

UNIVERZITA PARDUBICE

FAKULTA EKONOMICKO-SPRÁVNÍ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2022

Dita Votkeová

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní

Praxe finančního úřadu při ukončení činnosti právnických osob

Bakalářská práce

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní  
Akademický rok: 2021/2022

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení:	<b>Dita Votkeová</b>
Osobní číslo:	<b>E19469</b>
Studijní program:	<b>B0488A050001 Hospodářská politika a veřejná správa</b>
Specializace:	<b>Finanční správa</b>
Téma práce:	<b>Praxe finančního úřadu při ukončení činnosti právnických osob</b>
Zadávající katedra:	<b>Ústav správních a sociálních věd</b>

## Zásady pro vypracování

Cílem práce je analyzovat způsoby ukončení činnosti právnických osob a související postup finančního úřadu. V práci budou vymezeny základní pojmy a povinnosti obchodních korporací vůči finančnímu úřadu při ukončování činnosti v souladu s teoretickými poznatky, platnými právními předpisy a judikaturou vyšších soudů. V práci bude provedena analýza konkrétních případů praxe finančního úřadu zejména v kontextu relevantní judikatury a budou navržena doporučení pro zlepšení správní praxe.

Osnova:

- Vymezení základních pojmů.
- Povinnosti právnických osob vůči finančnímu úřadu ve fázi ukončení ekonomické činnosti.
- Práva a povinnosti finančního úřadu při zrušení právnické osoby.
- Analýza případu z praxe konkrétního finančního úřadu.
- Formulace závěrů.

Rozsah pracovní zprávy: **35 stran**  
Rozsah grafických prací:  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

ČERNÁ, S., ŠTENGLOVÁ, I., PELIKÁNOVÁ, I. *Právo obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-735-5.  
JOSKOVÁ, L., PRAVDOVÁ, M., ZACHARDOVÁ, L. *Likvidace obchodních společností*. Praha: C.H. Beck, 2017. Právní praxe. ISBN 978-80-7400-646-3.  
NOVOTNÁ, M., JORDANOVÁ, K., KRUPÍČKOVÁ, L., ŠOTNÍK, J. *Daňové řízení*. Praha: C.H. Beck, 2019. Právní praxe. ISBN 978-80-7400-730-9.  
PETROV, J. *Občanský zákoník: komentář*. Praha: C.H. Beck, 2017. Beckova edice komentované zákony. ISBN 978-80-7400-653-1.  
POKORNÁ, J. *Obchodní společnosti a družstva*. Praha: C.H. Beck, 2014. Academia iuris. ISBN 978-80-7400-475-9.

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Martin Šmíd, Ph.D.**  
Ústav správních a sociálních věd

Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2021**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2022**

prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D. v.r.  
děkan

L.S.

Ing. Jan Fuka, Ph.D. v.r.  
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 1. září 2021

Prohlašuji:

Práci s názvem Praxe finančního úřadu při ukončení činnosti právnických osob jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 10. 4. 2022

Dita Votkeová v. r.

## **PODĚKOVÁNÍ**

Chtěla bych poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce JUDr. Martinu Šmídovi, Ph.D. za cenné rady a připomínky, které mi velice pomohly při psaní bakalářské práce. Také bych chtěla poděkovat manželovi a dětem za jejich ohromnou trpělivost a přátelům, kteří mi byli oporou během celého studia.

## **ANOTACE**

Bakalářská práce je zaměřena na různé formy ukončení činnosti obchodních společností. Převážná část je věnována zrušení právnické osoby s likvidací. V závěrečné části práce je provedena analýza vybraných judikátů a na několika právnických osobách je prezentován pohled na správní praxi.

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

Obchodní korporace, právnická osoba, likvidace, fúze, daň z příjmu, daňové přiznání

## **TITLE**

The practice of the tax office at the termination of the activities of legal entities

## **ANNOTATION**

The bachelor thesis focused on the various forms of termination of business companies. The major part discusses the dissolution of the legal entity with liquidation. In the final part of the thesis, an analysis of selected case law is performed and a view of administrative practice is presented on several legal entities.

## **KEYWORDS**

Business corporation, legal entity, liquidation, merger, income tax, tax return

# OBSAH

ÚVOD.....	10
1 PRÁVNICKÉ OSOBY .....	12
1.1 Veřejná obchodní společnost .....	16
1.2 Komanditní společnost.....	16
1.3 Společnost s ručením omezeným .....	17
1.4 Akciová společnost .....	18
1.5 Družstvo .....	19
2 UKONČENÍ ČINNOSTI.....	20
2.1 Dobrovolné zrušení .....	20
2.2 Nedobrovolné zrušení .....	21
2.3 Ukončení činnosti s likvidací .....	22
2.3.1 Funkce likvidátora .....	23
2.4 Ukončení činnosti bez likvidace .....	25
2.4.1 Fúze.....	26
2.4.2 Rozdělení .....	27
2.4.3 Změna právní formy .....	28
2.5 Výmaz obchodní společnosti z obchodního rejstříku .....	28
3 POVINNOSTI PRÁVNICKÝCH OSOB PŘI UKONČENÍ ČINNOSTI VŮČI FINANČNÍMU ÚŘADU.....	30
3.1 Finanční úřad.....	30
3.2 Oznamovací povinnost.....	30
3.3 Daňová tvrzení .....	31
3.3.1 Daň z příjmů právnických osob .....	32
3.3.2 Daň z přidané hodnoty .....	33
3.4 Nedoplatky .....	34
3.5 Souhlas správce daně s výmazem z obchodního rejstříku .....	35



4	KONKRÉTNÍ PŘÍPADY .....	37
4.1	Relevantní judikatura k tématu .....	37
4.2	Analýza konkrétních případů finančního úřadu .....	40
4.3	Shrnutí a doporučení .....	45
	ZÁVĚR .....	47
5	POUŽITÁ LITERATURA .....	48

## ÚVOD

Ukončení činnosti právnických osob je velice široké a zajímavé téma, na které lze pohlížet ze dvou stran. Buď ze strany právnické osoby, která svou činnost ukončuje, nebo ze strany orgánů finanční správy, které musí dodržet správný postup při stanovení daně. Obě strany se musí řídit určitými pravidly v zákonem stanovených mezích a je proto v jejich zájmu, aby nastala vzájemná součinnost. Téma zrušení právnické osoby je velice široké. Práce je proto zaměřena na zrušení právnické osoby s likvidací, neboť likvidace je proces, který je vyžadován u většiny právnických osob po jejich zrušení.

Tato práce podává náhled na práva a povinnosti právnických osob souvisejících s ukončením jejich činnosti a zároveň na práva a povinnosti finančních úřadů, která v souvislosti s tímto tématem nastávají. V práci je provedena analýza ukončení činnosti právnických osob v návaznosti na praxi finančního úřadu. Jsou zde použity zdroje z platné legislativy a z publikací, vztahujících se k tématu obchodních společností a likvidace. V práci jsou popsány konkrétní případy z praxe finančního úřadu při ukončování činnosti právnických osob a je provedena jejich analýza.

V úvodu teoretické části práce jsou vysvětleny pojmy, se kterými se pracuje a které jsou v práci použity. Při zpracování úvodních kapitol bylo čerpáno převážně ze zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů a zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů.

V první kapitole jsou popsány základní typy právnických osob. V úvodu jsou zmíněny právnické osoby dle občanského zákoníku, který rozlišuje tři formy právnických osob, a to korporace, fundace a ústavy. V další části kapitoly jsou právnické osoby popsány z pohledu zákona o obchodních korporacích, který upřesňuje z legislativního pohledu obchodní korporace a dále je člení na společnosti osobní a kapitálové.

Druhá kapitola je věnována popisu a porozumění institutu ukončení činnosti a zrušení právnické osoby. Jsou zde nastíněny způsoby zrušení právnických osob, a to dobrovolného zrušení a zrušení nedobrovolného. Je zde popsáno ukončení činnosti právnické osoby a její zrušení s likvidací a zároveň funkce likvidátora, který ve fázi vedoucí k zániku právnické osoby hraje důležitou roli. Kapitola je zaměřena na konkrétní formy ukončení činnosti právnické osoby a zrušení bez likvidace, kterými jsou přeměny právnických osob. Těmito přeměnami jsou buď fúze, rozdělení nebo změna právní formy právnické osoby. V závěrečné části této kapitoly je zmíněn a popsán výmaz obchodní společnosti z veřejného rejstříku.

Ve třetí kapitole jsou konkretizovány povinnosti právnických osob vůči finančnímu úřadu a naopak. Kapitola specifikuje finanční úřad jako správce daně, vymezuje povinnosti právnických osob v závěrečné fázi jejich činnosti, jako je podávání daňových přiznání nebo úhrada nedoplatků, a nakonec specifikuje souhlas správce daně s výmazem právnické osoby z veřejného rejstříku.

Praktická část je zaměřena na analýzu vybraných judikatur vyšších soudů a některých případů z praxe konkrétního územního pracoviště Finančního úřadu pro Pardubický kraj. Na základě rozboru těchto judikatur budou v práci vyhodnoceny postupy, které z toho vyplývají jak pro správce daně, tak pro zanikající právnickou osobu a bude navrženo doporučení pro zlepšení správní praxe.

Přestože se může zdát, že téma likvidace není pro daňovou praxi zcela důležité téma, je zde mnoho různých možností k zamyšlení, nebo ke změnám přístupu k této problematice v kontextu platné legislativy.

# 1 PRÁVNICKÉ OSOBY

Tato kapitola přibližuje pojmy a názvy, které se jsou použity v této práci. Pro vyjasnění problematiky je důležité upřesnit jednotlivé pojmy ve vztahu k jednotlivým zákonům. Jsou zde definovány obchodní korporace ve vztahu k souvisejícím právním předpisům.

Základní pojem, o kterém tato práce pojednává je právnická osoba. V ust. § 20 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“), je uvedeno, že právnická osoba je organizovaný útvar, o kterém zákon stanoví, že má právní osobnost, nebo jehož právní osobnost zákon uzná. Právnická osoba může bez zřetele na předmět své činnosti mít práva a povinnosti, které se slučují s její právní povahou. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Existuje však teorie fikce. Ta vychází z přístupu, že jedině člověk je přirozenou osobou. Právnická osoba může existovat jedině tehdy, pokud je k její existenci dán právní základ, který tento fiktivní útvar personifikuje. Právnická osoba je tedy právnickou osobou právě proto, že to zákon stanoví. Je to právní konstrukce, která není schopna sama o sobě právně jednat, a proto za ni musí jednat její zástupci. Aby mohla právnická osoba reálně fungovat, musí podléhat určité organizační struktuře, a to nejen uvnitř, ale i navenek. Proto zde velkou roli hrají orgány právnické osoby. Klíčové postavení mezi orgány právnické osoby má orgán statutární. Jeho člen může právnickou osobu zastupovat ve všech záležitostech, může tedy za právnickou osobu právně jednat jako její zástupce. (Petrov, 2017, s. 60 – 61)

Obecná právní ustanovení o právnické osobě jsou obsažena v občanském zákoníku ve třetím díle v oddílu dvě v §§ 118 a násl. Podle toho, zda je právnická osoba utvářena osobami, majetkem nebo kombinací obojího, se rozlišují korporace, fundace a smíšené útvary (Petrov, 2017, s. 62).

Definici korporace upravují v občanském zákoníku ust. §§ 210 a násl. Zde je stanoveno, že korporaci tvoří společenství osob. Může však být tvořena i jen jedním členem, ale pokud klesne počet členů korporace pod počet stanovený zákonem, soud ji i bez návrhu zruší a rozhodne o její likvidaci. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Korporace jsou tedy právnickými osobami sdružujícími osoby. Můžou být jak soukromoprávní, tak veřejnoprávní. Veřejnoprávní korporací na nejvyšší úrovni je stát, dále to jsou vyšší územní celky či obce a profesní komory. Korporacemi jsou i odbory nebo politické strany, církve a náboženské společnosti a především spolky. (Černá et al., 2015, s. 47)

Další právnickou osobu, kterou upravuje občanský zákoník je fundace. Fundace je dle občanského zákoníku právnická osoba, která je vytvořena majetkem vyčleněným k určitému účelu. Její činnost se váže na účel, k němuž byla zřízena. Fundacemi je tedy majetek vyčleněný k určitému účelu, jemuž je přiznána zákonem právní osobnost (Černá et al., 2015, s. 47). Fundace nemá členy. Některé fundace jsou upraveny zvláštními zákony, např. Státní fond životního prostředí ČR či Státní fond kultury ČR (Petrov, 2017, s. 63).

Fundace se dále dělí dle tohoto zákona na nadace a nadační fondy. V ust. § 306 občanského zákoníku je stanoveno, že nadaci a nadační fond tvoří zakladatel k trvalé službě společensky nebo hospodářsky užitečnému účelu. Účel nadace může být veřejně prospěšný, spočívá-li v podpoře obecného blaha, i dobročinný, spočívá-li v podpoře určitého okruhu osob určených jednotlivě či jinak. Nesmí být založena za účelem podpory politických stran a hnutí nebo jiné účasti na jejich činnosti a nesmí sloužit výlučně výdělečným cílům. Plní-li nadace zakázaný účel, soud ji i bez návrhu zruší a nařídí její likvidaci. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Nadace a nadační fond se liší od jiných právnických osob především tím, že samostatný subjekt tvoří jen původní předmět dispozice, totiž nadační jmění a ostatní majetek nadace, resp. majetek nadačního fondu. Osoby oprávněné s tímto majetkem stanoveným způsobem disponovat jsou pouze jeho správci. (Hendrych, 2012, s. 107)

Smíšené útvary mají určité rysy korporace i fundace. Občanský zákoník je označuje jako ústavy (Petrov, 2017, s. 63). Ústav vymezuje občanský zákoník jako právnickou osobu ustavenou za účelem provozování činnosti užitečné společensky nebo hospodářsky s využitím své osobní a majetkové složky. Tato právnická osoba provozuje činnost, jejíž výsledky jsou každému rovnocenně dostupné za předem stanovených podmínek. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Dle obecných ustanovení občanského zákoníku, lze ustavit právnickou osobu zakladatelským právním jednáním, zákonem, rozhodnutím orgánu veřejné moci, popřípadě jiným způsobem, který stanoví jiný právní předpis. Občanský zákoník říká, že právnickou osobu lze ustavit ve veřejném nebo v soukromém zájmu. Tato její povaha se posuzuje podle hlavní činnosti právnické osoby. Právnická osoba vzniká dnem zápisu do obchodního rejstříku a má jméno, které ji musí odlišit od jiné osoby a které musí obsahovat označení její právní formy. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Povinností právnické osoby je zápis do veřejného rejstříku. Toto vymezuje zákon č. 304/2013 Sb., zákon o veřejných rejstřících fyzických a právnických osob (dále jen „z. v. r.“). Do veřejného rejstříku se dle ust. § 25 tohoto zákona запиše jméno právnické

osoby, sídlo nebo adresa místa pobytu, popřípadě také bydliště, liší-li se od adresy místa pobytu, zapsané osoby, předmět činnosti nebo podnikání nebo vymezení účelu osoby, právní forma právnické osoby, den vzniku a zániku právnické osoby. (Zákon č. 304/2013 Sb.)

Právnická osoba si dle ust. § 152 občanského zákoníku tvoří orgány o jednom členu, tzv. individuální nebo o více členech, tzv. kolektivní. Fyzická osoba, která je členem orgánu právnické osoby musí být svéprávná. Svěprávnost je dle občanského zákoníku způsobilost nabývat pro sebe vlastním právním jednáním práva a zavazovat se k povinnostem. Je-li členem právnické osoby jiná právnická osoba, zmocní fyzickou osobu, aby ji v orgánu zastupovala, nebo ji zastupuje člen jejího statutárního orgánu. Dle § 163 náleží statutárnímu orgánu veškerá působnost, kterou zakladatelské právní jednání, zákon nebo rozhodnutí orgánu veřejné moci nesvěří jinému orgánu právnické osoby. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Účel právnické osoby může být věcně nebo časově omezen. V takovém případě má dosažení účelu za následek zrušení právnické osoby. (Černá et al., 2015, s. 62)

Důležité je rozlišení mezi pojmy zrušení a zánik obchodní korporace, kdy v mezidobí dochází k likvidaci společnosti. Zrušení, likvidace a zánik obchodních korporací jsou převážně upraveny v občanském zákoníku. (Josková a Pravda, 2014, s. 10)

Právní úpravu právnických osob vymezuje zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích (dále jen „zákon o obchodních korporacích“). Zákon o obchodních společnostech a družstvech je druhou částí rekodifikace soukromého práva a plynule navazuje na občanský zákoník. Jde o nový právní předpis zabývající se výlučně obchodními korporacemi, tj. právnickými osobami určenými k podnikání. Úlohou tohoto zákona je definovat základy existence a fungování obchodních korporací, tj. jejich založení, vnitřní strukturu, orgány a jejich pravomoci a rovněž jejich zrušení. (Pilátová et al., 2017, s. 41)

Zákon o obchodních korporacích, na rozdíl od občanského zákoníku, pracuje výslovně s pojmem „obchodní korporace“ (Černá et al., 2015, s. 90). Zde je v ust. § 1 stanoveno, že obchodními korporacemi jsou obchodní společnosti a družstva (Zákon č. 90/2012 Sb.).

Obchodními společnostmi jsou dle zákona o obchodních korporacích veřejná obchodní společnost (v.o.s.) a komanditní společnost (k.s.), které dále tento zákon nazývá osobními společnostmi a společnost s ručením omezeným (s.r.o.) a akciová společnost (a.s.), nazvané v zákoně kapitálovými společnostmi. Vedle toho jsou za společnosti považovány

i tzv. nadnárodní formy – evropská společnost (ES) a evropské hospodářské sdružení (EHS). (Josková a Pravda, 2014, s. 9)

Osobní společnosti mají právní osobnost a dle ust. § 2 jsou založeny jen za účelem podnikatelským, nebo za účelem správy vlastního majetku (Zákon č. 90/2012 Sb.). Společníci ručí za splnění závazků společnosti solidárně a neomezeně celým svým majetkem. Podíly na osobních společnostech jsou nepřevoditelné (Pokorná, 2014, s. 9).

Právní osobnost kapitálových společností umožňuje obchodní společnosti existenci vlastnictví k majetku, které je odděleno od vlastnictví jednotlivých společníků. Společník za svůj vklad do kapitálové společnosti nabývá pouze podíl na obchodní společnosti, který je jeho vlastnictvím. (Pokorná, 2014, s. 3)

Do skupiny kapitálových obchodních korporací patří i družstvo. To zejména proto, že povinně vytváří základní kapitál a členové družstva neručí za jeho dluhy. (Černá et al., 2015, s. 95)

Důležitým znakem kapitálové společnosti je volná převoditelnost podílů na společnosti. V osobních společnostech je tato možnost potlačena, neboť se s ohledem na neomezené ručení společníků, případně komplementářů, počítá s osobní účastí společníků na podnikání. (Pokorná, 2014, s. 7)

Nejvyšším orgánem kapitálových společností je valná hromada, na níž společníci vykonávají své právo podílet se na řízení společnosti. (Pokorná, 2014, s. 86)

Do kategorie družstev řadí zákon o obchodních korporacích družstvo a evropskou družstevní společnost. Pojem družstvo se tudíž užívá ve dvojím smyslu. Jednak jako souhrnná kategorie zastřešující jak českou, tak evropskou formu družstevní korporace, současně tak zákon označuje jednu z jejích forem upravenou českým právem. (Černá et al., 2015, s. 91)

Z pohledu správce daně, jakožto orgánu veřejné moci, který vykonává správu daní, jsou tyto právnické osoby nazývány termínem daňový subjekt, což je dle ust. § 20 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) „osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně“. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

## 1.1 Veřejná obchodní společnost

Čistou formou osobní společnosti je veřejná obchodní společnost. Společníci se v ní sdružují s ohledem na své osobní kvality a své vzájemné vztahy. (Černá et al., 2015, s. 95)

Dle zákona o obchodních korporacích je tvořena nejméně dvěma osobami, které se účastní na jejím podnikání nebo správě jejího majetku a ručí za její dluhy společně a nerozdílně. Společníci spoléhají jeden na druhého, všichni solidárně a neomezeně ručí za dluhy společnosti (Černá et al., 2015, s. 95). V ust. § 106 zákona o obchodních korporacích je stanoveno, že statutárním orgánem jsou všichni společníci (Zákon č. 90/2012 Sb.).

Dle ust. § 96 tohoto zákona firma obsahuje označení „veřejná obchodní společnost“, které může být nahrazeno zkratkou „veř. obch. spol.“ nebo „v. o. s.“ Obsahuje-li firma jméno alespoň jednoho ze společníků, postačí označení „a spol.“. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Zvláštní důvody pro zrušení v. o. s. upravuje § 113 odst. 1 a § 115 odst. 1 zákona o obchodních korporacích. Týká-li se důvod zrušení některého ze společníků, např. smrt, nebo výpověď, mohou se ostatní společníci dohodnout na pokračování společnosti v souladu s § 113 odst. 2. Nově je takovou dohodu možno učinit předem jako součást společenské smlouvy. (Josková a Pravda, 2014, s. 14)

## 1.2 Komanditní společnost

Další osobní společností je komanditní společnost. Je to společnost s alespoň dvěma společníky, kdy alespoň jeden společník ručí za její dluhy celým svým majetkem, to je tzv. komplementář a alespoň jeden společník ručí za dluhy společnosti pouze omezeně, to je tzv. komanditista. (Josková a Pravda, 2014, s. 14)

Statutárním orgánem jsou všichni komplementáři, kteří splňují podmínky stanovené občanským zákoníkem. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Dle ust. § 118 obsahuje firma označení „komanditní společnost“, které může být nahrazeno zkratkou „kom. spol.“ nebo „k. s.“. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Komanditní společnost vytváří povinně základní kapitál z vkladů komanditistů. Základní kapitál se však nezapisuje do obchodního rejstříku. Každý komanditista má vkladovou povinnost, určení výše jeho vkladu je povinnou náležitostí společenské smlouvy komanditní



společnosti. Zákon o obchodních korporacích minimální výši vkladu nestanoví a ponechává určení výše vkladu zcela v dispozici zakladatelů. (Pokorná, 2014, s. 208)

Pro zrušení komanditní společnosti platí důvody zrušení právnických osob uvedené v občanském zákoníku v ust. § 168. Nad rámec zákonné úpravy může zrušovací důvody upravit společenská smlouva. Vzhledem k blízkosti komanditní společnosti s veřejnou obchodní společností, platí i pro ni speciální zrušovací důvody uvedené v § 113 zákona o obchodních korporacích s odchylkami vyplývajícími ze zvláštního postavení komanditistů. (Černá et al., 2015, s. 284)

### **1.3 Společnost s ručením omezeným**

Společnost s ručením omezeným je právnickou osobu a dle zákona o obchodních korporacích společností kapitálovou. Název této právnické osoby obsahuje označení „společnost s ručením omezeným“, které může být nahrazeno zkratkou „spol. s r. o.“ nebo „s.r.o.“. V rámci dělení právnických osob dle občanského zákoníku je korporací, ve smyslu ust. § 210 odst. 1 občanského zákoníku, jako právnickou osobou vytvářenou společenstvím osob. Tyto osoby mohou být jak osobami fyzickými, tak osobami právnickými. Společnost s ručením omezeným tedy vytváří společenství osob a v rámci korporací se řadí mezi obchodní korporace, a to jako obchodní společnost. (Pokorná, 2014, s. 225)

Statutárním orgánem společnosti je jeden nebo více jednatelů. Určí-li tak společenská smlouva, tvoří více jednatelů kolektivní orgán. Má-li společnost více jednatelů, kteří netvoří kolektivní orgán a pokud není ve společenské smlouvě určeno jinak, vyžaduje se k rozhodnutí o obchodním vedení společnosti souhlas většiny z nich. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Je-li členem voleného orgánu právnické osoby jiná právnická osoba, zmocní fyzickou osobu, aby ji v orgánu zastupovala, jinak právnickou osobu zastupuje člen jejího statutárního orgánu, který může zastupovat právnickou osobu ve všech záležitostech. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Zrušení společnosti s ručením omezením se jako zrušení právnické osoby řídí obecnými ustanoveními občanského zákoníku. Zrušení společnosti bez likvidace nastává ve dvou základních skupinách případů – při přeměně a dále v situacích souvisejících s insolvencí společnosti. Zrušuje-li se právnická osoba při přeměně, zrušuje se bez likvidace dnem účinnosti přeměny. Byl-li osvědčen úpadek právnické osoby, zrušuje se bez likvidace zrušením konkursu po splnění rozvrhového usnesení nebo zrušením konkursu proto, že majetek je zcela nepostačující. Do likvidace však vstoupí, objeví-li se po skončení

insolvenčního řízení nějaký majetek. Při přeměně dochází ke zrušení společnosti s ručením omezeným bez likvidace ke dni jejího zániku a k přechodu jmění na právního nástupce. Dnem zániku zanikající společnosti je den jejího výmazu z obchodního rejstříku, nestanoví-li zákon jinak. (Pokorná, 2014, s. 260)

## **1.4 Akciová společnost**

Akciová společnost je kapitálová společnost, která povinně vytváří základní kapitál, jehož zákonem stanovená výše je alespoň 2 miliony Kč. Název akciové společnosti obsahuje označení „akciová společnost“, které může být nahrazeno zkratkou „akc. spol.“ nebo „a.s.“. Základní kapitál akciové společnosti je rozvržen na určitý počet akcií. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Akcie jsou obchodovatelné cenné papíry, neboť mohou být předmětem obchodu, a to v rámci regulovaného trhu i mimo něj (Pokorná, 2014, s. 267). V ust. § 256 zákona o obchodních korporacích se uvádí, že akcie je cenný papír nebo zaknihovaný cenný papír, s nímž jsou spojena práva akcionáře jako společníka podílet se na řízení společnosti a jejím zisku. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Akcionáři zásadně neručí za dluhy společnosti, zisk i ztrátu nese primárně společnost. Věřitelé tak nemají právo žádat po akcionářích, aby dluhy společnosti uhradili, nebude-li společnost schopná své dluhy splácet. (Pokorná, 2014, s. 263)

Dle § 348 zákona o obchodních korporacích má akcionář právo na podíl na zisku, který valná hromada schválila k rozdělení mezi akcionáře. Tento podíl se určuje poměrem akcionářova podílu k základnímu kapitálu. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

V rámci organizační struktury vytváří zákonem stanovenou soustavu vnitřních orgánů (Pokorná, 2014, s. 263). Systém vnitřní struktury může být buď dualistický, kdy se zřizuje představenstvo a dozorčí rada, nebo monistický, kdy se zřizuje správní rada (Zákon č. 90/2012 Sb.).

Vrcholným orgánem společnosti je valná hromada. Každý akcionář má právo se prostřednictvím účasti na valné hromadě podílet na řízení společnosti, hlasovat o předložených návrzích a předkládat návrhy vlastní. (Pokorná, 2014, s. 293)

K založení společnosti se dle ust. § 250 zákona o obchodních korporacích vyžaduje přijetí stanov.

O zrušení akciové společnosti v souladu s ust. § 168 občanského zákoníku rozhoduje dle § 421 odst. 2 písm. j) zákona o obchodních korporacích valná hromada, ale dle téhož ustanovení odst. 2 písm. k) jen pokud tak určí stanovy (Zákon č. 90/2012 Sb.). Společnost zaniká dnem výmazu z obchodního rejstříku.

## **1.5 Družstvo**

Družstvo je společenství neuzavřeného počtu osob. Má nejméně tři členy. Název společnosti obsahuje označení „družstvo“. Každý člen se podílí na základním kapitálu družstva základním členským vkladem. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Družstvo stejně jako kapitálové obchodní společnosti povinně zřizuje kontrolní orgán, a naopak shodně s osobními společnostmi podmiňuje účast ve statutárních a kontrolních orgánech členstvím v konkrétním družstvu. (Černá et al., 2015, s. 151)

Orgány družstva jsou členská schůze, představenstvo, kontrolní komise a jiné orgány zřízené stanovami. Statutárním orgánem je představenstvo. (Zákon č. 90/2012 Sb.)

Zákon o obchodní korporacích rozeznává bytová družstva a družstva sociální.

Povinnou majetkovou účastí člena v družstvu je základní členský vklad. Vložení členského vkladu je jedním z předpokladů vzniku členství. Výše vkladu musí být pro všechny členy stejná. (Pokorná, 2014, s. 320)

Principy členství v družstvu jsou dané na základě dobrovolnosti, otevřeného členství a rovnosti členů. (Pokorná, 2014, s. 323)

Pro zrušení družstva platí ustanovení občanského zákoníku a zákona o obchodních korporacích.

## 2 UKONČENÍ ČINNOSTI

Ke zrušení společnosti dochází na základě právních důvodů vymezených zákonem. V obecné rovině lze dělit zrušení společnosti na dobrovolné nebo nedobrovolné. (Josková et al., 2017, s. 5)

### 2.1 Dobrovolné zrušení

V občanském zákoníku v ust. § 168 je řečeno, že o dobrovolném zrušení právnické osoby rozhoduje její příslušný orgán. Tento paragraf říká, že právnické osoby se ruší z následujících důvodů:

- právní jednání,
- uplynutím doby,
- dosažením účelu, pro který byla ustavena,
- z dalších důvodů stanovených zákonem.

Právní jednání je dobrovolné zrušení, o němž rozhodují společníci korporace nebo její vnitřní orgány. Tento zrušovací důvod respektuje svobodnou vůli společníků, kteří si již nadále nepřejí, aby korporace trvala. (Pokorná, 2014, s. 103)

Doba určitá, může být stanovena pevným datem či počtem dnů, měsíců či let od vzniku či ustavení právnické osoby. Uplynutím doby trvání společnost nezaniká, ale zrušuje se a vstupuje do likvidace. (Petrov, 2017, s. 185 – 186)

Skutečnost, že je korporace založena určitou omezenou dobu, nebo dosáhla svého účelu, musí být výslovně uvedena v zakládacím právním úkonu (Pokorná, 2014, s. 103). V ust. § 124 občanského zákoníku je přesně stanoveno, že pokud se neuvede, na jaký čas se právnická osoba ustavuje, platí že je ustavena na dobu neurčitou (Zákon č. 89/2012 Sb.).

Ke zrušení právnické osoby dosažením účelu Josková (2017, s. 7) uvádí: „V zakladatelském právním jednání je možné dohodnout, že existence společnosti je vázána na určitý konkrétní účel (např. realizaci konkrétního projektu, např. stavba bytového domu). V takovém případě se společnost zrušuje automaticky, ex lege, v den následující po dni, kdy dojde k naplnění účelu. Nutným předpokladem je, že účel je stanoven natolik přesně, že je jednoznačně určitelný okamžik, kdy dojde k jeho dosažení“.

## 2.2 Nedobrovolné zrušení

Je-li právním důvodem zrušení společnosti rozhodnutí soudu, hovoříme o nedobrovolném zrušení (Josková et al., 2017, s. 5). Rozhodnutím soudu může být tedy společnost zrušena z důvodů obecných, stanovených pro všechny právnické osoby, či z důvodů stanovených jen pro obchodní korporace (Pokorná, 2014, s. 10). Vzhledem k tomu, že jde o zásadní zásah do existence společnosti, neponechává zákon důvody soudního zásahu libovůli soudu, nýbrž je upravuje taxativně v ust. § 172 občanského zákoníku (Pokorná, 2014, s. 103). Toto ustanovení, které určuje, že soud zruší právnickou osobu a nařídí její likvidaci, obsahuje čtyři body. První a druhý bod stanovuje, že soud zruší právnickou osobu, jestliže právnická osoba vyvíjí nezákonnou činnost v takové míře, že to závažným způsobem narušuje veřejný pořádek, nebo již nadále nesplňuje předpoklady vyžadované pro vznik právnické osoby zákonem. V třetím bodě se říká, že soud zruší právnickou osobu, pokud nemá déle než dva roky statutární orgán schopný usnášet se. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Na poslední bod ust. § 172 odst. 1 občanského zákoníku, kde je stanoveno, že soud zruší právnickou osobu a nařídí její likvidaci, „*pokud tak stanoví zákon*“, navazuje zákon o obchodních korporacích, jehož § 93 určuje jako důvody zrušení též následující skutečnosti:

- korporace pozbyla všechna podnikatelská oprávnění,
- korporace není schopna po dobu delší než 1 rok vykonávat svou činnost a plnit tak svůj účel,
- korporace nemůže vykonávat svou činnost pro nepřekonatelné rozpory,
- korporace provozuje činnost, kterou podle jiného právního předpisu mohou vykonávat jen fyzické osoby. (Pokorná, 2014, s. 103)

K problému zrušení obchodní korporace dle § 93 zákona o obchodních korporacích se vyjádřil Nejvyšší soud České republiky usnesením 27 Cdo 4030/2017-174, který judikuje, že „*soud může obchodní korporaci s odkazem na § 93 písm. b) zákona o obchodních korporacích zrušit jen tehdy, není-li objektivně schopna vykonávat svoji činnost (a v důsledku toho plnit svůj účel), nikoli jen proto, že svoji činnost nevykonává. Tomu odpovídá nejen jazykový výklad, ale i výklad teleologický, neboť podle přesvědčení Nejvyššího soudu je účelem právní normy obsažené v § 93 písm. b) zákona o obchodních korporacích dosáhnout zániku (výhradně) těch obchodních korporací, které zcela pozbyly důvod své existence, jelikož (objektivně) nejsou schopny vykonávat svoji činnost*“. (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 28. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 4030/2017-174)

## 2.3 Ukončení činnosti s likvidací

Splní-li společnost svoji roli, je třeba řádně ukončit její existenci. V takovémto případě hovoříme o likvidaci společnosti (Pilátová et al., 2017, s. 9). Do likvidace převážně vstupuje obchodní společnost, která se rozhodla ukončit svoji činnost dobrovolně. Důvody mohou být různé, např. splnění účelu, nemožnost realizace podnikatelského záměru, nedostatek zakázek a následné utlumování činnosti (Pilátová et al., 2017, s. 12).

Pokud se právnická osoba zrušuje, zrušuje se zásadně s likvidací, nestanoví-li zákon jinak (Petrov, 2017, s. 233). Existují však i důvody zrušení, kdy právnická osoba do likvidace nevstupuje. Tyto jiné důvody jsou vymezeny v ust. § 173 občanského zákoníku. Můžou nastat tehdy, když se zrušuje právnická osoba při přeměně, potom se zrušuje bez likvidace dnem účinnosti přeměny, nebo pokud byl osvědčen úpadek právnické osoby, zrušuje se bez likvidace zrušením konkursu po splnění rozvrhového usnesení, nebo zrušením konkursu proto, že majetek je zcela nepostačující (Zákon č. 89/2012 Sb.). O zrušení právnické osoby bez likvidace pojednává podrobněji následující kapitola.

Právnická osoba vstupuje do likvidace v týž okamžik, ke kterému dochází k jejímu zrušení, resp. k jejímu prohlášení za neplatnou, pokud zákon nestanoví jinak. Vstupem do likvidace a ani poté, nedochází ke změně či k zániku existujících dluhů a pohledávek právnických osob a nenastávají ani jiné účinky, se kterými je možné se jinak běžně setkat, např. v insolvenčním řízení. (Petrov, 2017, s. 245)

V ust. § 187 občanského zákoníku v odst. 1 je stanoveno, že účelem likvidace je vypořádat majetek zrušené právnické osoby (likvidační podstatu), vyrovnat dluhy věřitelům a naložit s čistým majetkovým zůstatkem, jenž vyplyne z likvidace (s likvidačním zůstatkem), podle zákona. Další odstavec téhož paragrafu pak říká, že právnická osoba vstupuje do likvidace dnem, kdy je zrušena nebo prohlášena za neplatnou. Vstoupí-li právnická osoba, zapsaná ve veřejném rejstříku, do likvidace, navrhne likvidátor bez zbytečného odkladu zápis tohoto vstupu do likvidace do veřejného rejstříku. Po dobu likvidace užívá právnická osoba svůj název s dodatkem „v likvidaci“. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Likvidace bývá též definována jako mimosoudní urovnání majetkových poměrů zrušené právnické osoby. Znamená určitou přechodnou fázi, v níž právnická osoba stále existuje, avšak nepokračuje v činnosti, pro niž byla zřízena, ani neplní svůj původní účel. (Pokorná, 2014, s. 104)

Občanský zákoník v ust. § 171 říká, že s likvidací se právnická osoba zrušuje uplynutím doby, na kterou byla založena, dosažením účelu, pro který byla založena, dnem určeným zákonem nebo právním jednáním o zrušení právnické osoby, jinak dnem jeho účinnosti, nebo dnem právní moci rozhodnutí orgánu veřejné moci, nestanoví-li se v rozhodnutí den pozdější. V ust. § 172 občanského zákoníku se řeší i způsob, kdy likvidaci nařídí soud. Toto nastává v případě, kdy právnická osoba vyvíjí nezákonnou činnost v takové míře, že to závažným způsobem narušuje veřejný pořádek, již nadále nesplňuje předpoklady vyžadované pro vznik právnické osoby zákonem, nemá déle než dva roky statutární orgán schopný usnášet se, nebo tak stanoví zákon. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Ke skončení likvidace může dojít ve chvíli, kdy byl naplněn její základní účel, tj. kdy jsou vypořádány všechny známé závazky nebo kdy je za tímto účelem vyčerpán veškerý majetek korporace. Rozdělení likvidačního zůstatku je posledním krokem likvidace. Poté již likvidátor podá návrh na výmaz korporace z obchodního rejstříku a okamžikem provedením tohoto výmazu korporace zaniká. (Černá et al., 2015, s. 246)

V občanském zákoníku je toto stanoveno v ust. § 207, které uvádí, že likvidace končí použitím likvidačního zůstatku, převzetím likvidační podstaty věřiteli, nebo jejím odmítnutím. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Návrh na zápis, změny nebo výmazu dne zrušení právnické osoby do veřejného rejstříku stanovuje § 65 z. v. r. Účinek zápisu je deklaratorní. Dle ust. § 18 téhož zákona lze návrh na zápis podat pouze na formuláři (Zákon č. 304/2013 Sb.). Tento formulář lze podat pouze elektronicky a je umístěn na stránkách [www.justice.cz](http://www.justice.cz). Náležitosti, které musí formulář splňovat stanovuje vyhláška č. 323/2013 Sb., o náležitostech formulářů na podávání návrhů na zápis, změnu nebo výmaz údajů do veřejného rejstříku právnických a fyzických osob a evidence svěřenských fondů a o zrušení některých vyhlášek.

### **2.3.1 Funkce likvidátora**

Zahájení likvidace je spojeno s povinností povolat likvidátora, osoby, která bude celý proces likvidace řídit. (Pokorná, 2014, s. 106)

Likvidátorem se může stát jak fyzická, tak právnická osoba. Likvidátor může být jeden i více. Předpokladem vzniku funkce likvidátora je, že osoba ucházející se o funkci likvidátora splňuje podmínky pro výkon funkce člena statutárního orgánu (Josková et al., 2017, s. 25). Zápis likvidátora do veřejného rejstříku má deklaratorní účinek.

V rámci jednání za právnickou osobu v likvidaci s finančním úřadem, vystupuje likvidátor dle ust. § 24 daňového řádu jménem právnické osoby jako její statutární orgán, tzn. je na něho jako na statutární orgán nahlíženo (Zákon č. 280/2009 Sb.). Toto udává i ust. § 193 občanského zákoníku, kde je stanoveno, že likvidátor okamžikem svého povolání nabývá působnosti statutárního orgánu a za řádný výkon funkce odpovídá stejně jako člen statutárního orgánu (Zákon č. 89/2012 Sb.).

Likvidátorem může být dle § 189 občanského zákoníku jen osoba způsobilá být členem statutárního orgánu, a pokud zanikne funkce likvidátora ještě před zánikem právnické osoby, povolá příslušný orgán právnické osobě bez zbytečného odkladu nového likvidátora. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Likvidátor tedy zastupuje společnost, zajišťuje vedení účetnictví i kroky uvnitř společnosti, např. svolává valnou hromadu. Oproti statutárnímu orgánu je ovšem činnost likvidátora omezená v tom směru, že může činit pouze kroky sledující účel likvidace. (Josková a Pravda, 2014, s. 11)

Z vymezení postavení likvidátora v občanském zákoníku je zřejmé, že se jedná o organizační útvar obchodní společnosti, který vzniká na základě zákona, neboť každá likvidovaná společnost musí mít likvidátora, jinak jeho funkci vykonávají členové statutárního orgánu. (Josková et al., 2017, s. 24)

Likvidátor, jakožto statutární orgán, má povinnost dle ust. § 159 občanského zákoníku svou funkci vykonávat s nezbytnou loajalitou a s potřebnými znalostmi a pečlivostí (Zákon č. 89/2012 Sb.). Pokud by toto porušil, hrozí mu trestní stíhání při správě cizího majetku dle zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku.

Jako příklad lze uvést rozsudek Okresního soudu ve Zlíně ze dne 9. 8. 2017, sp. zn. 48 T 105/2016, ve kterém byl likvidátor uznán vinným přečinem porušení povinnosti při správě cizího majetku podle § 220 trestního zákoníku odst. 1, 2 písm. b) zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku. (Rozsudek Okresního soudu ve Zlíně ze dne 9. 8. 2017, sp. zn. 48 T 105/2016)

Nejvyšší soud v usnesení ze dne 26. 9. 2018, sp. zn. 5 Tdo 495/2018 k výše uvedenému rozsudku pro úplnost připomněl, že *„přečinu porušení povinnosti při správě cizího majetku podle § 220 odst. 1 trestního zákoníku se dopustí, kdo poruší podle zákona mu uloženou nebo smluvně převzatou povinnost opatrovat nebo spravovat cizí majetek a způsobí tak na cizím*



*majetku škodu nikoli malou“*. (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 26. 9. 2018, sp. zn. 5 Tdo 495/2018)

V souladu s ust. § 198 občanského zákoníku oznámí likvidátor vstup právnické osoby do likvidace všem známým věřitelům (Zákon č. 89/2012 Sb.). Zákon nepředepisuje formu, v jaké má být věřitelům informace o vstupu společnosti do likvidace poskytnuta, ale z hlediska právní jistoty je vhodné, aby byli takoví věřitelé informováni písemně (Josková et al., 2017, s. 86).

Vedle oznámení adresovaného známým věřitelům je nutné vždy zveřejnit oznámení o vstupu společnosti do likvidace v Obchodním věstníku. Toto oznámení je nezbytné i pokud je likvidátor přesvědčen o tom, že společnost nemá žádné věřitele, popřípadě žádné jiné věřitele, než kterým byla zaslána adresná výzva. (Josková et al., 2017, s. 87). Nutnost tohoto oznámení ukládá ust. § 198 občanského zákoníku, ve kterém se přímo píše: *„Likvidátor zveřejní bez zbytečného odkladu nejméně dvakrát za sebou alespoň s dvouú denním odstupem oznámení podle odstavce 1 společně s výzvou pro věřitele, aby přihlásili své pohledávky ve lhůtě, která nesmí být kratší než tři měsíce od druhého zveřejnění“*. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Likvidátorovi skončí funkce v okamžiku skončení likvidace, tedy nikoli až výmazem společnosti, a tím i jejího likvidátora, z obchodního rejstříku. Úkolem likvidátora je naplnit účel likvidace tak, aby společnost mohla zaniknout. (Josková et al., 2017, s. 50)

## **2.4 Ukončení činnosti bez likvidace**

Po zrušení právnické osoby ve většině případů dle ust. § 169 občanského zákoníku následuje likvidace (Zákon č. 89/2012 Sb.). Zrušení společnosti bez likvidace nastává ve dvou základních skupinách případů – při přeměně a v situacích souvisejících s insolvencí společnosti. (Pokorná, 2014, s. 260)

Při přeměně přechází celé jmění, (tj. majetek a dluhy společnosti) na právního nástupce a společnost do likvidace nevstupuje. (Josková et al., 2017, s. 19)

Pokud je u právnické osoby osvědčen úpadek, zruší se tato právnická osoba dle ust. § 173 občanského zákoníku, zrušením konkursu po splnění rozvrhového usnesení, nebo zrušením konkursu proto, že majetek je zcela nepostačující. V tomto případě právnická osoba do likvidace také nevstupuje. Občanský zákoník řeší i případ, pokud by se po skončení

insolvenčního řízení objevil nějaký majetek. V tomto případě by právnická osoba do likvidace vstoupila. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Základním pramenem právní úpravy přeměn obchodních korporací je zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. Neobsahuje však komplexní úpravu této problematiky. I na přeměny obchodních korporací se aplikuje obecná úprava přeměn právnických osob v občanském zákoníku v ust. §§ 174 – 184. (Štenglová et al., 2014, s. 419)

Zatímco u zrušení korporací, které ztratily možnost další existence nebo na jejich existenci již neměli zájem společníci, u přeměn je tomu jinak. Jde o to, že společníci už nechtějí, aby korporace existovala ve stávající podobě, namísto dvou korporací chtějí jednu, namísto jedné dvě, nebo chtějí společnost jiné právní formy. (Černá et al., 2015, s. 247)

Existují dva základní způsoby přeměny obchodní korporace, a to:

- **přeměna se zánikem právnické osoby**, kdy jmění jedné nebo více zanikajících obchodních korporací přechází na jednoho nebo více právních nástupců,
- **přeměna bez zániku právnické osoby**, kdy se pouze podstatným způsobem mění osobní statut osoby zúčastněné na přeměně. (Pokorná, 2014, s. 116)

Při přeměně musí být stanoven rozhodný den, od něhož se jednání zanikající právnické osoby považuje z účetního hlediska za jednání uskutečněné na účet nástupnické právnické osoby (Zákon č. 89/2012 Sb., § 176). Dle ust. § 59 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev nastávají právní účinky přeměny dnem zápisu přeměny do obchodního rejstříku (Zákon č. 125/2008 Sb.). Zrušuje-li se právnická osoba při přeměně, zrušuje se bez likvidace dnem účinnosti přeměny (Zákon č. 89/2012 Sb.).

Přeměna se zánikem právnické osoby je dle občanského zákoníku možná třemi způsoby:

- fúzí,
- rozdělením,
- změnou právní formy. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

### 2.4.1 Fúze

Možnou alternativou k likvidaci „nepotřebné“ společnosti je fúze s jinou společností (Josková et al., 2017, s. 1).

Fúze se může zúčastnit pouze obchodní korporace se sídlem na území ČR. Právní úprava fúzí je postavena na principu, že všechny zanikající a nástupnické obchodní korporace zúčastněné

na fúzi musím mít stejnou právní formu. Fúze může mít dvě možné formy, může být realizována jako fúze sloučením nebo jako fúze splynutím. (Pokorná, 2014, s. 129 – 130).

Při **fúzi sloučením**, jedna nebo více korporací, ukončuje svou samostatnou existenci a vplývá do jiné již existující korporace. (Černá et al., 2015, s. 252)

Při **fúzi splynutím**, dvě nebo více korporací, ukončují svou samostatnou existenci a spojují se do nově vznikající právnické osoby, tj. osoby nástupnické. (Černá et al., 2015, s. 252)

Z daňového hlediska fúzi upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v ust. § 23c. Fúzi se pro účely tohoto zákona rozumí postup, při kterém

a) veškeré jmění jedné nebo více obchodních korporací, která zaniká a je zrušena bez likvidace, přechází na jinou existující obchodní korporaci, přičemž společníci zanikající obchodní korporace zpravidla nabudou podíl v nástupnické existující obchodní korporaci s případným doplatkem na dorovnání,

b) veškeré jmění dvou nebo více zanikajících obchodních korporací přechází na nově vzniklou obchodní korporaci, kterou tyto zanikající obchodní korporace založily, přičemž společníci zanikajících obchodních korporací nabudou podíl v nástupnické založené obchodní korporaci s případným doplatkem na dorovnání,

c) veškeré jmění zanikající obchodní korporace přechází na jinou obchodní korporaci, která je jediným společníkem zanikající obchodní korporace. (Zákon č. 586/1992 Sb.)

## **2.4.2 Rozdělení**

Rozdělení se děje způsobem rozštěpení nebo odštěpení. Rozdělení rozštěpením je operace, při které obchodní korporace ukončuje svou existenci tím, že se rozděljuje do více subjektů. Rozdělení odštěpením se z korporace odděluje část korporace do nově vznikajícího subjektu a zbývající část korporace přetrvává. (Černá et al., 2015, s. 252)

V ust. § 23c zákona o daních z příjmů se říká, že rozdělení se pro účely tohoto zákona rozumí postup, při kterém

a) veškerý majetek a dluhy zanikající obchodní korporace přechází na dvě nebo více existujících, nebo nově vzniklých obchodních korporací, přičemž společníci zanikající obchodní korporace zpravidla nabudou podíl v nástupnických obchodních korporacích při rozdělení s případným doplatkem na dorovnání,

b) vyčleněná část jmění obchodní korporace, která nezaniká, přechází na jednu nebo více nástupnických obchodních korporací při rozdělení, přičemž společníci rozdělované obchodní korporace zpravidla nabudou podíl v nástupnické obchodní korporaci při rozdělení, nebo nástupnických obchodních korporacích při rozdělení s případným doplatkem na rovnání. (Zákon č. 586/1992 Sb.)

### **2.4.3 Změna právní formy**

Změna právní formy je takovým druhem přeměny obchodní korporace, při které se právnická osoba, jež mění svou právní formu, nezrušuje ani nezaniká, její jmění nepřechází na právního nástupce ani nedochází k zániku podílů na dané právnické osobě, pouze se mění její vnitřní právní poměry a právní postavení jejích společníků. Základní ustanovení je obsaženo v ust. § 183 občanského zákoníku. (Štenglová et al., 2014, s. 427)

Dle ust. § 360 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev, může společnost změnit svou právní formu na jinou formu společnosti nebo na družstvo. Družstvo může změnit svoji právní formu na jakoukoli obchodní společnost. (Zákon č. 125/2008 Sb.)

## **2.5 Výmaz obchodní společnosti z obchodního rejstříku**

Tak, jak je obchodní korporace konstituována ve dvou prvotních fázích, kterými jsou založení a vznik, končí i její existence rovněž postupně. Nejprve dochází k jejímu zrušení a posléze následuje její zánik. (Pokorná, 2014, s. 101)

Dle ust. § 185 občanského zákoníku, zaniká právnická osoba, která je zapsaná do veřejného rejstříku, zásadně dnem výmazu z veřejného rejstříku. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

Pravidlo uvedené v § 185 se uplatní jen pro ty právnické osoby, které se zapisují do veřejného rejstříku. Určení těchto osob vyplývá z rozdělení právnických osob na korporace, fundace a ústavy, které nalzáme v občanském zákoníku. Tomuto rozdělení by měla odpovídat též úprava veřejných rejstříků, která je přenechána speciálnímu zákonu č. 304/2013 Sb., z. v. r., který rozlišuje v ust. § 1 spolkový rejstřík, nadační rejstřík, rejstřík ústavů, rejstřík společenství vlastníků jednotek, obchodní rejstřík a rejstřík obecně prospěšných společností. Pro zápis obchodních korporací slouží obchodní rejstřík, proto i k zániku korporace dochází výmazem z obchodního rejstříku. (Pokorná, 2014, s. 113)

Zaniká-li společnost v důsledku přeměny, nastávají dle ust. § 59 zákona o přeměnách obchodních společností a družstev právní účinky přeměny zápisem přeměny do obchodního rejstříku. (Zákon č. 125/2008 Sb.)

V případě zrušení s likvidací, navrhuje výmaz likvidátor po ukončení likvidace, v ostatních případech statutární orgán společnosti (Pokorná, 2014, s. 113). Občanský zákoník v ust. § 207 ukládá likvidátorovi povinnost podat návrh na výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku do 30 dnů od skončení likvidace. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

V souladu s ust. § 19 z. v. r., musí být návrh na zápis výmazu z veřejného rejstříku doložen listinami o skutečnostech, které mají být do veřejného rejstříku zapsány, a listinami, které se zakládají do sbírky listin v souvislosti s tímto zápisem (Zákon č. 304/2013 Sb.). Josková uvádí jako další dokládanou listinu souhlas správce daně s výmazem z obchodního rejstříku. (Josková et al., 2017, s. 111). Téma souhlasu správce daně s výmazem z obchodního rejstříku bude zpracováno v dalších kapitolách.

Dle ust. § 82 z. v. r. je možný zkrácený způsob výmazu. Pokud podá likvidátor jmenovaný soudem nebo jiným orgánem veřejné moci návrh na výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku a doloží prohlášení o tom, že prověřil majetek této osoby, a že tento majetek nepostačuje ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení, může soud provést zápis na základě tohoto návrhu, aniž by o tom vydával rozhodnutí. Soud provede zápis i tehdy, pokud je k návrhu doloženo prohlášení likvidátora o tom, že nezjistil žádné věřitele právnické osoby ani žádný její majetek. (Zákon č. 304/2013 Sb.)

Ustanovení § 82 reaguje na změny v insolvenčním právu týkající se zcela nemajetných a nefunkčních právnických osob. Smyslem § 82 je usnadnit, zefektivnit a urychlit výmaz nemajetných právnických osob, u kterých nelze nalézt ani majetek, který by postačoval náhradě nákladů insolvenčního řízení. (Hampel a Walder, 2014)

Výmaz z obchodního rejstříku má konstitutivní účinek a právnická osoba ztrácí svou právní osobnost. Nadále není způsobilá mít v mezích právního řádu práva a povinnosti ani právně jednat. (Pokorná, 2014, s. 114)

### **3 POVINNOSTI PRÁVNICKÝCH OSOB PŘI UKONČENÍ ČINNOSTI VŮČI FINANČNÍMU ÚŘADU**

Tato kapitola popisuje povinnosti, které je právnická osoba povinna splnit vůči finančnímu úřadu při ukončení své činnosti. Vymezuje finanční úřad jako správce daně z pohledu platné legislativy a specifikuje povinnosti a práva likvidované společnosti.

#### **3.1 Finanční úřad**

Finanční úřad se řadí mezi správce daně a řídí se speciální úpravou daňové oblasti, která vychází ze zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Daňový řád definuje pojem správce daně jako správní orgán nebo jiný státní orgán v rozsahu, v jakém mu je zákonem nebo na základě zákona svěřena působnost v oblasti správy daní. Správním orgánem se pro účely tohoto zákona rozumí orgán moci výkonné, orgán územního samosprávného celku, jiný orgán a právnická nebo fyzická osoba, pokud vykonává působnost v oblasti veřejné správy. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Věcnou a územní působnost finančního úřadu vymezuje zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Správce daně v rámci této působnosti provádí správu daně, což je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Správce daně uplatňuje svou pravomoc pouze k těm účelům, k nimž mu byla zákonem nebo na základě zákona svěřena, a v rozsahu, v jakém mu byla svěřena. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

V ust. § 9 daňového řádu je stanoveno, že správa daní je neveřejná. Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny za podmínek stanovených tímto nebo jiným zákonem zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

#### **3.2 Oznamovací povinnost**

Pokud právnická osoba vstoupí do likvidace, je povinností likvidátora v souladu s ust. § 198 občanského zákoníku, oznámit vstup této právnické osoby do likvidace všem známým věřitelům (Zákon č. 89/2012 Sb.). Pokud má tedy likvidovaná obchodní společnost závazky vůči finančnímu úřadu, musí likvidátor oznámit vstup obchodní společnosti do likvidace i tomuto orgánu státní správy. Likvidátor podle ust. § 198 vyzve věřitele, aby přihlásili

své pohledávky. Vychází při tom ze zahajovací rozvahy a soupisu jmění právnické osoby, které je povinen sestavit ke dni vstupu právnické osoby do likvidace (Zákon 89/2012 Sb.). Na základě tohoto soupisu jmění uspokojuje věřitele právnické osoby.

V praxi bývá často problém v tom, že likvidovaná společnost s likvidátorem nespolupracuje. Likvidátor nemá přístup k žádným podkladům a nemá tedy možnost splnit své povinnosti vyplývající mu ze zákona. V tomto případě likvidátor žádá písemnou formou finanční úřad o součinnost v souladu s daňovým řádem. V této žádosti zpravidla oznamuje správci daně své zvolení do funkce likvidátora.

Finanční úřad nahlíží na likvidátora jako na statutární orgán likvidované společnosti, neboť dle ust. § 193 občanského zákoníku nabývá likvidátor okamžikem svého povolání působnosti statutárního orgánu (Zákon č. 89/2011 Sb.). Správce daně i nadále komunikuje s likvidátorem prostřednictvím datové schránky právnické osoby, protože likvidátor má, v rámci působnosti statutárního orgánu, právo přístupu do této daňové schránky. K doručování právnické osobě v likvidaci se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 8 Afs 4/2020-38 takto: „*Je-li daňový subjekt v likvidaci a nezvolí si zmocněnce, doručuje se jemu osobně na adresu jeho sídla (§ 45 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu), a nikoli jeho likvidátorovi. Likvidátor totiž není zástupcem daňového subjektu (§ 25 ve spojení s § 41 odst. 1 daňového řádu), nýbrž osobou oprávněnou za něj jednat ve smyslu § 24 odst. 2 daňového řádu.*“ (Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 23. 7. 2020, č. j. 8 Afs 4/2020-38)

### **3.3 Daňová tvrzení**

K ukončení činnosti právnické osoby se vážou i povinnosti nepeněžité povahy. Jedna z těchto povinností je podání daňového tvrzení.

Daňové tvrzení je základem pro správné zjištění a stanovení daně. Dle daňového řádu je daňovým tvrzením řádné daňové tvrzení, a to daňové přiznání, hlášení nebo vyúčtování, dodatečné daňové tvrzení, a to dodatečné daňové přiznání, následné hlášení nebo dodatečné vyúčtování. Podávání daňového tvrzení upravuje ust. § 135 daňového řádu, dle kterého je řádné daňové tvrzení povinen podat každý daňový subjekt, kterému to zákon ukládá, nebo který je k tomu vyzván správcem daně. Daňový subjekt je povinen v řádném daňovém tvrzení sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

### 3.3.1 Daň z příjmů právnických osob

Podávání daňových tvrzení daně z příjmů právnických osob vymezuje obecně ust. § 38m zákona o daních z příjmů. Přesné lhůty k podání daňových tvrzení k dani z příjmů právnických osob, pokud právnická osoba ukončuje svou činnost, určuje daňový řád.

Pokud se jedná o podání daňového tvrzení právnické osoby, která ukončuje svou činnost bez likvidace, vymezuje tyto lhůty ust. § 240a daňového řádu. V § 240a je stanoveno, že dojde-li ke zrušení právnické osoby bez likvidace, je právní nástupce této právnické osoby povinen podat řádné daňové tvrzení týkající se její daňové povinnosti do 30 dnů ode dne jejího zániku. Povinnost podat toto daňové tvrzení tedy nemá zanikající obchodní společnost. Toto daňové tvrzení se podává za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem jejího zániku (Zákon č. 280/2009 Sb.). Z tohoto paragrafu vyplývá, že právní nástupce zaniklého daňového subjektu je oprávněn podat jedno souhrnné daňové tvrzení. Toto potvrdil Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 9 Afs 114/2020-29 ze dne 31. 8. 2020, kde judikoval, že z § 240a daňového řádu „*neplyne povinnost právního nástupce podat přiznání jménem zaniklé společnosti samostatně, naopak zákon stanoví, že daňová povinnost zaniklé společnosti přechází na právního nástupce, zakladatele nebo zřizovatele.*“ (Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 31. 8. 2020, č. j. 9 Afs 114/2020-29)

Pokud právnická osoba vstoupí do likvidace, lhůta k podání daňového přiznání se odvíjí od data vstupu do likvidace. Tato lhůta je taxativně vymezena v ust. § 240c daňového řádu. Právnická osoba je povinna dodržet lhůtu, při podání tohoto daňového tvrzení, 30 dnů ode dne jejího vstupu do likvidace. Daňové tvrzení se podává za část zdaňovacího období, která uplynula přede dnem vstupu právnické osoby do likvidace a typ daňového přiznání je označen písmenem B. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Dle ust. § 245 daňového řádu dochází v případě přiznání za období předcházející vstupu společnosti do likvidace k tzv. sjednocení lhůt. Tzn., že ve lhůtě pro podání přiznání za období předcházející vstupu společnosti do likvidace je společnost povinna podat přiznání i za přecházející období, za které ještě přiznání podáno nebylo, a to bez ohledu na to, že lhůta pro podání za toto období ještě neuplynula. (Josková et al., 2017, s. 166)

V průběhu likvidace je povinností právnické osoby podávat daňová tvrzení až do dne zániku právnické osoby (Zákon č. 280/2009 Sb.). Tento typ daňového tvrzení je označen písmenem



C a lhůty k podání se odvíjí od zákonných lhůt k podání daňových tvrzení určených v zákoně o daních z příjmů.

Poslední lhůta, kterou § 240c daňového řádu a to odstavec 3 určuje, je povinnost podat daňové přiznání do 15 dnů ode dne zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku a tuto lhůtu nelze prodloužit (Zákon č. 280/2009 Sb.). Toto daňové tvrzení je, v případě zrušení právnické osoby s likvidací, zpravidla poslední v řadě, a je označeno jako typ H.

Ust. § 240c v odstavci 4 dále udává, že pokud vznikne po dni zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku právnické osobě daňová povinnost, považuje se tato povinnost za daňovou povinnost vzniklou do dne zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku a právnická osoba je povinna podat dodatečné daňové tvrzení. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Při nesplnění povinnosti podání daňového tvrzení, přistupuje správce daně k vystavení výzvy k podání daňového tvrzení dle ust. § 145 daňového řádu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně vyměřit daň podle pomůcek nebo předpokládat, že daňový subjekt tvrdil v řádném daňovém tvrzení daň ve výši 0,- Kč. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Pokud daňový subjekt nepodá daňové tvrzení a správce daně vyměří daňovou povinnost z moci úřední, vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit pokutu dle ust. § 250 daňového řádu. Tím se zvyšuje pohledávka finančního úřadu vůči právnické osobě.

### **3.3.2 Daň z přidané hodnoty**

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), nestanovuje pravidla pro podávání daňových přiznání k DPH při vstupu do likvidace. Proto se musí právnická osoba řídit ust. § 136 odstavce 4 daňového řádu, kde je stanoveno, že *„je-li zdaňovací období kratší než 1 rok, podává se daňové přiznání do 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období“*. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Vstup do likvidace není sám o sobě důvodem zrušení registrace k DPH (Pokorná et.al., 2020, s. 231). Dojde-li tedy ke zrušení právnické osoby s likvidací, trvá povinnost podávat daňové tvrzení dle ust. § 240c daňového řádu až do dne zániku právnické osoby stejně jako u daně z příjmů právnických osob. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Likvidátor dříve či později zruší registraci k DPH, neboť likvidovaná společnost přestává uskutečňovat ekonomické činnosti (Pokorná et al., 2020, s. 231).

Ukončení činnosti je zákonným důvodem, pro který může plátce požádat o zrušení registrace k DPH. Ke zrušení registrace by mělo dojít až v případě, kdy společnost prodá veškerý majetek, zásoby, vypořádá přijaté zálohy a ukončí případné nájemní smlouvy. (Josková et al., 2017, s. 171)

### 3.4 Nedoplatky

Správce daně vede evidenci daní, ve které zaznamenává vznik, stanovení a splnění daňové povinnosti nebo jiný způsob zániku daňové povinnosti a s tím související přeplatky, nedoplatky a převody. Za nedoplatek považuje daňový řád tu částku daně, která nebyla uhrazena, ačkoliv již uplynul den její splatnosti. Obdobně se za nedoplatek považuje i neuhrazená částka splatného příslušenství daně nebo neuhrazená částka zajištěné daně. (Novotná et al., 2019, s. 185 – 186)

Pokud správce daně eviduje na osobním daňovém účtu právnické osoby nedoplatky, vhodným způsobem ji vyrozumí o výši těchto nedoplatků a upozorní ji na následky spojené s jejich neuhrazením. Správce daně tak učiní vždy, jedná-li se o nedoplatek, který má být poprvé vymáhán. To neplatí, byl-li daňový subjekt o nedoplatku již dříve vyrozuměn, hrozí-li nebezpečí z prodlení nebo by vyrozumění bylo zjevně neúčelné. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Vymáhání daní je poslední částí daňového procesu. Daňový řád v ust. § 175 rozlišuje následující způsoby vymáhání daní: daňovou exekuci, vymáhání prostřednictvím soudního exekutora, uplatnění v insolvenčním řízení a přihlášení do veřejné dražby. (Novotná et al., 2019, s. 205)

Dle ust. § 7 daňového řádu dle zásady hospodárnosti a procesní ekonomie postupuje správce daně tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Z důvodu hospodárnosti může konat správce daně úkony pro různá řízení společně. V daňové exekuci vystupuje správce daně jako exekuční orgán a jeho pravomoc je dána výlučně v mezích daňového řádu. (Novotná et al., 2019, s. 205)

Pokud byl nedoplatek vymáhán neúspěšně, správce daně takový nedoplatek eviduje jako nedoplatek nedobytný. Definici nedobytného nedoplatku stanovuje § 158 daňového řádu. Je to takový nedoplatek, *„který byl bezvýsledně vymáhán na daňovém subjektu i na jiných osobách, na nichž mohl být vymáhán, nebo jehož vymáhání by zřejmě nevedlo k výsledku. Je to i takový nedoplatek u něhož je pravděpodobné, že by náklady vymáhání přesáhly jeho*

*výtěžek, nebo jehož vymáhání je spojeno se zvláštními nebo nepoměrnými obtížemi“.* (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Správce daně poté vydá příkaz k odpisu nedobytného nedoplatku, a následně vystaví odpisný doklad. Odepsaný nedoplatek však nezaniká, povinnost daňového subjektu k jeho úhradě trvá po celou dobu do uplynutí lhůty pro placení daně. (Novotná et al., 2019, s. 186)

### **3.5 Souhlas správce daně s výmazem z obchodního rejstříku**

Když likvidace končí, tj. použitím likvidačního zůstatku, převzetím likvidační podstaty věřiteli, nebo jejím odmítnutím, měly by poté ze strany likvidátora následovat kroky, které povedou k výmazu právnické osoby z veřejného rejstříku. Jednou z posledních povinností likvidátora je podat návrh na výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku a to do 30 dnů od skončení likvidace. (Zákon č. 89/2012 Sb.)

K tomuto návrhu na výmaz z obchodního rejstříku musí právnická osoba, která zaniká bez právního nástupce, v souladu ust. § 238 odst. 1 daňového řádu, doložit souhlas správce daně. Právní úprava daňového řádu v ust. § 238 odst. 1. přesně uvádí: *„Daňový subjekt, který je právnickou osobou zanikající bez právního nástupce, je povinen předložit současně se žádostí o výmaz z obchodního rejstříku nebo obdobného veřejného rejstříku souhlas správce daně, u kterého je registrován“.* (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Žádost o souhlas správce daně s výmazem z obchodního rejstříku podává likvidátor u místně příslušného finančního úřadu a měl by ji podat teprve v okamžiku, kdy bude mít splněny veškeré své povinnosti vůči finančnímu úřadu, zejména podání daňových přiznání a uhrazení daňových nedoplatků. (Josková et al., 2017, s. 172)

Správce daně prověří daňový spis právnické osoby a v co nejkratší době vydá rozhodnutí. Pokud právnická osoba splnila všechny své povinnosti vůči finančnímu úřadu, vyhoví správce daně žádosti a vydá rozhodnutí, ve kterém souhlas s výmazem právnické osoby z obchodního rejstříku udělí. Pokud právnická osoba nemá splněné všechny své povinnosti, správce daně vydá rozhodnutí, ve kterém žádost zamítne. Správce daně by měl vždy v rámci správy daní dodržovat postup dle ust. § 1 odst. 2 daňového řádu, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Pokud správce daně nevydá souhlas s výmazem právnické osoby z veřejného rejstříku, je povinen toto rozhodnutí řádně odůvodnit. K nutnosti odůvodnění souhlasu správce daně

s výmazem při zamítavém rozhodnutí se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 Afs 113/2006-42, kde je uvedeno: „*Pokud daňové orgány zamítnou žádost o udělení souhlasu, za situace, kdy udělení souhlasu nebrání správci daně činit byt' i následně opatření potřebná k urychlenému stanovení základů daně a k vybrání nedoplatků na daních, je třeba, aby, pokud za takové situace souhlas odepře, bylo rozhodnutí o odepření souhlasu řádně a podrobně odůvodněno odkazem na zcela konkrétní okolnosti, pro které správce daně, resp. odvolací orgán, vydání souhlasu odepřely. Je rovněž třeba, aby vedle konkrétních skutkových okolností, učinily daňové orgány předmětem svých úvah i to, jaký mají vliv zjištěné konkrétní okolnosti na závěr o tom, zda lze či nelze souhlas s ukončením činnosti vydat“.* (Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 14. 3. 2007, č. j. 2 Afs 113/2006-42)

Vydal-li správce daně zamítavé rozhodnutí k žádosti daňového subjektu o souhlas s výmazem, lze podat žádost opakovaně, a to po uplynutí jednoho měsíce ode dne, kdy bylo zamítavé rozhodnutí daňovému subjektu doručeno. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Zde je však ještě důležité zmínit, že v ust. § 238 odst. 3 daňového řádu je uvedeno, že pokud není o žádosti o souhlas s výmazem vydáno rozhodnutí do dvou měsíců ode dne jejího podání, má se za to, že byl souhlas udělen. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

## 4 KONKRÉTNÍ PŘÍPADY

V této kapitole je provedena analýza vybrané judikatury vyšších soudů a konkrétních případů z praxe finančního úřadu v návaznosti na tuto judikaturu. Vybrané právnické osoby, uvedené v této práci, jsou místně příslušné Územnímu pracovišti v Pardubicích, které spadá pod Finanční úřad pro Pardubický kraj.

V kapitole je popsán postup finančního úřadu, jakožto správce daně, v souvislosti s vydáváním souhlasu správce daně s výmazem právnické osoby z obchodního rejstříku v souladu s platnou legislativou. Zároveň jsou zde vymezeny práva a povinnosti právnických osob, vyplývajících z tohoto institutu.

### 4.1 Relevantní judikatura k tématu

Při vydávání souhlasu s výmazem z veřejného rejstříku musí správce daně jednat v souladu s ust. § 238 daňového řádu a se zásadami správy daní, jako je zásada hospodárnosti a zásada proporcionality.

V usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017, ve kterém Nejvyšší soud judikoval: *„Smyslem povinnosti § 238 odst. 1 daňového řádu je zajistit, aby právnická osoba nezanikla dříve, než splní své daňové závazky vůči státu. Nemůže-li být tento smysl naplněn, tj. nemá-li právnická osoba žádný majetek a není zde ani rozumný předpoklad, že se její majetkové poměry v budoucnu zlepší, ztrácí požadavek na splnění této zákonné povinnosti jakékoliv opodstatnění“.* (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017)

Usnesení Nejvyššího soudu ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017 se týká společnosti s ručením omezeným v likvidaci, jejíž likvidátor se domáhal výmazu z obchodního rejstříku návrhem podaným u Městského soudu v Praze. Likvidátor podle § 82 odst. 1 z. v. r. doložil prohlášení o tom, že bezúspěšně prověřil možnost uplatnit neplatnost nebo neúčinnost právních jednání společnosti a že její majetek nepostačuje ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení. Městský soud v Praze návrh na zápis výmazu z obchodního rejstříku odmítl, jelikož likvidátor nedoložil souhlas příslušného správce daně s výmazem právnické osoby z obchodního rejstříku ve smyslu § 238 odst. 1 daňového řádu, ačkoli byl soudem k doložení vyzván. Vrchní soud v Praze usnesením rozhodnutí soudu prvního stupně potvrdil. Odvolací soud dovodil: *„§ 82 odst. 1 z. v. r. je ustanovením obecným a § 238 odst. 1 daňového řádu je*

*ustanovením speciálním“.* Právnícká osoba v likvidaci uvádí: „*§ 82 odst. 1 z. v. r. nahradil dřívější rozhodování insolvenčního soudu podle § 144 insolvenčního zákona, které bylo také samo o sobě podkladem pro výmaz.*“ (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017)

Dle Nejvyššího soudu je „*účelem ustanovení § 82 z. v. r. (ve srovnání s dosavadní právní úpravou) usnadnit a urychlit výmaz nuceně zrušených právníckých osob, které jsou v úpadku a u kterých soudem (anebo jiným orgánem veřejné moci) jmenovaný likvidátor nenalezl ani takový majetek, který by postačoval k úhradě nákladů insolvenčního řízení. Nepostačuje-li majetek právnícké osoby k úhradě nákladů insolvenčního řízení, nemohou být uspokojeny ani případné daňové pohledávky státu za takovou právníckou osobou. Smyslem povinnosti uložené v § 238 odst. 1 daňového řádu je zajistit, aby právnícká osoba nezanikla dříve, než splní daňové závazky vůči státu. Nemůže-li být tento smysl naplněn, tj. nemá-li právnícká osoba žádným majetek a není zde ani rozumný předpoklad, že se její majetkové poměry v budoucnu zlepší, ztrácí požadavek na splnění této zákonné povinnosti jakékoliv opodstatnění. Pro takový případ proto zákonodárce stanovil, že k výmazu právnícké osoby z veřejného rejstříku postačí prohlášení soudem (anebo jiným orgánem veřejné moci) jmenovaného likvidátora o splnění všech zákonem požadovaných podmínek, aniž by bylo rejstříkovému soudu zapotřebí dokládat jakékoliv další listiny.*“ (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017)

Nejvyšší soud uvedl, že rejstříkový soud v řízení zahájeném na základě návrhu podaného podle § 82 odst. 1 z. v. r. zkoumá zda:

- právnícká osoba byla zrušena rozhodnutím soudu nebo jiného orgánu veřejné moci,
- návrh podal za právníckou osobu likvidátor jmenovaný soudem nebo jiným orgánem veřejné moci,
- likvidátor doložil prohlášení o tom, že bezúspěšně prověřil možnost uplatnit neplatnost nebo neúčinnost právních jednání právnícké osoby, a že majetek této osoby nepostačuje ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení,
- neprobíhá insolvenční řízení,
- nevyšly najevo skutečnosti, které zpochybňují pravdivost prohlášení likvidátora,
- provedení zápisu nebrání probíhající trestní stíhání proti právnícké osobě.

Nejvyšší soud v tomto usnesení dovedl, že odvolání společnosti v likvidaci je důvodné a věc vrátil soudu prvního stupně k dalšímu řízení. (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017)

Obdobný případ řešil Nejvyšší soud v usnesení ze dne 23. 7. 2019, sp. zn. 27 Cdo 611/2018. Toto usnesení se týká stavebního bytového družstva v likvidaci, jehož likvidátor se domáhal výmazu z obchodního rejstříku návrhem podaným u Městského soudu v Praze. Městský soud v Praze návrh na zápis výmazu z obchodního rejstříku odmítl, jelikož likvidátor nedoložil souhlas příslušného správce daně s výmazem právnické osoby z obchodního rejstříku ve smyslu § 238 odst. 1 daňového řádu, ačkoli byl soudem k doložení vyzván. Likvidátor namítl, že finanční úřad v případě výmazů obchodních korporací z veřejných rejstříků dle ustanovení § 82 z. v. r. již žádná taková potvrzení nevydává. Vrchní soud v Praze, u kterého likvidátor podal odvolání, rozhodnutí soudu prvního stupně potvrdil. Dle Vrchního soudu v Praze je nutno předložit souhlas správce daně podle § 238 odst. 1 daňového řádu, neboť se jedná o speciální ustanovení k § 82 z. v. r. Likvidátor se dovolal k Nejvyššímu soudu ČR, aby posoudil, zda v případě podání návrhu na výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku dle § 82 odst. 1 z. v. r. musí být přiložen souhlas správce daně. (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 23. 7. 2019, sp. zn. 27 Cdo 611/2018)

Dovolatel se domníval, že „zákonodárce chtěl předmětným ustanovením umožnit výmaz těch likvidovaných právnických osob, u kterých je zřejmé, že již nemají žádný majetek, a u kterých je proto na místě umožnit jejich zánik bez zbytečných formalistických průtahů. V situaci, kdy správce daně odmítne souhlas předpokládaný v § 238 odst. 1 daňového řádu dát (např. z důvodu existence daňového nedoplatku), by nebylo možné výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku nikdy provést.“ (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 23. 7. 2019, sp. zn. 27 Cdo 611/2018)

V usnesení Nejvyšší soud judikoval: „Podle § 82 z. v. r. jestliže za právnickou osobu zrušenou rozhodnutím soudu nebo jiného orgánu veřejné moci podal návrh na výmaz z veřejného rejstříku likvidátor jmenovaný soudem nebo jiným orgánem veřejné moci a je-li součástí takového návrhu prohlášení likvidátora o tom, že bezúspěšně prověřil možnost uplatnit neplatnost nebo neúčinnost právních jednání právnické osoby a že majetek této osoby nepostačuje ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení, soud provede zápis na základě tohoto návrhu... Návrhem podaným podle § 82 odst. 1 z. v. r. je zahájeno rejstříkové řízení. Návrh podaný podle § 82 z. v. r. jehož součástí je prohlášení likvidátora s požadovaným obsahem,

*je sám o sobě podkladem pro zápis výmazu právnické osoby z veřejného rejstříku, aniž by rejstříkový soud musel vydat rozhodnutí o povolení zápisu.“ Nejvyšší soud rozhodnutí odvolacího soudu zrušil a vrátil věc k dalšímu řízení. (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 23. 7. 2019, sp. zn. 27 Cdo 611/2018)*

Z výše uvedené judikatury vyplývá, že pokud likvidovaná právnická osoba splňuje určité podmínky uvedené v ust. § 82 z. v. r., není potřeba k návrhu na výmaz z veřejného rejstříku dokládat souhlas správce daně s výmazem. Jedná se zejména o toto:

- právnická osoba byla zrušena rozhodnutím soudu nebo jiného orgánu veřejné moci,
- likvidátor právnické osoby byl jmenovaný soudem nebo jiným orgánem veřejné moci,
- likvidátor doložil prohlášení o tom, že právnická osoba je zcela nemajetná,
- u právnické osoby neprobíhá insolvenční řízení.

## **4.2 Analýza konkrétních případů finančního úřadu**

K analýze konkrétních případů z praxe finančního úřadu bylo vybráno několik právnických osob v likvidaci. Byl popsán jejich postup vůči správci daně ve fázi směřování k výmazu.

Při popisu vzorků bylo čerpáno z veřejně přístupných dat ve veřejném rejstříku a z automatického daňového informačního systému (dále jen „ADIS“), což je aplikačně technická podpora Finanční správy České republiky. Jedná se o celorepublikovou aplikaci, která má vybudovanou jednotnou technickou infrastrukturu. (GiST, 2021)

**Právnická osoba XY1 s. r. o.** byla založena dne 4. 11. 2010. Byla zrušena a do likvidace vstoupila dne 5. 2. 2020. V září 2020 podal likvidátor obchodní společnosti u finančního úřadu žádost o souhlas správce daně s výmazem společnosti z obchodního rejstříku, ve které zároveň správci daně sdělil, že byl jmenován likvidátorem Krajským soudem v Hradci Králové z moci úřední a bez jakéhokoliv vztahu k předmětné společnosti. Dále oznámil, že obchodní společnost nevlastní žádný majetek, pohledávky byly řádně přihlášeny, majetek společnosti nepostačuje ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení v souladu s § 82 z. v. r. (Veřejný rejstřík a Sběrka listin, 2022)

Správce daně prověřil spis daňového subjektu, zjistil, že daňový subjekt má vůči finančnímu úřadu nedoplatky, poslední daňové přiznání bylo podáno za zdaňovací období roku 2014, následující zdaňovací období vyměřoval správce daně, v souladu s ust. § 145 daňového řádu, daň ve výši 0,- Kč. Vzhledem k tomu, že likvidátor podal prohlášení, ve kterém uvedl,



že řádně prověřil majetek společnosti a ta ke dni vstupu do likvidace nevlastnila žádný majetek a likvidační zůstatek je nulový, vydal správce daně v říjnu 2020 rozhodnutí k žádosti o souhlas s výmazem z obchodního rejstříku a žádosti vyhověl. Naplnil tím tak smysl uvedeného judikátu, ve kterém Nejvyšší soud ČR judikoval, že „*smyslem povinnosti uložené v § 238 odst. 1 daňového řádu je sice zajistit, aby právnická osoba nezanikla dříve, než splní daňové závazky vůči státu, ale pokud tato právnická osoba nemá žádný majetek, ztrácí požadavek na splnění této zákonné povinnosti jakékoli opodstatnění*“ (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017).

Správce daně postupoval v souladu se zásadou hospodárnosti a likvidátorovi právnické osoby vyhověl na základě čestného prohlášení i přesto, že právnická osoba měla vůči správci daně nedoplatky a nesplnila své povinnosti nepeněžitě povahy, a to, že nepodala daňová přiznání dle ust. § 240c daňového řádu. V tomto případě likvidátor však mohl postupovat v souladu s usnesením Nejvyššího soudu ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017, a vzhledem k tomu, že majetek nepostačoval ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení, mohl podat, dle ust. § 82 z. v. r. návrh na výmaz obchodní společnosti z obchodního rejstříku, aniž by přikládal souhlas správce daně s výmazem, neboť v uvedeném judikátu zákonodárce stanovil, že „*k výmazu právnické osoby z veřejného rejstříku postačí prohlášení soudem jmenovaného likvidátora o splnění všech zákonem požadovaných podmínek, aniž by bylo rejstříkovému soudu zapotřebí dokládat jakékoliv další listiny*“ (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017). Likvidátor obchodní společnosti podal v lednu 2021 k soudu konečnou zprávu o likvidaci a prohlášení likvidátora dle § 82 z. v. r., která byla ve sbírce listin veřejného rejstříku zveřejněna 22. 1. 2021. Dne 23. 2. 2021 byl daňový subjekt z veřejného rejstříku vymazán.

**Právnická osoba XY2 s. r. o.** byla založena dne 24. 5. 1996, dne 1. 1. 2017 byla zrušena a vstoupila do likvidace na základě rozhodnutí jediného společníka. Likvidátorem byl určen jednatel společnosti. Vzhledem k tomu, že koncem roku 2017 likvidátor zemřel, byl Krajským soudem v Hradci Králové, pobočky v Pardubicích, zvolen nový likvidátor rozhodnutím ze dne 8. 8. 2019, které nabylo právní moci dne 17. 9. 2019. Toto sdělil nově zvolený likvidátor finančnímu úřadu dne 6. 9. 2019. (Veřejný rejstřík a Sbírká listin, 2022)

Dne 12. 3. 2021 podal likvidátor k soudu zprávu o průběhu likvidace a přiložil, v souladu s ust. § 82 z. v. r., čestné prohlášení o tom, že majetek této společnosti nepostačuje

ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení. Dne 16. 4. 2021 byla právnická osoba vymazaná z veřejného rejstříku.

U této právnické osoby bylo plně uplatněno ust. § 82 z. v. r. a bylo provedeno zkrácené řízení o výmazu právnické osoby, kdy soudem jmenovaný likvidátor podal soudu k návrhu na výmaz z veřejného rejstříku pouze čestné prohlášení o tom, že majetek nepostačuje ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení. Na základě toho, soud právnickou osobu v likvidaci z veřejného rejstříku vymazal, aniž by vyžadoval souhlas správce daně.

**Právnická osoba XY3 s. r. o.** byla založena dne 14. 12. 2004. Zrušena s likvidací byla dnem 1. 9. 2018. Likvidátor podal na finanční úřad žádost o souhlas správce daně s výmazem dne 9. 1. 2019. Doložil prohlášení o tom, že mu nebyly poskytnuty žádné účetní podklady, na jejichž základě by mohl podat daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob předcházející vstupu do likvidace a daňové přiznání dle § 240c odst. 2. (tj., do 30 dnů od vstupu do likvidace) a požádal správce daně, aby daňovou povinnost za tyto období vyměřil v souladu s § 145 odst. 1 daňového řádu dle pomůcek. V tomto prohlášení dále sdělil, že v rámci likvidace se nepodařilo zjistit ani zpeněžit žádný majetek. Správce daně vydal rozhodnutí k žádosti a zamítl ji dne 11. 2. 2019 z důvodu nepodání daňových přiznání dle § 240c daňového řádu.

Další možnosti opakovaného podání žádosti o souhlas správce daně s výmazem obchodní společnosti z veřejného rejstříku, dle ust. § 238 odst. 2 daňového řádu, likvidátor nevyužil. Dne 17. 6. 2019 podal likvidátor k soudu návrh na výmaz obchodní společnosti z veřejného rejstříku, oznámení o průběhu likvidace a čestné prohlášení o tom, že majetek právnické osoby nepostačuje ani na náklady insolvenčního řízení. Na základě tohoto návrhu byla právnická osoba vymazána z veřejného rejstříku dne 16. 7. 2019. (Veřejný rejstřík a Sbirka listin, 2022)

V tomto případě nemusel likvidátor žádat správce daně o souhlas správce daně s výmazem právnické osoby z veřejného rejstříku, neboť soudu doložil v souladu s ust. § 82 z. v. r. prohlášení o tom, že majetek společnosti nepostačoval ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení a splnil tedy jednu z podmínek umožňujících výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku dle ust. § 82 z. v. r. Vzhledem k tomu, že v prohlášení, podaném u správce daně, likvidátor uvedl, že nemá k dispozici žádné účetní doklady likvidované společnosti, neměl tedy podklady, dle kterých by mohl vypracovat daňové tvrzení, které by podal na finančnímu úřadu za právnickou osobu. Správce daně sice v tomto případě rozhodnutí o souhlasu

s výmazem nevydal, ale v konečné fázi nebylo ani potřeba, neboť likvidátor mohl využít, a nakonec využil status zkráceného řízení dle ust. § 82 z. v. r., ke kterému není nutné souhlas správce daně s výmazem obchodní společnosti z veřejného rejstříku dokládat.

**Právnícká osoba XY4 s. r. o.** byla založena dne 22. 12. 2008. Zrušena s likvidací byla ke dni 23. 2. 2016. Dne 29. 9. 2020 bylo zahájeno insolvenční řízení. Na základě usnesení Krajského soudu v Hradci Králové, pobočky v Pardubicích, ze dne 30. 10. 2020 byl zjištěn úpadek právnické osoby a bylo rozhodnuto o prohlášení konkursu na majetek dlužníka. Dne 30. 6. 2021 nabylo právní moci rozhodnutí o zrušení konkursu na majetek dlužníka z důvodu, že majetek je pro uspokojení věřitelů zcela nepostačující. Právnícká osoba byla z veřejného rejstříku vymazána dne 28. 9. 2021. (Veřejný rejstřík a Sběrka listin, 2022)

Návrh na výmaz podal likvidátor právnické osoby, k tomuto návrhu doložil prohlášení o tom, že prověřil možnost uplatnit neplatnost nebo neúčinnost právních jednání likvidované společnosti. K návrhu na výmaz nebyl doložen souhlas s výmazem správce daně.

V tomto případě byla zrušena právnická osoba, která byla v úpadku. Dle usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017 pokud se soudem jmenovaný likvidátor rozhodne za nuceně zrušenou právnickou osobu, která je v úpadku podat insolvenční návrh, tj. nevyužije-li možnosti poskytnuté v ust. § 82 odst. 1 z. v. r. a zruší-li insolvenční soud tento konkurs dle § 308 odst. 1 písm. d) insolvenčního zákona (poté co zjistí, že majetek právnické osoby je pro uspokojení věřitelů zcela nepostačující), je takové rozhodnutí insolvenčního soudu podkladem pro výmaz dlužníka z obchodního rejstříku. Tento zápis rejstříkový soud provede přímým zápisem i bez návrhu. Souhlas správce daně s výmazem daňového subjektu z veřejného rejstříku není v takovém případě zapotřebí. (Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017)

**Právnícká osoba XY5 s. r. o.** vznikla dne 23. 6. 2011. Dne 12. 6. 2017 podala právnická osoba návrh na zahájení insolvenčního řízení, které bylo zahájeno téhož dne. Soud uložil dlužníkovi v souladu s ust. § 108 insolvenčního zákona zaplatit pokutu ve výši 50 000,- Kč. Vzhledem k tomu že záloha na náklady insolvenčního řízení nebyla zaplácena, bylo insolvenční řízení, v souladu s ust. § 108 odst. 4 insolvenčního zákona, dne 12. 9. 2017 zastaveno. Usnesení nabylo právní moci dne 30. 9. 2017. (Veřejný rejstřík a Sběrka listin, 2022)

Daňový subjekt přestal komunikovat se správcem daně. Nepřebíral poštu, a nereagoval na výzvy správce daně, na základě toho vyměřoval správce daně daň z příjmů právnických osob, v souladu s ust. § 145 odst. 1 daňového řádu, dle pomůcek.

Dne 12. 5. 2020 byla právnická osoba rozhodnutím Krajského soudu v Hradci Králové, pobočky v Pardubicích, zrušena s likvidací. Dne 12. 8. 2020 požádal likvidátor správce daně o součinnost ve smyslu ustanovení § 192 občanského zákoníku a zároveň sdělil, že z důvodu nepřevzetí účetnictví není schopen podat daňové přiznání typu B – ke vstupu právnické osoby do likvidace (§ 240c odst. 2 daňového řádu). Dne 3. 12. 2020 podal likvidátor za likvidovanou právnickou osobu daňové přiznání typu H – ke dni rozdělení likvidačního zůstatku (§ 240c odst. 3 daňového řádu). Dne 8. 12. 2020 byla obchodní společnost vymazána, v souladu s ust. § 82 odst. 1 z. v. r., z veřejného rejstříku. Likvidátor podal soudu k návrhu na výmaz konečnou zprávu o průběhu likvidace a prohlášení, že bezúspěšně prověřil možnost uplatnit neplatnost nebo neúčinnost právních jednání právnické osoby, a že dle jeho zjištění majetek nepostačuje ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení. (Veřejný rejstřík a Sbírka listin, 2022)

U této právnické osoby likvidátor opět využil možnosti zkráceného řízení v souladu s ust. § 82 z. v. r., kdy došlo k výmazu právnické osoby z veřejného rejstříku bez nutnosti doložení souhlasu správce daně. Právnická osoba byla z veřejného rejstříku vymazána i přes to, že finanční úřad evidoval pohledávku ve výši cca 700 tis. Kč, kterou sice přihlásil do likvidace, ale vzhledem k nemajetnosti daňového subjektu nebyla tato pohledávka uspokojena. Po výmazu daňového subjektu z veřejného rejstříku byly daňové nedoplatky finančním úřadem odepsány pro nedobytnost.

**Právnická osoba XY6 s. r. o.** vznikla dne 23. 8. 2007. Rozhodnutím jediného společníka v působnosti valné hromady ze dne 9. 2. 2021 byla společnost zrušena ke dni 1. 3. 2021 s likvidací. Likvidátorem společnosti byl ustaven jednatel společnosti. (Veřejný rejstřík a Sbírka listin, 2022)

Daňový subjekt byl aktivní, byl registrován jak k dani z příjmů právnických osob, tak k dani z přidané hodnoty. Za období před vstupem do likvidace podával daňová přiznání, ve kterých vykazoval daňovou povinnost. Finanční úřad u daňového subjektu neevidoval daňové nedoplatky.

Dne 29. 12. 2021 podal likvidátor společnosti na finanční úřad žádost o souhlas správce daně s výmazem právnické osoby z veřejného rejstříku. Správce daně dne 2. 2. 2022 vydal

rozhodnutí a žádost zamítl. Správce daně toto rozhodnutí odůvodnil tím, že vzhledem k tomu, že daňový subjekt dosud nepodal daňové přiznání dle ust. § 240c odst. 1 daňového řádu v průběhu likvidace (typ C) a dle odst. 3 téhož ustanovení ke dni rozdělení likvidačního zůstatku (typ H), nemůže správce daně předvídat, zda podáním daňového přiznání nevznikne později daňovému subjektu neuhrazená daňová povinnost, která by při výmazu obchodní korporace z veřejného rejstříku zůstala evidována jako nedoplatek nedobytný.

V daňovém řádu v ust. § 238 odst. 2 je stanoveno, že po uplynutí 1 měsíce ode dne, kdy bylo zamítavé rozhodnutí vystaveno, může likvidátor podat novou žádost o souhlas s výmazem z veřejného rejstříku (Zákon č. 280/2009 Sb.). Pokud do té doby daňový subjekt podá chybějící daňová přiznání, správce daně této žádosti vyhová.

Správce daně postupoval dle daňového řádu správně, neboť vzhledem k tomu, že daňový subjekt aktivně podával daňová přiznání a byl registrován i k dani z přidané hodnoty, mohl správce daně předpokládat, že tyto daňová přiznání nebudou tvrzena jako negativní.

### **4.3 Shrnutí a doporučení**

V předchozí kapitole bylo na vybraných právnických osobách v likvidaci prezentováno, že dochází k mnoha různým způsobům, které mohou nastat při zrušení právnických osob a při jejich směřování k zániku. Správce daně musí postupovat v souladu se zákonem a v souladu se základními zásadami dobré správy. Je tedy nutné, aby k vyřizování jednotlivých žádostí o souhlas s výmazem daňových subjektů z veřejného rejstříku přistupoval individuálně, a aby při posuzování těchto žádostí vycházel z aktuální situace, vyplývající ze spisu daňového subjektu.

V bakalářské práci je ukázáno několik postupů likvidátorů právnických osob zrušených s likvidací při podávání návrhů na výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku. Dílčím cílem této práce je upřesnění souvislostí, nastávajících v těchto případech v návaznosti na platné právní předpisy a konečným cílem je navržení zlepšení některých postupů ve správní praxi. V případech vyplývajících ze současné praxe finančního úřadu v rámci platné legislativy je důležité správné uvážení správce daně při rozhodování o udělení souhlasu s výmazem obchodní společnosti z veřejného rejstříku. Správce daně musí dodržovat ust. § 238 odst. 4 daňového řádu, dle kterého musí učinit všechna opatření potřebná k urychlení zjištění, stanovení a vybrání daně, jakož i k úhradě nedoplatků (Zákon č. 280/2009 Sb.) a zároveň

musí dbát na zásadu proporcionality, zásadu hospodárnosti, procesní ekonomie, a nakonec i zásadu legitimního očekávání.

Správce daně musí tedy, v souladu s ust. § 1 odst. 2 daňového řádu, dbát správného zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, v souladu s § 5 odst. 3 správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují, a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Dle ust. § 7 daňového řádu postupuje správce daně bez zbytečných průtahů, postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. V souladu s ust. § 8 daňového řádu správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. (Zákon č. 280/2009 Sb.)

Doporučení, které by mohlo vést k nižšímu zatěžování správce daně v souvislosti s vydáváním rozhodnutí, vyplývá z této práce pro likvidátory jmenované soudem. Pokud tito nezjistí u právnické osoby v likvidaci žádný majetek, můžou podat návrh na výmaz právnické osoby z veřejného rejstříku v souladu s ust. § 82 z. v. r., aniž by žádali o souhlas s výmazem správce daně. Soud v takovém případě vymaže právnickou osobu z veřejného rejstříku pouze na základě čestného prohlášení tohoto likvidátora. Tímto krokem může dojít ke zjednodušení administrativního procesu.

## ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce byla analýza způsobů ukončování činnosti zanikajících právnických osob v návaznosti na praxi finančního úřadu v rámci platné legislativy.

V první kapitole byly popsány základní typy právnických osob. Při zpracování pojmů, které jsou v úvodní části vysvětleny, bylo vycházeno z občanského zákoníku a ze zákona o obchodních korporacích.

Další kapitola se zaměřila na různé způsoby zrušení právnických osob. Byly vysvětleny způsoby ukončení činnosti, jako je fúze, rozdělení a změna právní formy, které jsou řazeny mezi ukončení činnosti právnické osoby bez likvidace, ale převážná část práce byla věnována ukončení činnosti právnických osob způsobem zrušení s likvidací. Byla zde popsána funkce likvidátora a byly upřesněny povinnosti a práva, které mu z pozice této funkce vyplývají.

Třetí kapitola vymezila povinnosti, které jsou právnické osoby povinny učinit vůči finančnímu úřadu při ukončení své činnosti, jako je oznamovací povinnost, podávání daňových přiznání nebo uhrazení nedoplatků. Závěr kapitoly byl zaměřen na povinnost zanikající právnické osoby, vyplývající z daňového řádu, a to povinnost požádat správce daně o souhlas s výmazem právnické osoby z veřejného rejstříku.

V praktické části byla provedena analýza judikatur vyšších soudů, které úzce souvisí s konkrétní problematikou nastávající při výmazu právnické osoby z veřejného rejstříku, a to na souvislosti vztahující se k souhlasu správce daně s výmazem právnické osoby. Byly provedeny rozbory ukončení činnosti několika vybraných právnických osob, místně příslušných Finančnímu úřadu v Pardubicích, a byl zhodnocen postup správce daně a jednotlivých obchodních společností. V závěru praktické části bylo pro likvidátory jmenované soudem navrženo doporučení, které by mohlo posloužit ke zlepšení správní praxe.

## 5 POUŽITÁ LITERATURA

ČERNÁ, Stanislava, Ivana ŠTENGLOVÁ a Irena PELIKÁNOVÁ, 2015. *Právo obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7478-735-5.

GiST, 2021. *GiST* [online]. [cit. 2022-03-26]. Dostupné z <http://gist.cz/cz/software/adis>

HAMPEL, Petr, Ivo WALDER, 2014. *Zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob: Komentář* [online]. Praha: Wolters Kluwer [cit. 2022-01-31]. ISBN 978-80-7478-507-8. Dostupné prostřednictvím ASPI

HENDRYCH, Dušan, 2012. *Správní právo: obecná část*. 8. vyd. V Praze: C.H. Beck. Beckovy právnické učebnice. ISBN 978-80-7179-254-3.

JOSKOVÁ, Lucie, Markéta PRAVDOVÁ a Lenka ZACHARDOVÁ, 2017. *Likvidace obchodních společností*. V Praze: C.H. Beck. Právní praxe. ISBN 978-80-7400-646-3.

JOSKOVÁ, Lucie a Pavel PRAVDA, 2014. *Zákon o obchodních korporacích s komentářem: s účinností od 1.1.2014 nahrazuje obchodní zákoník*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-4834-4.

NOVOTNÁ, Monika, Kateřina JORDANOVÁ, Lenka KRUPIČKOVÁ a Jakub ŠOTNÍK. 2019. *Daňové řízení*. V Praze: C.H. Beck. Právní praxe. ISBN isbn978-80-7400-730-9.

PETROV, Jan, 2017. *Občanský zákoník: komentář*. Praha: C.H. Beck. Beckova edice komentované zákony. ISBN isbn978-80-7400-653-1.

PILÁTOVÁ, Jana, Jaroslav RICHTER, Adam SIGMUND a Petr TARANDA, 2017. *Likvidace obchodních společností*. 2017. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-101-7.

POKORNÁ, Jarmila, 2014. *Obchodní společnosti a družstva*. V Praze: C.H. Beck. Academia iuris (C.H. Beck). ISBN 978-80-7400-475-9.

POKORNÁ, Jarmila, Ivan FUČÍK, Michal JANOVEC, Jitka PEŠIČKOVÁ a Eva TOMÁŠKOVÁ, 2020. *Zrušení a zánik obchodní korporace s likvidací*. Praha: Wolters Kluwer. Právní monografie (Wolters Kluwer ČR). ISBN isbn978-80-7598-815-7.

ŠTENGLOVÁ, Ivana, Jan DĚDIČ a Miloš TOMSA, 2014. *Základy obchodního práva: vysokoškolská učebnice*. Praha: Leges. Student (Leges). ISBN 978-80-7502-052-9.

Veřejný rejstřík a Sběrka listin, 2022. *Justice.cz* [online]. Praha: Ministerstvo spravedlnosti České republiky [cit. 2022-02-22]. Dostupné z: <https://or.justice.cz/ias/ui/rejstrik>



## **ZÁKONY**

Zákon č. 89/2012 Sb., Zákon občanský zákoník. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 3. února 2012. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 90/2012 Sb., Zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 25. ledna 2012. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 125/2008 Sb., Zákon o přeměnách obch. korporací a družstev. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 19. března 2008. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 182/2006 Sb., Zákon o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 19. března 2008. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 280/2009 Sb., Zákon daňový řád. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 22. července 2009. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 304/2013 Sb., Zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 12. září 2013. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 586/1992 Sb., Zákon o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 20. listopadu 1992. ISSN 1211-1244.

## **JUDIKATURA**

Rozsudek Okresního soudu ve Zlíně ze dne 9. 8. 2017, sp. zn. 48 T 105/2016

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 14. 3. 2007, č. j. 2 Afs 113/2006-42

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 31. 8. 2020, č. j. 9 Afs 114/2020-29

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 23. 7. 2020, č. j. 8 Afs 4/2020-38

Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 28. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 4030/2017-174

Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 26. 9. 2018, sp. zn. 5 Tdo 495/2018

Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 23. 7. 2019, sp. zn. 27 Cdo 611/2018

Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 27. 2. 2019, sp. zn. 27 Cdo 2143/2017