poistení, zákon o dani z príjmov, zákon o konkurze a reštrukturalizácii a iné.

Dôsledky pre účtovníctvo budú mať najmä tieto zmeny:

- lehoty na schválenie účtovnej závierky a na jej uloženie v zbierke listín obchodného registra, resp. v registri účtovných závierok,
- zmeny v oblasti zlúčenia, splynutia a rozdelenia spoločností,
- kapitálový fond z príspevkov akcionárov / spoločníkov (účtovné predpisy používajú pojem ostatné kapitálové fondy).

Zmeny nadobúdajú **účinnosť 1. januára 2018**, s výnimkou zmien v oblasti zlúčenia, splynutia a rozdelenia spoločností, ktoré nadobúdajú účinnosť skôr, už dňom ich vyhlásenia v zbierke zákonov, čo je **8. november 2017**, a s výnimkou niektorých ďalších zmien, ktoré nadobúdajú účinnosť neskôr, až **1. septembra 2018**.

Ďalšie zmeny v Obchodnom zákonníku (OZ) sa týkajú obchodného tajomstva, zodpovednosti štatutárnych orgánov, zodpovednosti ovládajúcej osoby za úpadok ovládanej osoby, doloženie návrhu na výmaz obchodnej spoločnosti súhlasom správcu dane a Sociálnej poisťovne a i. Tieto zmeny predmetom týchto Aktualít nie sú.

Novela Obchodného zákonníka

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
<p>Lehoty na schválenie účtovnej závierky a na jej uloženie v zbierke listín obchodného registra, resp. v registri účtovných závierok</p>	<p>Predloženie na schválenie. Podľa § 40 ods. 1 OZ, príslušný orgán akciovej spoločnosti, jednoduchej spoločnosti na akcie, spoločnosti s ručením obmedzeným, družstva a štátneho podniku je povinný predložiť riadnu individuálnu účtovnú závierku a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku na schválenie do šiestich mesiacov po uplynutí účtovného obdobia.</p> <p>Uloženie do zbierky listín. Podľa § 40 ods. 2 OZ, ak účtovná závierka nie je schválená do troch mesiacov od predloženia, do zbierky listín sa ukladá neschválená účtovná závierka, a to do 30 dní od márneho uplynutia trojmesačnej lehoty.</p> <p>Lehota na schválenie Podľa § 23a ods. 7 zákona o účtovníctve, schválenú účtovnú závierku alebo oznámenie o dátume schválenia účtovnej závierky musí účtovná jednotka uložiť v registri účtovných závierok do jedného roka od skončenia účtovného obdobia, za ktoré sa účtovná závierka zostavuje.</p>	<p>Predloženie na schválenie. Podľa § 40 ods. 1 OZ, akciová spoločnosť, jednoduchá spoločnosť na akcie, spoločnosť s ručením obmedzeným, družstvo a štátny podnik sú povinní predložiť riadnu individuálnu účtovnú závierku a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku na schválenie príslušnému orgánu tak, aby ju tento orgán schválil do 12 mesiacov odo dňa, ku ktorému sa riadna individuálna účtovná závierka a mimoriadna individuálna účtovná závierka zostavuje.</p> <p>Uloženie do zbierky listín. Podľa § 40 ods. 2 OZ, osoba podľa odseku 1 je povinná uložiť riadnu individuálnu účtovnú závierku a mimoriadnu individuálnu účtovnú závierku do zbierky listín do deviatich mesiacov odo dňa jej zostavenia; to neplatí, ak sa do zbierky listín ukladá podľa osobitného predpisu.</p> <p>Lehota na schválenie Ustanovenie § 23a ods. 7 zákona o účtovníctve sa nezmenilo.</p>	<p>Predloženie na schválenie. Mení sa lehota z doterajších 6 mesiacov po skončení účtovného obdobia na flexibilnejšiu.</p> <p>Uloženie do zbierky listín. Mení sa lehota na uloženie do zbierky listín, z doterajších max. 10 mesiacov v prípade neschválenej účtovnej závierky (6 na predloženie + 3 na schválenie + 30 dní márne uplynutie lehoty na schválenie = 10) odo dňa, ku ktorému sa zostavuje, na 9 mesiacov odo dňa jej zostavenia. Deň zostavenia je vždy neskorší než deň, ku ktorému sa zostavuje. Deň zostavenia je deň jej podpisu štatutárnym orgánom (§ 17 ods. 5 zákona o účtovníctve). Naďalej platí, že účtovná závierka musí byť zostavená najneskôr do 6 mesiacov od dátumu, ku ktorému sa zostavuje, ak osobitný predpis (napríklad zákon o dani z príjmov) neustanovuje inak (§ 17 ods. 5 zákona o účtovníctve).</p> <p>Lehota na schválenie. Obchodný zákonník nestanovoval lehotu, dokedy musí valné zhromaždenie schváliť účtovnú závierku. Podľa vyššie uvedeného nového ustanovenia § 40 ods. 1 OZ sa zdá, že ju už stanovuje („... tak, aby ju tento orgán schválil do 12 mesiacov odo dňa, ku ktorému sa zostavuje“). Okrem toho, táto lehota je</p>

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
			<p>nepriamo stanovená v § 23a ods. 7 zákona o účtovníctve, kam bola prevzatá z účtovnej smernice č. 2013/34/EÚ. Je samozrejme otázka, či môže zákon o účtovníctve stanovovať lehotu, ak táto nie je stanovená v Obchodnom zákonníku.</p> <p>Účinnosť. Podľa čl. XIII, tieto zmeny nadobúdajú účinnosť 1. januára 2018.</p> <p>Lehotami na zostavenie, predloženie, overenie, preskúmanie, schválenie, uloženie a zverejnenie účtovnej závierky a výročnej správy sme sa zaoberali v Aktualitách 2016/01, ktoré sme zverejnili aj na www.kpmg.sk. Ich aktualizáciu pripravujeme.</p>
<p>Zlúčenie, splynutie, rozdelenie – rozhodný deň určený spätne</p>	<p>Podľa § 69 ods. 6 písm. d) OZ, zmluva o zlúčení / zmluva o splynutí / projekt rozdelenia obsahuje:</p> <ul style="list-style-type: none"> - určenie dňa, od ktorého sa úkony zanikajúcich spoločností považujú z hľadiska účtovníctva za úkony vykonané na účet nástupníckej spoločnosti. <p>Zákon o účtovníctve (ZoÚ) nazýva tento deň rozhodným dňom (§ 4 ods. 3 ZoÚ).</p>	<p>Novelou sa dopĺňa § 69 ods. 6 písm. d) OZ nasledovne:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ... spoločnosti, pričom tento deň môže byť určený najskôr spätne k prvému dňu účtovného obdobia, v ktorom je vypracovaný návrh zmluvy o splynutí alebo zmluvy o zlúčení spoločností alebo návrh projektu rozdelenia spoločnosti za predpokladu, že účtovná závierka zostavená ku dňu, ktorý predchádza tomuto dňu, nebola schválená príslušným orgánom. 	<p>Rozhodný deň sa mohol a naďalej môže stanovovať aj spätne. Otázkou doteraz bolo, ako ďaleko spätne, napríklad či v septembri 2017 môže byť rozhodný deň stanovený spätne k 1. januáru 2017. Prax pristupovala k tomu tak, že ak bola doteraz posledná účtovná závierka (= zostavená k 31.12.2016) už v priebehu roka 2017 schválená valným zhromaždením ako najvyšším orgánom spoločnosti, potom rozhodný deň už nemohol byť stanovený k 1.1.2017, ale musel byť k neskoršiemu dátumu (2.1.2017 alebo neskôr), pretože ak by bol stanovený k 1.1.2017, potom by v účtovnej závierke k 31.12.2016 (= deň predchádzajúci rozhodnému dňu) musel byť majetok a záväzky zanikajúcej spoločnosti ocenený reálnou hodnotou (§ 27 ods. 1 písm. c) zákona o účtovníctve), a to nebol; a už ani nemôže byť, pretože po schválení účtovnej závierky sa táto už meniť nemôže (§ 16 ods. 10 zákona o účtovníctve). Ak ešte nebola schválená, potom mohol byť rozhodný deň stanovený na 1.1.2017.</p>

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
			<p>Takáto prax sa novelou dostala do ustanovenia § 69 ods. 6 písm. d) OZ.</p> <p>Poukazujeme na to, že zákon o účtovníctve a zákon o dani z príjmov naďalej stanovuje deň zlúčenia / splynutia / rozdelenia podľa podstaty (substance over form, t.j. účinky zlúčenia / splynutia / rozdelenia nastávajú rozhodným dňom, pričom rozhodný deň môže byť skorší ako deň zápisu do obchodného registra, ale nesmie byť neskorší), zatiaľ čo Obchodný zákonník a zákon o DPH naďalej podľa formy (form over substance, t.j. účinky zlúčenia / splynutia / rozdelenia nastávajú až dňom zápisu do obchodného registra).</p> <p>Účinnosť. Dňom vyhlásenia v zbierke zákonov (pozri čl. XIII), čo bol 8. november 2017. Podľa prechodných ustanovení § 768p k úpravám účinným dňom vyhlásenia v zbierke zákonov, na splnutie, zlúčenie a rozdelenie spoločnosti sa použijú doterajšie predpisy, ak bol návrh zmluvy o splnutí, zmluvy o zlúčení alebo projektu rozdelenia schválený pred dňom nadobudnutia účinnosti tohto zákona a návrh na zápis splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti do obchodného registra bol podaný najneskôr do 90 dní odo dňa nadobudnutia účinnosti tohto zákona. Ak sa podľa predpisov o ochrane hospodárskej súťaže vyžaduje rozhodnutie príslušného orgánu, predlžuje sa lehota na zápis splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti do obchodného registra podľa prvej vety o šesť mesiacov.</p>

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
Zlúčenie, splynutie, rozdelenie – obmedzenia kvôli ochrane veriteľov a spoločníkov	N/A	<p>V § 69 sa za ods. 10 OZ vkladajú nové odseky 11 až 15, ktoré znejú:</p> <p>(11) Ku dňu účinnosti splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti</p> <p>a) nesmie hodnota záväzkov nástupníckej spoločnosti presahovať hodnotu jej majetku; do sumy záväzkov sa však nezapočítava suma záväzkov, ktoré sú spojené so záväzkom podriadenosti,</p> <p>b) nástupnícka spoločnosť alebo zanikajúca spoločnosť nesmú byť v likvidácii,</p> <p>c) voči nástupníckej spoločnosti alebo zanikajúcej spoločnosti nemôžu pôsobiť účinky vyhlásenia konkurzu, ibaže správca konkurznej podstaty súhlasí so splynutím, zlúčením alebo rozdelením spoločnosti,</p> <p>d) voči nástupníckej spoločnosti alebo zanikajúcej spoločnosti nemôžu pôsobiť účinky začatia reštrukturalizačného konania alebo povolenia reštrukturalizácie,</p> <p>e) voči nástupníckej spoločnosti alebo zanikajúcej spoločnosti sa nemôže viesť konanie o ich zrušení a nemôžu byť súdom alebo na základe rozhodnutia súdu zrušení.</p> <p>(12) Členovia orgánov spoločnosti sú povinní zdržať sa úkonov smerujúcich k jej splynutiu, zlúčeniu alebo rozdeleniu, pokiaľ možno predpokladať, že nie sú splnené podmienky podľa odseku 11; inak zodpovedajú veriteľom za škodu, ktorú im porušením tejto povinnosti spôsobia.</p> <p>(13) Oznámenie o tom, že bol vypracovaný návrh zmluvy o splynutí alebo zmluvy o zlúčení alebo návrh projektu rozdelenia spoločnosti, doručí každá zanikajúca spoločnosť príslušnému správcovi</p>	<p>Ide o nové ustanovenia. V dôvodovej správe sa uvádza, že ich cieľom je zlepšenie ochrany práv veriteľov a spoločníkov spoločností zúčastnených na zlúčení, splynutí alebo rozdelení a predchádzanie nekalým praktikám s cieľom vyhnúť sa povinnostiam pri likvidácii alebo konkurze spoločnosti.</p> <p>Stanovujú sa podmienky, ktoré musí spoločnosť spĺňať, aby sa mohla zúčastniť zlúčenia, splynutia alebo rozdelenia. Takáto spoločnosť by mala byť v dobrej kondícii, aby sa zabezpečil hospodársky cieľ transakcie, a to prechod imania a následné pokračovanie v podnikaní nástupníckou spoločnosťou. Na zlúčení, splynutí a rozdelení sa teda spravidla nemôžu podieľať spoločnosti, ktoré nemajú dostatočný pomer hodnoty majetku a záväzkov, resp. ktoré sú v likvidácii, či o nich prebieha konanie o zrušení. Nie je vylúčené, že „zdravá spoločnosť“ sa s takou spoločnosťou zlúči, avšak vo výsledku to nemôže ohroziť veriteľov zúčastnených spoločností.</p> <p>Upravuje sa výslovne zodpovednosť členov orgánov spoločnosti za škodu, ktorú by snád mohli spôsobiť tým, že nedodržia povinnosť zdržať sa úkonov smerujúcich k splynutiu, zlúčeniu alebo rozdeleniu, v ktorých na to nie sú splnené podmienky.</p> <p>Ukladá sa povinnosť predložiť oznámenie o vypracovanom návrhu zmluvy, na základe ktorej sa bude realizovať zlúčenie, splynutie alebo rozdelenie príslušnému správcovi dane a taktiež dotknutému záložnému veriteľovi.</p> <p>Zavádza sa povinnosť vyhotovenia správy audítora</p>

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
		<p>dane, ktorým je daňový úrad alebo colný úrad, najneskôr 60 dní pred dňom konania valného zhromaždenia, ktoré má rozhodnúť o schválení návrhu zmluvy o zlúčení alebo zmluvy o splynutí spoločností alebo návrhu projektu rozdelenia spoločnosti a ak sú obchodné podiely alebo akcie zanikajúcej spoločnosti predmetom záložného práva, v rovnakej lehote aj záložnému veriteľovi.</p> <p>(14) Po prijatí rozhodnutia spoločníkov alebo príslušných orgánov zúčastnených spoločností o splynutí, zlúčení alebo rozdelení spoločnosti a pred podaním návrhu na zápis splynutia, zlúčenia alebo rozdelenia spoločnosti vyhotoví auditor určený v schválenej zmluve o splynutí, zmluve o zlúčení alebo schválenom projekte rozdelenia spoločnosti o zistených skutočnostiach správu, ktorá osvedčuje, že za predpokladu zachovania stavu zúčastnených spoločností ku dňu podľa odseku 6 písm. d) (= k rozhodnému dňu) budú splnené podmienky podľa odseku 11 písm. a). Ak je zanikajúcou spoločnosťou spoločnosť, ktorá nemá povinnosť nechať si overiť účtovnú závierku auditorom, súčasťou správy je aj osvedčenie audítora, že pohľadávky a záväzky zanikajúcej spoločnosti zodpovedajú ekonomickej skutočnosti ku dňu predchádzajúcemu deň podľa odseku 6 písm. d). K návrhu na zápis do obchodného registra sa na účely osvedčenia skutočností podľa odseku 11 písm. a) prikladá správa audítora o zistených skutočnostiach.</p> <p>(15) Ustanovenie odseku 14 sa nepoužije, ak sa vyhotovuje správa podľa § 218a ods. 3 (= správa nezávislého experta, ktorým môže byť audítora alebo súdny znalec, o výsledku preskúmania</p>	<p>o splnení podmienky na účasť spoločnosti na zlúčení, splynutí alebo rozdelení. Z pohľadu audítora pôjde o uisťovacie služby vo vymedzenom rozsahu. Správa audítora sa potom prikladá povinne k návrhu na zápis do obchodného registra.</p> <p>Účelom odseku 15 je, aby nebolo nevyhnutné vyhotovovať viacero správ, ak sa napríklad v prípade zlúčenia vyhotovuje správa podľa § 218a ods. 3, ktorú vyhotovuje nezávislý expert, ktorý je súdny znalec alebo audítora a skutočnosti podľa odseku 14 sú jej súčasťou. V súčasnom stave sa avšak správa podľa § 218a spravidla nevyhotovuje, keďže sa vyhotovuje len vtedy, ak by to požadoval niektorý z akcionárov (§ 218a ods. 5).</p> <p>Upravuje sa povinnosť a lehota na podanie návrhu zanikajúcich spoločností alebo nástupníckych spoločností na zápis zlúčenia, splynutia alebo rozdelenia do obchodného registra. Lehota sa neuplatní, ak osobitný predpis podmieňuje koncentráciu osobitným rozhodnutím príslušného orgánu (napr. zákon č. 136/2001 Z.z. o ochrane hospodárskej súťaže).</p> <p>Tolko dôvodová správa.</p> <p>Stručne povedané, podmienky na uskutočnenie zlúčenia, splynutia a rozdelenia sa významným spôsobom komplikujú. Napríklad vyžaduje sa:</p> <ul style="list-style-type: none"> - oznámenie správcovi dane najneskôr do 60 dní pred dňom konania valného zhromaždenia, ktoré má schváliť návrh zmluvy, - správa audítora o tom, že hodnota záväzkov nástupníckej spoločnosti

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
		<p>návrhu zmluvy o splynutí, zmluvy o zlúčení alebo projektu rozdelenia), ktorej súčasťou sú skutočnosti, ktoré by boli súčasťou správy podľa odseku 14.</p> <p>Ustanovenia § 69a sa dopĺňa odsekom 5, ktorý znie: (5) Návrh na zápis zlúčenia, splynutia alebo rozdelenia spoločnosti do obchodného registra musia všetky zanikajúce spoločnosti a nástupnícke spoločnosti podať najneskôr do 30 dní od schválenia zmluvy o splynutí, zmluvy o zlúčení alebo projektu rozdelenia spoločnosti; táto lehota neplatí, ak zlúčenie, splynutie alebo rozdelenie spoločnosti podlieha súhlasu podľa osobitných predpisov.</p>	<p>nebude presahovať hodnotu jej majetku, pričom audítora má na to len 30 dní (= obdobie po prijatí rozhodnutia spoločníkov zúčastnených spoločností a pred podaním návrhu na zápis do obchodného registra),</p> <ul style="list-style-type: none"> - súčasťou správy audítora v prípade, že zanikajúca spoločnosť nemá povinnosť nechať si overiť účtovnú závierku audítorm, je aj osvedčenie audítora, že pohľadávky a záväzky zanikajúcej spoločnosti zodpovedajú ekonomickej skutočnosti ku dňu predchádzajúcemu rozhodný deň. <p>Slovenská komora audítora (SKAU) pripravuje usmernenie k správe audítora.</p> <p>Účinnosť: dňom vyhlásenia v zbierke zákonov, ako v predchádzajúcom prípade (pozri vyššie).</p>
<p>Kapitálový fond z príspevkov (účtovné predpisy ho nazývajú „ostatné kapitálové fondy“)</p>	<p>V Obchodnom zákonníku nie je upravená ani tvorba, ani použitie ostatných kapitálových fondov. Všeobecne sa ich tvorba a použitie pripúšťa a v praxi aj uskutočňuje, podľa zásady čo nie je zakázané, je dovolené. Napríklad podľa kľúčových ustanovení upravujúcich rozdelenie vlastného imania spoločníkom (angl. distribution), t.j. podľa ustanovení § 179 spoločnosť môže rozdeliť medzi akcionárov čistý zisk alebo iné vlastné zdroje. V dôvodovej správe pre novelu týchto ustanovení k 1.12.2013 sa vyslovene uvádza, že k „iným vlastným zdrojom“ patria aj ostatné kapitálové fondy.</p> <p>V účtovných predpisoch je tvorba ostatných kapitálových fondov upravená od roku 1993, použitie upravené nie je. Aktuálne znenie § 59 ods. 6</p>	<p>Doplňujú sa nové ustanovenia, § 217a Kapitálový fond z príspevkov.</p> <p>(1) Spoločnosť môže vytvoriť kapitálový fond z príspevkov akcionárov. Vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov musí byť upravené v zakladateľskej zmluve alebo v stanovách. Ak ide o vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov pri vzniku spoločnosti, musia ho schváliť zakladatelia. Ak ide o vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov za trvania spoločnosti, musí ho schváliť valné zhromaždenie. Na splatenie príspevku akcionára do kapitálového fondu sa primerane použijú ustanovenia o vkladoch a za kapitálový fond sa považujú okamihom splatenia.</p>	<p>Novela Obchodného zákonníka používa pojem „kapitálový fond z príspevkov“, a anglickému pojmu „distribution“ zodpovedá pojem „prerodzenie“ akcionárom / spoločníkom.</p> <p>V dôvodovej správe sa uvádza, že Obchodný zákonník už v súčasnosti na viacerých miestach pracuje s pojmom tzv. iných vlastných zdrojov. Aplikačná prax však signalizuje viaceré nejasnosti ohľadom ich tvorby a rozdeľovania. Táto otázka sa stala o to viac akútnou po zavedení ustanovení o kríze kapitálovej obchodnej spoločnosti, keďže akcionári (spoločníci) môžu mať záujem na tom, aby spoločnosť nebola v kríze (k pojmu „spoločnosť v kríze“ pozri § 67a a nasl. OZ) a na ten účel potrebujú relatívne rýchlo zvýšiť vlastné zdroje</p>

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
	<p>postupov účtovania pre podnikateľov je nasledovné: Na účte 413 – Ostatné kapitálové fondy sa účtujú ostatné peňažné kapitálové vklady a nepeňažné kapitálové vklady, ktoré pri ich vytvorení nezvyšujú základné imanie účtovnej jednotky a nie je pre ne v predchádzajúcich účtoch tejto účtovnej skupiny samostatný syntetický účet. V prospech účtu sa účtuje najmä bezodplatne prijatý majetok od spoločníkov, členské podiely v družstvách na družstevnú bytovú výstavbu.</p> <p>Ako je vidieť, účtovné predpisy pre svoje účely nazývajú tieto príspevky „vkladmi“.</p>	<p>(2) Ak osobitný predpis neustanovuje inak, splatený kapitálový fond z príspevkov akcionárov možno použiť na prerozdelenie medzi akcionárov alebo na zvýšenie základného imania, ak tak ustanovuje zakladateľská zmluva alebo stanovy, a to na základe rozhodnutia valného zhromaždenia. Kapitálový fond z príspevkov akcionárov nemožno použiť na prerozdelenie medzi akcionárov, ak je spoločnosť v kríze, alebo ak by sa v dôsledku prerozdelenia kapitálového fondu z príspevkov akcionárov dostala do krízy.</p> <p>(3) Ak sa má splatený kapitálový fond z príspevkov akcionárov použiť na prerozdelenie medzi akcionárov, najneskôr 60 dní vopred sa musí zverejniť oznámenie o výške jeho prerozdelenia. Ustanovenie § 179 ods. 4 tým nie je dotknuté.</p> <p>(4) Na kapitálový fond z príspevkov akcionárov použitý na prerozdelenie akcionárom v rozpore s týmto zákonom sa použije primerane ustanovenie § 67f ods. 2 a 3. Akcionár nie je povinný vrátiť plnenie z prerozdelenia kapitálového fondu z príspevkov akcionárov, ak preukáže, že plnenie prijal dobromyseľne.</p> <p>Okrem toho boli v tomto zmysle upravené aj ustanovenia</p> <ul style="list-style-type: none"> - § 179 ods. 4 – že sa kapitálový fond z príspevkov akcionárov môže prerozdeliť akcionárom, - § 179 ods. 5 – že kapitálový fond z príspevkov akcionárov sa neúročí, - § 179 ods. 7 – že na prerozdelenie kapitálového fondu z príspevkov 	<p>spoločnosti. Cieľom úpravy je odstrániť problém z aplikačnej praxe a vyjasniť pozíciu vlastných zdrojov spoločnosti. Predmetná otázka je nevyhnutne prepojená aj s účtovnými pravidlami.</p> <p>Pokiaľ ide o tvorbu kapitálových fondov z príspevkov akcionárov (iná osoba ako akcionár nie je oprávnená príspevok poskytnúť), výslovne sa uvádza, že predpokladom je úprava v zakladateľskej zmluve alebo v stanovách. Ak ide o vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov akcionárov pri vzniku spoločnosti, musia ho schváliť zakladatelia. Ak sa však tento fond vytvára za trvania spoločnosti, jeho vytvorenie podlieha schváleniu valného zhromaždenia. Príspevkom do kapitálového fondu môže byť to, čo môže byť predmetom vkladu (do základného imania). V prípade nepeňažných vkladov je potrebné uplatniť pravidlá pre stanovenie hodnoty príspevkov tak ako pri vkladoch.</p> <p>Tvorba kapitálového fondu z príspevkov (v praxi sa používa nie celkom adekvátne výraz „vklady akcionára mimo základného imania“) je podmienená jeho splatením a kapitálový fond možno vytvoriť až vtedy (prevzatie záväzku na splatenie príspevku akcionárom nepostačuje).</p> <p>Prerozdelenie splatených príspevkov medzi (a to len) akcionárov je podmienené splnením notifikačnej povinnosti (zverejnenie oznámenia), neexistenciou krízy spoločnosti, do ktorej by sa mohla taktiež dostať v dôsledku rozdelenia príspevkov a rozhodnutím valného zhromaždenia. Pri príspevkoch akcionárov nejde o tak prísne viazané vlastné zdroje, ako je napr. základné imanie. Na</p>

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
		<p>akcionárov sa nevzťahujú ustanovenia o zákaze vrátenia vkladu.</p> <p>Pretože § 179 sa týka akciových spoločností, pre spoločnosť s ručením obmedzeným boli v tomto zmysle upravené ustanovenia § 123 ods. 2 a 3.</p>	<p>druhej strane, ak v prípade krízy nemožno vrátiť plnenia nahradzujúce vlastný kapitál, tak argumentom „<i>minore ad maius</i>“ (= „od menšieho k väčšiemu“) treba dospieť k záveru, že to rovnako platí pre príspevky akcionárov.</p> <p>Ak by k použitiu kapitálového fondu z príspevkov došlo v rozpore s týmto zákonom, má to následky obdobné ako (zakázané) vrátenie plnení nahradzujúce vlastné zdroje. Ten akcionár, ktorý však bude vedieť preukázať (v prípadnom súdnom konaní nesie dôkazné bremeno), že plnenie prijal dobromyseľne, ho vrátiť nebude povinný.</p> <p>Tofko dôvodová správa.</p> <p>To znamená, že</p> <ul style="list-style-type: none"> - príspevok môžu uskutočniť len akcionári, nie tretie osoby, - predpokladom je úprava v zakladateľskej listine alebo v stanovách, - prerozdeliť sa môže tiež len akcionárom, nie tretím osobám, - použiť sa môže len na dva účely: prerozdelenie akcionárom alebo na zvýšenie základného imania; nemôže sa použiť napríklad na úhradu straty, - pred prerozdelením medzi akcionárov sa musí najneskôr 60 dní vopred zverejniť oznámenie v Obchodnom vestníku, - kapitálový fond z príspevkov možno vykázať v súvahe až potom, keď je splatený (t.j. nemôže sa vykázať pohľadávka voči spoločníkovi a súčasne zvýšenie vlastného imania, ale zvýšenie vlastného imania sa vykáže až vtedy, keď

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
			<p>je príspevok splatený),</p> <ul style="list-style-type: none"> - na splatenie príspevkov sa použijú ustanovenia o nepeňažnom vklade (napríklad znalecký posudok, pozri § 59 a § 60 OZ). <p>Účinnosť. Podľa čl. XIII, tieto ustanovenia nadobúdajú účinnosť 1. januára 2018.</p> <p>Podľa prechodných ustanovení § 768q, ustanovenia § 23 ods. 2 a § 217a sa použijú len na príspevky do kapitálového fondu poskytnuté po 1. januári 2018.</p> <p>Z toho vyplýva, že neupravené zostávajú príspevky, ktoré boli poskytnuté pred 1. januárom 2018. Zrejme by ich bolo vhodné upraviť analogicky, t.j. upraviť stanovy / spoločenskú zmluvu, a tie, ktoré by boli 1.1.2018 ešte nesplatené, splatiť.</p>

Novela zákona o účtovníctve

Opis	Doterajší predpis	Nový predpis	Podstata zmeny
<p>Kapitálový fond z príspevkov (účtovné predpisy ho nazývajú „ostatné kapitálové fondy“)</p>	<p>Ako je uvedené vyššie, v účtovných predpisoch je tvorba ostatných kapitálových fondov upravená od roku 1993, použitie upravené nie je. Aktuálne znenie § 59 ods. 6 postupov účtovania pre podnikateľov je nasledovné: Na účte 413 – Ostatné kapitálové fondy sa účtujú ostatné peňažné kapitálové vklady a nepeňažné kapitálové vklady, ktoré pri ich vytvorení nezvyšujú základné imanie účtovnej jednotky a nie je pre ne v predchádzajúcich účtoch tejto účtovnej skupiny samostatný syntetický účet. V prospech účtu sa účtuje najmä bezodplatne prijatý majetok od spoločníkov, členské podiely v družstvách na družstevnú bytovú výstavbu.</p> <p>Ako je vidieť, účtovné predpisy pre svoje účely nazývajú tieto príspevky „vkladmi“.</p> <p>Analogicky ako pri vkladoch do základného imania, o zvýšení ostatných kapitálových fondov (vlastného imania, vlastných zdrojov) sa účtuje už v momente prevzatia záväzku na vklad, a nie až pri jeho splatení. Pozri ustanovenia § 2 postupov účtovania pre podnikateľov, upravujúce deň vzniku účtovného prípadu (deň vzniku pohľadávky, deň vzniku záväzku).</p> <p>Vkladateľ zaúčtuje v momente, keď prevezme svoj záväzok vložiť vklad do ostatných kapitálových fondov:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Má dať: zvýšenie majetku (finančná investícia, t.j. dlhodobý finančný majetok), a súvzťažne - Dal: zvýšenie záväzkov (záväzkov splatiť 	<p>V zákone o účtovníctve sa dopĺňa sa nové ustanovenie, § 28 ods. 5:</p> <p>(5) Na základe splatenia príspevkov do kapitálového fondu z príspevkov sa účtuje v obchodnej spoločnosti a u spoločníka alebo akcionára vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov podľa osobitného predpisu. V účtovníctve spoločníka alebo akcionára sa splatené príspevky do kapitálového fondu z príspevkov účtujú ako súčasť ocenenia cenného papieru alebo podielu na základnom imaní.</p>	<p>V súlade s novými ustanoveniami Obchodného zákonníka týkajúcimi sa kapitálového fondu z príspevkov, vytvorenie kapitálového fondu z príspevkov sa bude účtovať až vtedy, keď bude tento fond splatený, a nie už vtedy, keď spoločnosti vznikne pohľadávka voči spoločníkovi / keď spoločník prevezme záväzok na tento svoj vklad.</p> <p>V období medzi</p> <ul style="list-style-type: none"> - vznikom pohľadávky spoločnosti voči spoločníkovi / vznikom záväzku spoločníka voči spoločnosti, a - splatením tohto vkladu, <p>sa tieto pohľadávky / záväzky budú u spoločnosti / spoločníka vykazovať (zrejme) len na podsúvahových účtoch, ale nie v súvahe.</p> <p>Očakávajú sa ešte analogické zmeny v ostatných relevantných účtovných predpisoch – postupoch účtovania, opatreniach k účtovnej závierke.</p> <p>Účinnosť: Podľa čl. XIII, tieto zmeny v zákone o účtovníctve nadobúdajú účinnosť 1. januára 2018.</p>

vklad),
a v momente splatenia vkladu:
- Má dať: zníženie záväzkov (svojho záväzku tento vklad splatiť),
- Dať: zníženie majetku (úbytok majetku, ktorý bol predmetom vkladu).

Prijímateľ vkladu zaúčtuje – zrkadlovo s vkladateľom
- v momente, keď mu vznikne pohľadávka voči vkladateľovi:

- Má dať: zvýšenie majetku (pohľadávka voči vkladateľovi), a súvzťažne
- Dať: zvýšenie vlastného imania (ostatné kapitálové fondy),

a v momente splatenia vkladu:

- Má dať: zvýšenie majetku (prijatie majetku predstavujúceho predmet vkladu),
- Dať: zníženie majetku (zníženie pohľadávky voči vkladateľovi).

Kontakt

Richard Farkaš

Partner

T: +421 2 5998 4111

M: rfarkas@kpmg.sk

KPMG Slovensko spol. s r.o.

Dvořákovo nábrežie 10

811 02 Bratislava

Slovakia

kpmg.sk