



## Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (desátého senátu)

6. února 2014\*

„Řízení o předběžné otázce — Právo podniků — Směrnice 78/660/EHS —  
Zveřejňování konsolidovaných ročních účetních závěrek některých forem společností —  
Použití pravidel o zveřejňování těchto závěrek na společnosti řídicí se právem jednoho členského státu,  
které náleží ke skupině, jejíž mateřská společnost se řídí právem jiného členského státu“

Ve věci C-528/12,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Landgericht Bonn (Německo) ze dne 12. listopadu 2012, došlým Soudnímu dvoru dne 21. listopadu 2012, v řízení

**Mömax Logistik GmbH**

proti

**Bundesamt für Justiz,**

SOUDNÍ DVŮR (desátý senát),

ve složení E. Juhász (zpravodaj), předseda senátu, A. Rosas a C. Vajda, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: K. Malacek, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 14. listopadu 2013,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Mömax Logistik GmbH H. Meichelbeckem, Wirtschaftsprüfer, a W. Kraußem, Rechtsanwalt,
- za Bundesamt für Justiz H.-J. Friehe, jako zmocněncem,
- za německou vládu T. Henzem a J. Kemper, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi G. Braunem a K.-P. Wojcikem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

\* Jednací jazyk: němčina.

## Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 49 SFEU a článku 57 čtvrté směrnice Rady 78/660/EHS ze dne 25. července 1978, založené na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy, o ročních účetních závěrkách některých forem společností (Úř. věst. L 222, s. 11; Zvl. vyd. 17/01, s. 21), ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/46/ES ze dne 14. června 2006 (Úř. věst. L 224, s. 1, dále jen „směrnice 78/660“).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností Mömax Logistik GmbH (dále jen „Mömax Logistik“) a Bundesamt für Justiz (Spolkový úřad pro justici) ve věci povinnosti zveřejnění roční účetní závěrky sestavené ke dni 31. března 2009 v německém elektronickém úředním věstníku.

### Právní rámec

#### *Unijní právo*

- 3 Článek 47 odst. 1 směrnice 78/660 stanoví:

„Řádně schválen[á] roční účetní závěrka se spolu s výroční zprávou a zprávou osoby pověřené ověřením účetní závěrky zveřejňují způsobem stanoveným vnitrostátními právními předpisy v souladu s článkem 3 [první směrnice Rady 68/151/EHS ze dne 9. března 1968 o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 58 druhého pododstavce Smlouvy, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření (Úř. věst. L 65, s. 8; Zvl. vyd. 17/01, s. 3)].

[...]“

- 4 Článek 50b této směrnice stanoví:

„Členské státy zajistí, aby členové správních, řídicích a dozorčích orgánů společností měli kolektivní povinnost zajistit, že roční účetní závěrka, výroční zpráva, a je-li předkládán samostatně, i výkaz o správě a řízení společnosti předkládaný podle článku 46a jsou sestaveny a zveřejněny v souladu s požadavky této směrnice a případně v souladu s mezinárodními účetními standardy přijatými v souladu s nařízením (ES) č. 1606/2002 [Evropského parlamentu a Rady ze dne 19. července 2002 o uplatňování mezinárodních účetních standardů (Úř. věst. L 243, s. 1; Zvl. vyd. 13/29, s. 609)]. Uvedené orgány jednají v rámci působnosti, kterou jim vymezují vnitrostátní právní předpisy.“

- 5 Článek 57 uvedené směrnice zní takto:

„Aniž jsou dotčeny [směrnice 68/151] a [druhá směrnice Rady 77/91/EHS ze dne 13. prosince 1976 o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 58 druhého pododstavce Smlouvy při zakládání akciových společností a při udržování a změně jejich základního kapitálu, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření (Úř. věst. 1977, L 26, s. 1; Zvl. vyd. 17/01, s. 8) ], nemusí členské státy u společností, které se řídí jejich vnitrostátním právem a které jsou dceřinými podniky ve smyslu [sedmé směrnice Rady 83/349/EHS ze dne 13. června 1983, založené na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy o konsolidovaných účetních závěrkách (Úř. věst. L 193, s. 1; Zvl. vyd. 17/01, s. 58)], uplatňovat ustanovení této směrnice týkající se obsahu, auditu a zveřejňování ročních účetních závěrek, jsou-li splněny tyto podmínky:

- a) mateřský podnik se řídí právem členského státu;

- b) všichni akcionáři či společníci dceřiného podniku vyjádřili svůj souhlas s uvedeným osvobozením od této povinnosti; toto prohlášení je vyžadováno pro každé účetní období;
- c) mateřský podnik oznámil, že se zaručil za závazky dceřiného podniku;
- d) oznámení uvedená v písmenech b) a c) byla dceřiným podnikem zveřejněna způsobem stanoveným právními předpisy členského státu v souladu s článkem 3 směrnice [68/151];
- e) dceřiný podnik byl zahrnut do konsolidované účetní závěrky sestavené mateřským podnikem v souladu se směrnicí [83/349];
- f) použití uvedeného osvobození bylo uvedeno v komentáři ke konsolidované účetní závěrce sestavené mateřským podnikem;
- g) konsolidovanou účetní závěrku uvedenou v písmenu e), konsolidovanou výroční zprávu a zprávu osoby pověřené ověřením této účetní závěrky zveřejnil dceřiný podnik způsobem stanoveným právními předpisy členského státu v souladu s článkem 3 směrnice [68/151].“

#### *Německé právo*

- 6 Ustanovení § 264 odst. 3 obchodního zákoníku (Handelsgesetzbuch, dále jen „HGB“), ve znění platném v době rozhodné z hlediska skutečností sporu v původním řízení, je následujícího znění:

„Kapitálová společnost, která je dceřinou společností mateřské společnosti povinné sestavit konsolidovanou účetní závěrku podle § 290 [HGB], nemusí použít ustanovení tohoto pododstavce a třetího a čtvrtého pododstavce tohoto odstavce, pokud

- 1. všichni společníci dceřiné společnosti vyjádřili svůj souhlas s osvobozením na příslušné účetní období a usnesení bylo zveřejněno podle § 325,
  - 2. mateřská společnost je povinna převzít ztrátu podle § 302 zákona o akciových společnostech nebo takovou povinnost převzala dobrovolně a toto prohlášení bylo zveřejněno podle § 325,
  - 3. dceřiná společnost byla podle ustanovení tohoto odstavce zahrnuta do konsolidované účetní závěrky a
  - 4. osvobození dceřiné společnosti
    - a) bylo uvedeno v komentáři ke konsolidované účetní závěrce sestavené mateřskou společností a zveřejněné podle § 325 předložením správci elektronického úředního věstníku a
    - b) kromě toho bylo zveřejněno v elektronickém úředním věstníku ve vztahu k dceřiné společnosti, s odkazem na toto ustanovení a s uvedením mateřské společnosti.“
- 7 Ustanovení § 290 odst. 1 HGB zní následovně:

„Statutární orgány kapitálové společnosti (mateřské společnosti) se sídlem v tuzemsku jsou povinny během prvních pěti měsíců účetního období skupiny sestavit konsolidovanou účetní závěrku a výroční zprávu skupiny za předchozí účetní období skupiny, pokud tato společnost může vykonávat přímý nebo nepřímý rozhodující vliv na jinou společnost (dceřinou společnost). Pokud je mateřská společnost kapitálovou společností ve smyslu § 325 odst. 4 první věty, je třeba sestavit konsolidovanou účetní závěrku, jakož i výroční zprávu skupiny za předchozí účetní období během prvních čtyř měsíců účetního období skupiny.“

- 8 Ustanovení § 302 odst. 1 zákona o akciových společnostech (Aktiengesetz) ze dne 6. září 1965 (BGBl. 1965 I, s. 1089), ve znění § 3 zákona ze dne 20. prosince 2012 (BGBl. 2012 I, s. 2751), zní takto:

„Existuje-li ovládací smlouva nebo smlouva o převodu zisku, je druhá smluvní strana povinna vyrovnat veškeré roční ztráty, k nimž došlo po dobu platnosti smlouvy, pokud nejsou tyto ztráty vyrovnány z jiných rezerv vytvořených z nerozdělených zisků po dobu platnosti smlouvy.“

### **Spor v původním řízení a předběžná otázka**

- 9 Společnost Lutz Service GmbH (dále jen „Lutz Service“) je mateřskou společností společnosti Mömax Logistik, která poskytuje logistické služby skupině Lutz, jejíž hlavní činností je prodej nábytku.
- 10 Dopisem ze dne 26. srpna 2010, doručeným dne 1. září 2010, stanovil Bundesamt für Justiz společnosti Mömax Logistik šestitýdenní lhůtu, aby správci německého elektronického úředního věstníku předložila účetní doklady nezbytné podle § 325 HGB za účetní období končící dnem 31. března 2009 a nechala je v uvedeném věstníku zveřejnit. Společnost Mömax Logistik podala dopisem ze dne 6. října 2010 proti tomuto rozhodnutí správní odvolání k Bundesamt für Justiz. Ve svém odvolání se dovolávala osvobození podle § 264 odst. 3 HGB, neboť tvrdila, že je zahrnuta v konsolidované účetní závěrce společnosti Lutz Service se sídlem ve Wels (Rakousko).
- 11 Společnost Lutz Service sestavila konsolidovanou účetní závěrku za účetní období od 1. dubna 2008 do 31. března 2009, v níž je mimo jiné zahrnuta i účetní závěrka společnosti Mömax Logistik. Tato konsolidovaná účetní závěrka společnosti Lutz Service byla zveřejněna v německém elektronickém úředním věstníku. Výše uvedené osvobození společnosti Mömax Logistik je uvedeno v komentáři ke zmíněné konsolidované účetní závěrce. Navíc se společnost Lutz Service dobrovolně zavázala vůči společnosti Mömax Logistik k převzetí ztrát posledně zmíněné společnosti v souladu s § 302 zákona o akciových společnostech ze dne 6. září 1965. Toto prohlášení bylo zveřejněno. Kromě toho byl na základě § 264 odst. 3 HGB v uvedeném věstníku učiněn záznam o osvobození společnosti Mömax Logistik podle uvedeného ustanovení a o tom, že mateřskou společností posledně zmíněné společnosti je společnost Lutz Service. Tento záznam byl doplněn poznámkou, že konsolidovaná účetní závěrka společnosti Lutz Service byla zveřejněna. Společnice společnosti Mömax Logistik souhlasila s využitím osvobození stanoveného v § 264 odst. 3 HGB pro účetní období od 1. dubna 2008 do 31. března 2009. Toto rozhodnutí bylo zveřejněno.
- 12 Rozhodnutím ze dne 13. prosince 2010 zamítl Bundesamt für Justiz správní odvolání společnosti Mömax Logistik a uložil jí pokutu ve výši 2 500 eur z důvodu, že její mateřská společnost nemá sídlo v Německu, a tudíž se na společnost Mömax Logistik nevztahuje osvobození od povinnosti zveřejnit svoji účetní závěrku podle ustanovení § 264 odst. 3 ve spojení s § 290 HGB.
- 13 Dopisem ze dne 27. prosince 2010 podala společnost Mömax Logistik proti tomuto rozhodnutí nové správní odvolání k Bundesamt für Justiz. Na podporu tohoto odvolání tvrdila, že provedení článku 57 směrnice 78/660 ustanovením § 264 odst. 3 ve spojení s § 290 HGB je v rozporu s unijním právem, konkrétně se svobodou usazování.
- 14 Bundesamt für Justiz odvolání nevyhověl. Dospěl zejména k závěru, že nerovné zacházení s dceřinou společností, jejíž mateřská společnost má sídlo v Německu, a s dceřinou společností, jejíž mateřská společnost má sídlo v jiném členském státě, je nezbytné z naléhavých důvodů obecného zájmu.

- 15 S ohledem na uvedené úvahy se Landgericht Bonn rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Je se svobodou usazování (článek 49 SFEU) slučitelná vnitrostátní právní úprava, podle které se nemusí ustanovení článku 57 [...] směrnice [78/660], týkající se obsahu, auditu a zveřejňování ročních účetních závěrek uplatňovat na společnosti řídicí se právem dotyčného členského státu jen v tom případě, že se jejich mateřská společnost řídí právem téhož členského státu a sestavila konsolidovanou účetní závěrku podle tohoto práva?“

### **K předběžné otázce**

#### *K přípustnosti*

- 16 Bundesamt für Justiz a německá vláda jsou názoru, že položená otázka je hypotetická, a tudíž nepřijatelná. V tomto ohledu poukazují na to, že podmínky použití § 264 odst. 3 HGB nejsou ve věci v původním řízení splněny, neboť společnost Mömax Logistik nepředložila v zákonné lhůtě prohlášení o převzetí ztrát mateřskou společností za předmětné období, aby se tak mohla dovolávat osvobození stanoveného v uvedeném ustanovení.
- 17 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury je postup zavedený článkem 267 SFEU nástrojem spolupráce mezi Soudním dvorem a vnitrostátními soudy, díky němuž Soudní dvůr poskytuje vnitrostátním soudům výklad unijního práva, jenž je pro ně nezbytný k vyřešení sporu, který mají rozhodnout (viz zejména rozsudek ze dne 19. prosince 2013, Fish Legal a Shirley, C-279/12, bod 29).
- 18 Na otázky týkající se výkladu unijního práva položené vnitrostátním soudem v právním a skutkovém rámci, který tento soud vymezí v rámci své odpovědnosti a jehož správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat, se vztahuje domněnka relevance. Odmítnutí rozhodnout o žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané vnitrostátním soudem ze strany Soudního dvora je možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také pokud Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které mu jsou položeny (viz zejména výše uvedený rozsudek Fish Legal a Shirley, bod 30).
- 19 Jak vyplývá z bodu 12 tohoto rozsudku, předkládající soud v projednávaném případě uvedl, že k zamítnutí odvolání společnosti Mömax Logistik, která se dovolávala osvobození od povinnosti stanovené vnitrostátním právem zveřejnit svoji roční účetní závěrku, vedla Bundesamt für Justiz skutečnost, že mateřská společnost společnosti Mömax Logistik nemá sídlo na německém území. Uvedený soud rovněž uvedl, že jsou-li ustanovení vnitrostátního práva dotčená v původním řízení v rozporu s unijním právem, musí být pokuta uložená společnosti Mömax Logistik zrušena.
- 20 Za těchto podmínek je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce přípustná.

#### *K věci samé*

- 21 Z článku 50b směrnice 78/660 vyplývá, že členové správních, řídicích a dozorčích orgánů společností musí zajistit, aby roční účetní závěrka, výroční zpráva i výkaz o správě a řízení společnosti byly sestaveny a zveřejněny v souladu s požadavky této směrnice a případně v souladu s mezinárodními účetními standardy přijatými v souladu s nařízením č. 1606/2002.



- 22 Článek 47 uvedené směrnice stanoví, že „[ř]ádně schválen[á] roční účetní závěrka se spolu s výroční zprávou a zprávou osoby pověřené ověřením účetní závěrky zveřejňují způsobem stanoveným vnitrostátními právními předpisy v souladu s článkem 3 směrnice [68/151]“. Posledně zmíněná směrnice byla zrušena a nahrazena směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2009/101/ES ze dne 16. září 2009 o koordinaci ochranných opatření, která jsou na ochranu zájmů společníků a třetích osob vyžadována v členských státech od společností ve smyslu čl. 48 druhého pododstavce Smlouvy, za účelem dosažení rovnocennosti těchto opatření (Úř. věst. L 258, s. 11).
- 23 Podle článku 57 směrnice 78/660 nemusí členské státy u společností, které se řídí jejich vnitrostátním právem a které jsou dceřinými podniky ve smyslu směrnice 83/349, uplatňovat ustanovení směrnice 78/660 týkající se obsahu, auditu a zveřejňování ročních účetních závěrek, jsou-li splněny podmínky vyjmenované v čl. 57 písm. a) až g). V uvedeném čl. 57 písm. a) je uvedena podmínka, že se mateřský podnik musí řídit právem členského státu.
- 24 Je nesporné, že Spolková republika Německo využila možnosti uvedené v článku 57 této směrnice. Ze znění § 264 odst. 3 a § 290 odst. 1 HGB však vyplývá, že je výjimka vyhrazena pouze skupině podniků, v níž nejen dceřiný podnik, ale i mateřský podnik mají sídlo na německém území.
- 25 Použitím výrazů „právem členského státu“ však čl. 57 písm. a) směrnice 78/660 jednoznačně ukazuje, že se pro účely uplatnění osvobození podle tohoto článku může mateřský podnik řídit právem jakéhokoli členského státu Evropské unie, a nikoli výlučně právem členského státu, v němž má sídlo dceřiný podnik, který se dovolává tohoto osvobození.
- 26 Tento výklad uvedených výrazů je potvrzen skutečností, že na rozdíl od této zmínky týkající se mateřského podniku se v návěti článku 57 směrnice 78/660 uvádí, že členské státy mohou osvobodit dceřiné podniky, které se řídí „jejich vnitrostátním právem“.
- 27 Kromě toho je třeba podotknout, že rozhodl-li se členský stát pro toto osvobození, nemůže v podmínkách uplatňování uvedeného osvobození zavést rozdílné zacházení s mateřskými podniky usazenými v tomto státě a mateřskými podniky usazenými v jiném členském státě.
- 28 Vnitrostátní ustanovení dotčená v původním řízení, která omezují nárok na osvobození od zveřejňování ročních účetních závěrek na dceřiné podniky, jejichž mateřský podnik je usazen v tomtéž členském státě jako dceřiný podnik, jsou tudíž v rozporu se zněním čl. 57 písm. a) směrnice 78/660.
- 29 Vzhledem k výše uvedenému není nutno zkoumat, zda jsou vnitrostátní ustanovení dotčená v původním řízení v rozporu se svobodou usazování podle článku 49 SFEU (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. července 2000, *Centrosteeel*, C-456/98, Recueil, s. I-6007, bod 18).
- 30 Za těchto podmínek je na položenou otázku třeba odpovědět tak, že článek 57 směrnice 78/660 musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, podle níž se na dceřiný podnik řídící se právem tohoto státu nemusí uplatňovat ustanovení této směrnice týkající se obsahu, auditu a zveřejňování ročních účetních závěrek pouze tehdy, pokud se mateřský podnik též řídí právem uvedeného státu.

### **K nákladům řízení**

- 31 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (desátý senát) rozhodl takto:

**Článek 57 čtvrté směrnice Rady 78/660/EHS ze dne 25. července 1978, založené na čl. 54 odst. 3 písm. g) Smlouvy, o ročních účetních závěrkách některých forem společností, ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 2006/46/ES ze dne 14. června 2006, musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, podle níž se na dceřiný podnik řídicí se právem tohoto státu nemusí uplatňovat ustanovení uvedené směrnice týkající se obsahu, auditu a zveřejňování ročních účetních závěrek pouze tehdy, pokud se mateřský podnik též řídí právem uvedeného státu.**

Podpisy.