



TECHNICKÁ UNIVERZITA V LIBERCI  
Ekonomická fakulta



# LIKVIDACE OBCHODNÍ KORPORACE Z PRÁVNÍHO, ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO POHLEDU

Diplomová práce

*Studijní program:* N6208 – Ekonomika a management

*Studijní obor:* 6208T085 – Podniková ekonomika

*Autor práce:* **Bc. Petra Macháčová**

*Vedoucí práce:* prof. Ing. Ivan Jáč, CSc.



## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Petra Macháčová**  
Osobní číslo: **E14000227**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Podniková ekonomika**  
Název tématu: **Likvidace obchodní korporace z právního,  
účetního a daňového pohledu**  
Zadávací katedra: **Katedra podnikové ekonomiky a managementu**

---

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

1. Charakteristika procesu likvidace obchodní korporace a její význam.
2. Uvedení legislativní úpravy procesu likvidace obchodní korporace.
3. Účetní aspekty při vstupu korporace do likvidace, v jejím průběhu a ukončení.
4. Daňové povinnosti poplatníka po vstupu do likvidace, zdanění likvidačního zůstatku a odměny likvidátora.

Rozsah grafických prací: dle potřeby dokumentace

Rozsah pracovní zprávy: 65 normostran

Forma zpracování diplomové práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

ALTMAN, E. I. and E. HOTCHKISS. Corporate Financial Distress and Bankruptcy. 3th ed. Hoboken: Wiley, 2006. ISBN 0-471-69189-5.

BÁČO, J., J. JASANSKÝ a J. MACEK. Likvidace obchodní společnosti. 1. vyd. Ostrava: MONTANEX, 1994. ISBN 80-85780-23-2.

GERBER, M. E. The E-Myth Revisited: Why Most Small Businesses Don't Work and What to Do About It. New York: HarperCollins Publishers, 1995. ISBN 978-0-88730-728-7.

KRATOCHVÍLOVÁ, H. Likvidace v kostce aneb odlišná úprava likvidací podnikatelských a nepodnikatelských subjektů. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2000. ISBN 80-7263-037-7.

LASÁK J., et al. Zákon o obchodních korporacích: komentář. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-537-5.

PELIKÁN, V. Likvidace podniku. 7. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2011. ISBN 978-80-247-3338-8.

PILÁTOVÁ, J., et al. Likvidace obchodních společností. 5. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-877-2.

Elektronická databáze článků proQuest (knihovna.tul.cz)

Vedoucí diplomové práce: prof. Ing. Ivan Jáč, CSc.

Katedra podnikové ekonomiky a managementu

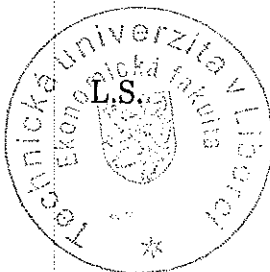
Konzultant diplomové práce: Ing. Jindřich Trupl

Partner společnosti TPA Horwath Tax, s.r.o.

Datum zadání diplomové práce: 31. října 2014

Termín odevzdání diplomové práce: 7. května 2015

doc. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.  
děkan



prof. Ing. Ivan Jáč, CSc.  
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2014

## Prohlášení

Byla jsem seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé diplomové práce pro vnitřní potřebu TUL.

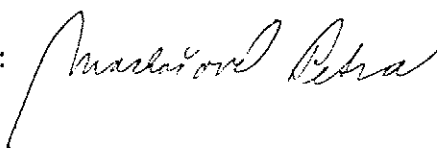
Užiji-li diplomovou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Diplomovou práci jsem vypracovala samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé diplomové práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že tištěná verze práce se shoduje s elektronickou verzí, vloženou do IS STAG.

Datum: 4. 5. 2015

Podpis:



## ***Poděkování:***

Ráda bych tímto poděkovala vedoucímu mé diplomové práce, prof. Ing. Ivanu Jáčovi, CSc. a konzultantovi Ing. Jindřichovi Truplovi, za jejich odborné vedení a cenné připomínky. Dále bych chtěla poděkovat své rodině za podporu, kterou mi během zpracování diplomové práce a také během celého studia poskytla.

## **ANOTACE**

Diplomová práce se zabývá problematikou likvidace obchodní korporace s cílem poskytnout ucelený obraz o průběhu likvidace. Téma je podrobněji rozpracováno z právní oblasti, ve které došlo rekodifikací soukromého práva k významným změnám. Důležitou oblastí v procesu likvidace je také účetnictví a související daňové aspekty. Okrajově jsou zmíněny i jiné formy zrušení obchodních korporací. Práce nabízí možnosti řešení některých problematických oblastí a pro optimalizaci celého procesu likvidace může sloužit detailně rozpracovaný harmonogram pro obchodní korporaci DELTA a.s., který je rozdělen na období přípravy likvidace a období vlastní likvidace.

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

Likvidace korporace

Zrušení společnosti

Zánik společnosti

Likvidátor

Účetní závěrka

Likvidační zůstatek

Archivace

Harmonogram

## **ANNOTATION**

### **DISPOSAL OF BUSINESS CORPORATIONS FROM LEGAL, ACCOUNTING AND TAX PERSPECTIVE**

This thesis deals with the liquidation of a business corporation in order to provide a comprehensive picture of the liquidation process. The theme is developed further in the legal area in which there has been recodification of private law and significant changes. An important area of the liquidation process is also accounting and tax aspects. Marginally there are also mentioned other forms of cancellation of business corporations. The thesis offers opportunities for solving some problem areas and the detail schedule of liquidation of the the Company DELTA a.s. can serve to optimisation process, which includes the preparation of the liquidation.

## **KEYWORDS**

Disposal corporation  
Termination of company  
Dissolution of the company  
Liquidator  
Final accounts  
Liquidation Surplus  
Archiving  
Schedul

<b>OBSAH</b> .....	8
Seznam obrázků.....	11
Seznam tabulek.....	12
Seznam použitých zkratk.....	13
<b>ÚVOD</b> .....	14
<b>1 ZRUŠENÍ OBCHODNÍ KORPORACE</b> .....	17
1.1 Zrušení společnosti bez likvidace .....	17
1.1.1 Fúze .....	18
1.1.2 Rozdělení společnosti.....	20
1.1.3 Převod jmění na společníka.....	20
1.2 Zrušení společností s likvidací.....	21
1.3 Porovnání forem zániku společnosti .....	22
<b>2 LIKVIDACE Z PRÁVNÍHO HLEDISKA</b> .....	24
2.1 Zahájení likvidace.....	26
2.1.1 Jmenování likvidátora .....	28
2.1.2 Odpovědnost likvidátora .....	29
2.1.3 Pravomoc likvidátora .....	30
2.1.4 Oznámení o vstupu do likvidace .....	32
2.2 Předání společnosti likvidátorovi.....	33
2.2.1 Zahajovací rozvaha a ocenění majetku .....	34
2.2.2 Rozpočet likvidace .....	35
2.2.3 Zpeněžení majetku .....	36
2.2.4 Likvidace pohledávek .....	38
2.2.5 Uspokojování věřitelů .....	39
2.2.6 Personální a pracovněprávní problematika .....	40
2.2.7 Archivace písemností .....	41
2.3 Ukončení likvidace .....	42
2.3.1 Zpráva o průběhu likvidace.....	43
2.3.2 Návrh na rozdělení likvidačního zůstatku.....	44
2.3.3 Návrh na výmaz obchodní korporace z obchodního rejstříku.....	45
2.3.4 Nově nalezený majetek .....	46
2.3.5 Insolvenční návrh .....	47



<b>3 ÚČETNÍ A DAŇOVÁ ÚPRAVA LIKVIDACE</b> .....	48
3.1 Časový průběh účetních povinností .....	48
3.2 Účetní závěrka předcházející dni vstupu do likvidace .....	50
3.2.1 Zúčtování rezerv .....	51
3.2.2 Zúčtování opravných položek .....	52
3.2.3 Zúčtování položek časového rozlišení .....	53
3.3 Zahajovací likvidační rozvaha .....	54
3.4 Účetní závěrka ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku .....	55
3.5 Rozdělení likvidačního zůstatku .....	56
3.5.1 Rozdělení likvidačního zůstatku peněžní formou .....	57
3.5.2 Rozdělení likvidačního zůstatku formou nepeněžního plnění .....	58
3.6 Likvidační zůstatek z pohledu společníka .....	61
3.7 Likvidační zůstatek z pohledu daně z přidané hodnoty .....	61
3.8 Likvidační zůstatek z pohledu daně z nabytí nemovitých věcí .....	63
3.9 Likvidační zůstatek z pohledu daně z nemovitých věcí .....	65
3.10 Účetní závěrka ke dni skončení likvidace .....	66
3.11 Zdanění odměny likvidátora .....	67
3.12 Daňové povinnosti v likvidaci .....	68
<b>4 LIKVIDACE SPOLEČNOSTI DELTA a. s.</b> .....	70
4.1 Základní informace o společnosti DELTA a. s. ....	70
4.2 Rozhodnutí o zrušení společnosti .....	71
4.3 Rozhodnutí o formě zrušení .....	72
4.3.1 Zrušení společnosti s likvidací .....	72
4.3.2 Zrušení společnosti bez likvidace .....	73
4.4 Řešení problematických oblastí likvidace .....	75
4.4.1 Řešení předlužení společnosti .....	75
<b>5 PŘÍPRAVA LIKVIDACE</b> .....	78
5.1 Aspekty z pohledu akcionáře .....	78
5.2 Personální aspekty .....	79
5.3 Aspekty obchodních záležitostí .....	82
5.4 Právní aspekty .....	83
5.5 Aspekty daní, účetnictví a ostatní .....	83

5.5.1 Rezervy .....	84
5.5.2 Dohadné účty pasivní .....	84
5.5.3 Dohadné účty aktivní .....	85
5.5.4 Vymáhání pohledávek .....	86
5.5.5 Vypořádání závazků .....	87
5.5.6 Daňové povinnosti.....	87
5.5.7 Archivace .....	88
5.6 Přecenění majetku .....	89
5.7 Účetní závěrka k 30. 9. 2015 .....	91
<b>6 OBDOBÍ LIKVIDACE.....</b>	<b>94</b>
6.1 Oznámení o vstupu do likvidace .....	94
6.2 Zveřejnění a oznámení vstupu do likvidace.....	94
6.3 Zahajovací rozvaha a cash flow v období likvidace.....	95
6.4 ÚZ ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku k 31. 1. 2016.....	96
6.5 Rozdělení likvidačního zůstatku .....	98
6.6 Daň z příjmů právnických osob .....	99
6.7 Archivace dokumentů .....	100
6.8 Návrh na výmaz z obchodního rejstříku.....	100
<b>ZÁVĚR.....</b>	<b>102</b>
Seznam použité literatury .....	105
Seznam příloh.....	108

## Seznam obrázků

Obr. 1 – Fúze sloučením.....	18
Obr. 2 – Fúze splynutím .....	19
Obr. 3 – Převod jmění společnosti na společníka.....	20
Obr. 4 – Průběh likvidace .....	27

## Seznam tabulek

Tab. 1 – Rekapitulace forem zrušení společnosti .....	22
Tab. 2 – Tvorba a zúčtování rezerv.....	52
Tab. 3 – Účtování opravných položek.....	53
Tab. 4 – Rozvaha likvidační zůstatek v peněžní formě .....	57
Tab. 5 – Účtování rozdělení a výplaty likvidačního zůstatku peněžní formou.....	57
Tab. 6 – Podíl na likvidačním zůstatku v peněžní formě – společník .....	58
Tab. 7 – Rozvaha likvidační zůstatek v peněžní a nepeněžní formě .....	59
Tab. 8 – Účtování předpisu výplaty likvidačního zůstatku v peněžní a nepeněžní formě...59	
Tab. 9 – Výplata likvidačního zůstatku peněžní a nepeněžní formou a úhrada daně .....	60
Tab. 10 – Podíl na likvidačním zůstatku peněžní a nepeněžní formou – společník.....	60
Tab. 11 – Vlastní kapitál 30. 9.2015 při promítnutí dluhu .....	76
Tab. 12 – Vlastní kapitál 30. 9. 2015 při kapitalizaci pohledávek .....	77
Tab. 13 – Přehled mzdových nákladů souvisejících s likvidací.....	81
Tab. 14 – Účtování převodu zaměstnanců ve společnosti DELTA .....	81
Tab. 15 – Rozpočet nákladů na likvidaci v tis. Kč .....	84
Tab. 16 – Dohadné účty pasivní k 30. 9. 2014 v tis. Kč.....	85
Tab. 17 – Předpokládaný zůstatek dohadných účtů pasivních k 30. 9. 2015 v tis. Kč.....	85
Tab. 18 – Dohadné účty aktivní k 30. 9. 2014 v tis. Kč.....	85
Tab. 19 – Pohledávky z obchodních vztahů k 30. 9. 2014 v Kč .....	86
Tab. 20 – Závazky z obchodních vztahů k 30. 9. 2014 v Kč.....	87
Tab. 21 – Přepokládaný základ DPPO za HR 2015.....	88
Tab. 22 – Účetní a tržní hodnota majetku k 28. 2. 2015 .....	90
Tab. 23 – Kritéria auditu ÚZ HR 2015 a HR 2014.....	92
Tab. 24 – Předpokládaný výsledek hospodaření v HR 2015 v tis. Kč .....	92
Tab. 25 – Rozvaha k 30. 9. 2015 v tis. Kč.....	93
Tab. 26 – Rozpočet pro období likvidace v tis. Kč.....	96
Tab. 27 – Rozvaha k datu návrhu rozdělení likvidačního zůstatku v tis. Kč.....	97
Tab. 28 – Kritéria auditu pro ÚZ k 31. 1. 2016 v tis. Kč.....	98
Tab. 29 – Rozdělení likvidačního zůstatku v tis. Kč .....	98
Tab. 30 – Účtování rozdělení a výplata likvidačního zůstatku v tis. Kč.....	99

## Seznam použitých zkratk

CF .....	Cash flow
ČÚS .....	České účetní standardy
DHM .....	Dlouhodobý hmotný majetek
DP .....	Daňové přiznání
DPH .....	Daň z přidané hodnoty
DPPO.....	Daň z příjmů právnických osob
DŘ.....	Daňový řád
FÚ .....	Finanční úřad
GFŘ .....	Generální finanční ředitelství
JA .....	Jediný akcionář
ObčZ .....	Občanský zákoník
Obchodní korporace.....	Společnost
OP.....	Opravné položky
ÚZ .....	Účetní závěrka
VH .....	Výsledek hospodaření
Vyhláška .....	Prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví
ZDP .....	Zákona o daních z příjmů
ZOK .....	Zákon o obchodních korporacích
ZOM .....	Zákon o oceňování majetku
ZoÚ.....	Zákon o účetnictví
ZP .....	Zákoník práce
ZPřem.....	Zákon o přeměnách obchodních společností a družstev
ZVeřRej.....	Zákon o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob

# ÚVOD

Podniky jsou pod stálým tlakem vnějšího prostředí, v současné době se stále ještě vzpamatovávají z ekonomické krize, která v roce 2008 a 2009 zasáhla Evropskou unii a v roce 2009 způsobila v České republice hospodářský propad, který postihl téměř všechna odvětví a ohrozil existenci části podniků v České republice. Významným způsobem ovlivňuje ekonomické prostředí i konkurenceschopnost a v neposlední řadě také rozvoj trhu ovlivnila internacionalizace a globalizace. Lidé se stali náročnějšími spotřebiteli, začali požadovat kvalitní zboží, dodatečné služby a zároveň nízké ceny. Všechny tyto faktory značně ovlivnily a ovlivňují podnikatelskou činnost firem. Podniky se tak musí přizpůsobovat prostředí, ve kterém provozují svou činnost, jeho změnám, novým trendům ekologické výroby a neustálým tlakům na snižování cen, které s sebou přináší zejména velké nadnárodní řetězce. Změny a nové trendy vyžadují zefektivňování výroby, používání nových materiálů, snižování výrobních nákladů a zvyšování kvality. Mnohé firmy nedokáží odolávat silným konkurenčním tlakům a vyrábět za tak nízké ceny, které by pokryly jejich náklady, jejich výrobky jsou zastaralé a nemají finance na modernizaci výroby. Podniky neprosperují a jejich majitelé jsou často postaveni před rozhodnutí, zda je ještě možno společnost oživit a zachránit, nebo zda svoji činnost ukončit.

Podle Václava Pelikána je v tržních ekonomikách obvyklé, že přibližně 70 % založených společností končí do tří let svoji existenci.<sup>1</sup> Obdobně je tomu i ve vyspělé tržní ekonomice Spojených států, Gerber uvádí, že v prvním roce ukončí svou činnost 40 % nově založených firem a do pěti let končí krachem přes 80 %.<sup>2</sup>

V případě rozhodnutí vlastníků o ukončení činnosti společností, před nimi vyvstává mnoho důležitých otázek. Jednou z nich je rozhodnutí, jakou formou má být společnost zrušena a zda má dostatek majetku pro krytí všech svých závazků. V případě, že je majetek společnosti vyšší než součet jejích závazků, může společnost vstoupit do likvidace. Pokud ovšem závazky přesahují majetek, společnost vstupuje do insolvenčního řízení, které se řídí jinými pravidly než likvidace.

---

<sup>1</sup> PELIKÁN, V., Likvidace podniku, s. 10.

<sup>2</sup> GERBER, M. E., The E-Myth Revisited: Why Most Small Businesses Don't Work and What to Do About It, p. 14.

Likvidace je často vnímána negativně, jako nutné „zlo“, při kterém se vypořádávají majetková a jiná práva vedoucí k zániku podniku. Bohužel v ní již není tolik viděna možnost, jak nejvýhodněji ukončit podnikatelskou činnost s likvidačním zůstatkem.<sup>3</sup>

Téma likvidace obchodní korporace mě zaujalo z profesního hlediska. Pracuji v koncernu, kde jsou zvažovány možnosti zrušení společnosti DELTA a. s., řešení je obsahem praktické části diplomové práce.

Diplomová práce je rozdělena na dvě části, teoreticko-metodologickou a praktickou. Teoreticko-metodologická část poskytuje stručnou charakteristiku jednotlivých forem zrušení obchodní korporace s následným rozpracováním zrušení a zániku obchodní korporace s likvidací. Hlavním cílem této části je poskytnout ucelený obraz o průběhu likvidace obchodní korporace, od jejího zahájení až po ukončení likvidace a následný výmaz obchodní korporace z obchodního rejstříku. Práce by měla usnadnit orientaci v platných právních, účetních a daňových předpisech týkajících se likvidace obchodní korporace po komplexní úpravě občanského a obchodního práva.

Likvidace je proces, který vede k zániku společnosti a jejíž hlavní účel spočívá ve vypořádání závazků obchodní korporace a následného vypořádání společníků rozdělením likvidačního zůstatku. Za celý průběh odpovídá jmenovaný likvidátor, jehož hlavním úkolem je provést likvidaci v co možná nejkratším časovém období a za minimální náklady s korektním uchováním podnikové podstaty – likvidačního zůstatku pro vypořádání společníků. V mezích své pravomoci řídí obchodní korporaci a zastupuje ji před státními orgány, věřiteli a dalšími zainteresovanými subjekty.

Cílem praktické části bude porovnat jednotlivé formy zrušení společnosti DELTA a.s. a po výběru optimálního řešení následně provést procesem zrušení s poukázáním na možná řešení rizikových oblastí. Při fiktivní likvidaci společnosti DELTA bude ověřeno, zda je reálné provést likvidaci včetně výmazu z obchodního rejstříku do šesti měsíců od vstupu do likvidace a zvážit možnosti řešení předlužení společnosti před vstupem do likvidace. Výstupem praktické části bude detailní harmonogram likvidace společnosti DELTA, který bude výchozí pro postup likvidátora při vlastní realizaci likvidace.

---

<sup>3</sup> Likvidační zůstatek je čistý majetkový zůstatek, který vyplýnul z likvidace.

Na závěr diplomové práce budou shrnuty poznatky, ke kterým se při jejím zpracování dospělo. Věřím, že práce bude přínosem nejen pro zástupce statutárního orgánu společnosti DELTA, ale i pro podnikatele, kteří uvažují o zrušení společnosti a studenty, kteří mají zájem seznámit se s problematikou likvidace obchodní korporace.



# 1 ZRUŠENÍ OBCHODNÍ KORPORACE

Ke zrušení obchodní korporace (dále společnosti) dochází nejčastěji z rozhodnutí zakladatele, rozhodnutím valné hromady, společníků, zrušení konkurzu z důvodu, že majetek nepostačuje k úhradě nákladů konkurzu, zamítnutím insolventního návrhu pro nedostatek majetku nebo rozhodnutím soudu. Zánikem společnosti zapsané v obchodním rejstříku se rozumí ukončení její existence a s tím souvisejících veškerých podnikatelských činností. Jak uvádí Dvořák T., „Dnem zrušení přestává společnost naplňovat svůj podnikatelský účel a dochází již výlučně k vypořádání jejich majetkových poměrů. Zrušením ovšem společnost neztrácí svoji právní osobnost, svoji právní subjektivitu. I nadále existuje jako subjekt práv a povinností, jako právnická osoba. Tento stav trvá až do okamžiku zániku společnosti.“<sup>4</sup>

Proces zrušení společnosti je systematický a jeho průběh se liší podle způsobu zrušení. Rozeznáváme zrušení s právním nástupcem - bez likvidace, kdy dochází k přeměně společnosti, a zrušení bez právního nástupce, kdy dochází k likvidaci společnosti a jejímu zániku. Vlastní zánik nastává až dnem výmazu společnosti z obchodního rejstříku.

## 1.1 Zrušení společnosti bez likvidace

Ke zrušení společnosti bez likvidace může dojít v případě, kdy veškerý majetek a závazky společnosti neboli obchodní jmění, přechází na jejího právního nástupce. Problematika přeměn obchodních korporací je upravena zákonem č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev, ve znění pozdějších předpisů (dále je zákon o přeměnách), přičemž podpůrným právním předpisem je občanský zákoník. **Přeměnu společnosti s právním nástupcem lze uskutečnit:**

- fúzí
- rozdělením
- převodem jmění na společníka.

---

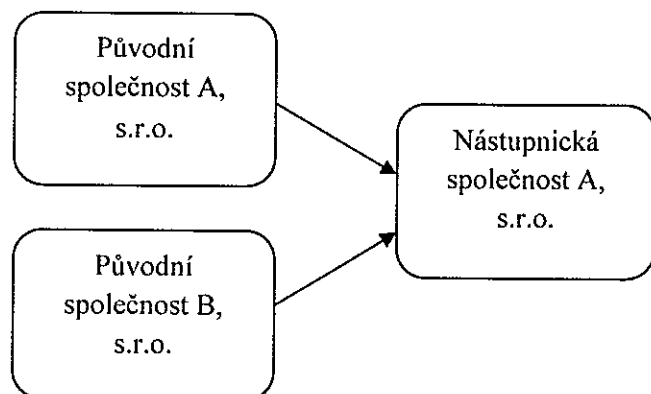
<sup>4</sup> Dvořák T., Veřejná obchodní společnost, s. 219.

### 1.1.1 Fúze

Fúze se může uskutečnit sloučením nebo splynutím nejméně dvou zúčastněných právnických osob. Fúzí sloučením dochází k zániku společnosti nebo družstva, jmění zanikající společnosti nebo družstva přechází na nástupnickou obchodní korporaci nebo družstvo. Sloučení tedy nevzniká žádný nový subjekt, nýbrž právním nástupcem je již existující společnost, která převzala majetek a závazky zanikajících korporací. Společníci zanikající společnosti se stávají společníky nástupnické společnosti.

**Fúze sloučením** má za následek, že majetek, závazky a pohledávky zaniklých subjektů přechází na jinou již existující nástupnickou obchodní společnost nebo družstvo. Tedy pouze jeden či více subjektů zanikne, ale nevznikne žádný subjekt nový. Nástupnická obchodní společnost nebo družstvo přebírá veškerá práva a povinnosti zaniklých subjektů, včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů. Společníci a členové veškerých zanikajících obchodních společností a družstev se stávají členy nástupnické obchodní společnosti nebo družstva. Účast nebo členství jejich dosavadních společníků nebo členů nejsou dotčeny. Graficky je proces fúze sloučením znázorněn na Obr. 1.

*Obr. 1 – Fúze sloučením*

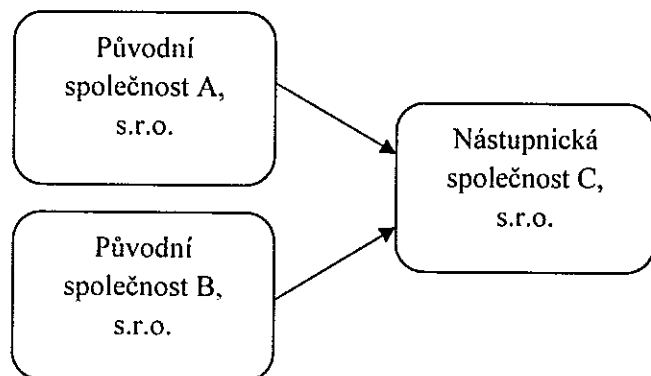


Zdroj: vlastní zpracování

**Fúze splynutím** má za následek zrušení bez likvidace a zánik dvou nebo více obchodních společností nebo družstev, přičemž jejich majetek, závazky a pohledávky přecházejí na novou nástupnickou obchodní společnost nebo družstvo, které dosud neexistuje a teprve vzniká. Právní postavení zakladatele této společnosti nebo družstva mají zanikající subjekty a jejich společníci a členové se stanou členy a společníky nové nástupnické obchodní společnosti nebo družstva.

Na nově vzniklou společnost poté přejdou i veškerá práva a povinnosti z pracovněprávních vztahů. Graficky je proces fúze sloučením znázorněn na Obr. 2.

Obr. 2 – Fúze splynutím



Zdroj: vlastní zpracování

Fúze může mít formu **vnitrostátní fúze** nebo přeshraniční fúze. Vnitrostátní fúzí se rozumí fúze mezi obchodními společnostmi nebo družstvy se sídlem na území České republiky. Jeden z principů vnitrostátních fúzí je, že spolu mohou fúzovat pouze subjekty, které mají stejnou právní formu. Existují však dvě výjimky, kdy může fúze proběhnout i mezi subjekty, které mají rozdílnou právní formu a to v případě, že se jedná o:

- křížovou vnitrostátní fúzi v. o. s. a k. s.
- křížovou vnitrostátní fúzi s. r. o. a a. s.

Fúze nemusí vždy probíhat pouze mezi dvěma subjekty (tzv. dvojstranné fúze), ale může se jednat i o fúzi např. tří akciových společností (tzv. vícestranné fúze). Vyloučeny nejsou ani fúze mezi např. dvěma s. r. o. a jednou a. s. (tzv. vícestranné křížové fúze). Dvořák<sup>5</sup> ve své publikaci ovšem uvádí, že „v praxi však vícestranné fúze téměř neexistují a bude tomu tak patrně i v budoucnu, a to pro jejich náročnost a komplikovanost“.

**Přeshraniční fúzí** se rozumí fúze jedné nebo více českých obchodních společností nebo družstev s jednou nebo více zahraničními společnostmi. Zahraniční zúčastněnou, zanikající nebo nástupnickou společností se rozumí obchodní společnost nebo družstvo, která má právní subjektivitu a vlastní majetek, řídí se právním řádem jiného členského státu než České republiky a může se v souladu s požadavky práva Evropské unie podle právních předpisů členského státu, jehož právním řádem se řídí, zúčastnit přeshraniční fúze.

<sup>5</sup> DVOŘÁK, T., Přeměny obchodních společností a družstev, s. 158.

### 1.1.2 Rozdělení společnosti

Cílem rozdělení obchodních korporací je vytvořit z jedné společnosti více společností nebo družstev. Jak uvádí Děrgel<sup>6</sup> v praxi se rozdělení společností využívá zejména k oddělení zdravé části firmy od té problémovější a patří k nejčastěji realizovaným formám přeměn. Dle zákona o přeměnách § 243 odst. 1 může mít rozdělení společnosti formu rozštěpení nebo odštěpení. Většinou rozdělované společnosti zanikají bez likvidace, s výjimkou rozdělení odštěpením.

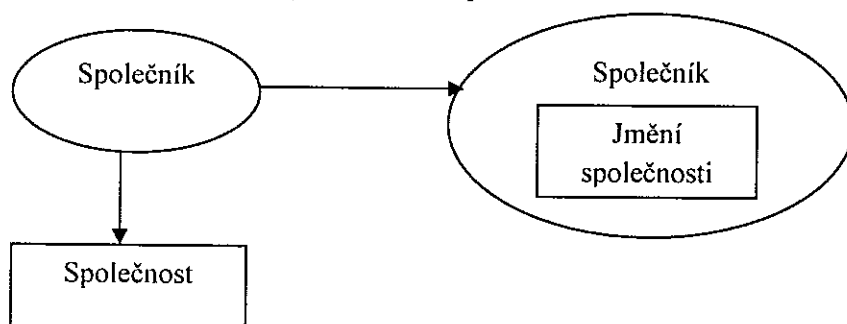
**Rozštěpení** - rozdělovaná společnost zaniká. Jejímú zániku předchází zrušení bez likvidace s tím, že její jmění včetně práv a povinností z právních vztahů přechází na jednu nebo více nástupnických obchodních korporací podle projektu rozštěpení a její společníci se stávají společníky jedné nebo více nástupnických korporací.

**Odštěpení** - rozdělovaná společnost neruší ani nezaniká, ale vyčleněná část jejího jmění přechází na existující nebo nově vzniklou obchodní korporaci. Společníci zůstávají zpravidla společníky jedné nebo více nástupnických korporací.<sup>7</sup>

### 1.1.3 Převod jmění na společníka

Principem převodu jmění na společníka je, že majoritní společník převezme jeho společnost, případné minoritní společníky vyplatí a jakožto právní nástupce dané společnosti může pokračovat v její podnikatelské činnosti, graficky zachyceno na Obr. 3. Společníkem může být právnická osoba i fyzická osoba, která musí být podnikatelem.

Obr. 3 – Převod jmění společnosti na společníka



Zdroj: vlastní zpracování

<sup>6</sup> DĚRGEL, M., Rozdělení společnosti. [on line]. 16.4. 2009 [cit.26.11.2014]. Dostupné <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/vysledky-hledani/?query=%24index%3D1202.6.s>.

<sup>7</sup> SEDLÁČEK, J., Účetnictví přeměn obchodní korporací, s. 111.

Důvodem převodu jmění na společníka je zejména optimalizaci nákladů a zjednodušení stávající členité struktury vzájemně provázaných společností. Společník coby právní nástupce přebírá nejen majetek dané společnosti, ale také její závazky, tato forma přeměny proto zpravidla není vhodná pro hodně zadlužené.

Tuto formu přeměny Děrgel<sup>8</sup> označuje za složitý, časově a finančně náročný proces, kde se vyskytuje mnoho komplikací jak po právní, účetní i daňové stránce a je tedy vhodné svěřit proces do rukou odborníka specializujícího se na tuto oblast. Tato forma přeměny je možná pouze u obchodních korporací, nikoli u družstev, pokud u:

- **veřejné obchodní společnosti** zanikla účast všech společníků s výjimkou jediného (ostatním bude vyplacen vypořádací podíl),
- **komanditní společnosti** zaniklo členství všech společníků s výjimkou jediného komplementáře (pro ostatní vypořádací podíl),
- **společnosti s ručením omezeným** má přejímajícího společníka s obchodním podílem nejméně 90 % základního kapitálu s. r. o. (ostatním společníkům poskytne přiměřené vypořádání v penězích podle posudku znalce),
- **akciové společnosti** má přejímajícího akcionáře s akciemi přes 90 % základního kapitálu a. s. (ostatním akcionářům poskytne přiměřené vypořádání v penězích podle posudku znalce).<sup>9</sup>

## 1.2 Zrušení společnosti s likvidací

Při zrušení společnosti s likvidací neexistuje právní nástupce. Společnost ukončí veškerou svou činnost a podnik zanikne. Dříve než dojde k samotnému zániku společnosti, musí nutně dojít k vypořádání veškerých majetkových, závazkových, pracovně-právních a dalších vztahů uvnitř i vně podniku. Tento proces je poměrně časově a administrativně náročný a zahrnuje řadu činností z oblasti obchodního i daňového práva, účetnictví a dalších. Během procesu likvidace dochází k ukončování ekonomické činnosti, zpeněžení majetku společnosti, vypořádání všech závazků vůči věřitelům a k následnému vypořádání vlastníků a rozdělení případného likvidačního zůstatku. Seznámení s problematikou

---

<sup>8</sup> DĚRGEL, M., Převod jmění na společníka. [on line]. 1.12. 2008 [cit.28.1.2015]. Dostupné <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d4434v6386-prevod-jmeni-na-spolecnika/>

<sup>9</sup> SEDLÁČEK, J., Účetnictví přeměn obchodní korporací, s. 78.

zrušení společnosti likvidací je hlavním cílem této diplomové práce a je dále rozpracována v následujících kapitolách.

### 1.3 Porovnání forem zániku společnosti

V zájmu vlastníka je zejména rychlý a efektivní průběh zrušení společnosti, přičemž rozhodující je volba formy zrušení společnosti. Pro ucelený pohled na problematiku zániku společnosti je v Tab. 1 rekapitulace již zmíněných forem zrušení společnosti – fúzí, rozdělením, převodem jmění na společníka a likvidace dle vybraných kritérií, která mohou být při rozhodování v praxi reálně zvažována, a může být podpůrným prostředkem pro rozhodování vlastníků.

Tab. 1 – Rekapitulace forem zrušení společnosti

Kritérium	Fúze	Rozdělení	Převod jmění	Likvidace
Primární právní úprava	§ 60 a násl. ZPřem	§ 243 a násl. ZPřem	§ 337 a násl. ZPřem	§ 187 – 209 ObčZ
Zápis do obchodního rejstříku	Ano (§ 55 ZVeřRej)	Ano (§ 58 ZVeřRej)	Ano (§ 57 ZVeřRej)	Ano (§187 ObčZ)
Minimální délka transakce	3 měsíce	3 měsíce	3 měsíce	5 měsíce
Ručení původní společnosti za závazky nové společnosti	---	Ano (§ 257 odst. 2 Zpřem)	---	---
Ručení nové společnosti za závazky původní společnosti	Právní nástupnictví	Ano (§ 257 odst. 1 ZPřem)	Právní nástupnictví	Společníci ručí do výše vyplaceného likvidačního zůstatku do výše svého podílu na likvidačním zůstatku
Znalecké ocenění ze zákona	Ano (§ 73 ZPřem)	Ano (§ 253 a § 254 ZPřem)	Ano	Ano
Nutnost účetních závěrek pro transakci	Ano (§ 11 ZPřem)	Ano (§ 11 ZPřem)	Ano (§ 11 ZPřem)	Ano (§ 199 ObčZ)

<b>Sestavení zahajovací rozvahy</b>	Ano	Ano	Ano	Ano
<b>Přecenění - daňový efekt</b>	Nedaňové (§ 25 odst. 1 písm. zh) a zi) ZDP)	Nedaňové (§ 25 odst. 1 písm. zh) a zi) ZDP)	Nedaňové (§ 25 odst. 1 písm. zh) a zi) ZDP)	Daňové (§ 10 odst. 8 ZDP)
<b>Přenos daňové ztráty</b>	Ano (§ 38n odst. 2 + § 23c odst. 8 písm. b) + § 38na odst. 1až 3 a 4 až 5 ZDP)	Ano (§ 38n odst. 2 + § 23c odst. 8 písm. b) + § 38na odst. 1až 3 a 4 až 5 ZDP)	Ano, pokud jde o převod jmění na jediného společníka (§ 38n odst. 2 + § 23c odst. 8 písm. b) v souvislosti s § 23c odst. 3 + § 38na odst. 1 až 3 a 4 až 5 ZDP)	Ne

Zdroj: vlastní zpracování

## 2 LIKVIDACE Z PRÁVNÍHO HLEDISKA

Zatímco do 31. 12. 2013 byl proces zrušení, likvidace a zániku společnosti upraven v obchodním zákoníku, s účinností od 1. 1. 2014 se jádro úpravy přesunulo do dvou hlavních souvisejících předpisů:

- **občanského zákoníku** – zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen ObčZ) § 168 až § 173, § 187 až § 209 pro likvidaci všech právnických osob;
- **zákona o obchodních korporacích** – zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), (dále jen ZOK), kde jsou upraveny zejména zvláštní důvody pro zrušení společnosti soudem § 93 ZOK, vymezení odpovědnosti likvidátora vůči nejvyššímu orgánu společnosti a povinnost likvidátora zajistit archivaci dokumentů při zániku společnosti v § 94 ZOK. Dále např. § 190 odst. 2 písm. d), f) ZOK pro společnost s ručením omezeným a úpravu rozdělení a výplaty likvidačního zůstatku § 37 až § 39 ZOK;

Likvidace společnosti znamená vypořádání majetkových poměrů právnické osoby po jejím zrušení, má-li právnická osoba posléze zaniknout. Likvidace znamená určitou přechodnou fázi, v níž právnická osoba stále existuje, avšak ani nepokračuje v činnosti, pro niž byla zřízena, ani neplní svůj původní účel, nýbrž cíleně směřuje ke svému zániku. Jejím cílem je dospět k likvidačnímu zůstatku, tj. majetku, který již nebude zatížen žádnými pohledávkami věřitelů a bude naopak zahrnovat úhrady dluhů všech dlužníků likvidované právnické osoby a jenž bude způsobilý k rozdělení mezi členy právnické osoby.

Likvidační zůstatek je dosažen zpeněžením likvidační podstaty. V úpravě průběhu likvidace není povinnost zpeněžit likvidační podstatu stanovena výslovně jako primární úkol likvidátora. Se zpeněžováním likvidační podstaty počítá výslovně jen § 202 odst. 1 ObčZ, jde však o speciální postup pro případy, že se objeví majetek právnické osoby po skončení insolvenčního řízení. Lze proto dovozovat, že zpeněžení likvidační podstaty bude nejpraktičtější postup zabezpečující rychlé vyrovnání s věřiteli a jednoduché rozdělení likvidačního zůstatku. Nelze však vyloučit, že některé věci náležející do likvidační podstaty se zpeněžit nepodaří, nebo že o jejich vrácení v naturální podobě požádají přímo členové právnické osoby. I v těchto situacích by měl likvidátor postupovat co



nejefektivněji a pokusit se o vyrovnání s věřiteli v naturální podobě jednotlivých věcí s případným peněžním dorovnáním kladných či záporných rozdílů hodnoty věci a výše pohledávky.

Dle § 168 ObčZ může být zrušení společností buď **dobrovolné**, nebo **nedobrovolné** (nucené). **Dobrovolné rozhodnutí** o zrušení učiní všichni společníci u společnosti s ručením omezeným, u akciové společnosti rozhoduje o jejím zrušení a vstupu do likvidace valná hromada u družstva členská schůze. Vyjádří tak svou vůli nepokračovat v podnikatelské činnosti, je to zejména:

- uplynutím doby, na kterou byla společnost založena - toto nastává v situaci, pokud byla společnost založena na konkrétní dobu a tato doba je přesně určena např. ve společenské smlouvě;
- dosažením účelu, pro který byla založena - přesný účel, pro který byla společnost založena, by opět musel být vymezen ve společenské smlouvě např. nadace, které jsou založeny proto, aby shromáždily konkrétní sumu peněz;
- dnem uvedeným v rozhodnutí společníků nebo orgánu společnosti o zrušení společnosti, jinak dnem, kdy toto rozhodnutí bylo přijato, dochází-li ke zrušení společnosti s likvidací - tento případ zrušení se v praxi vyskytuje nejčastěji;
- dnem uvedeným v rozhodnutí soudu o zrušení společnosti, jinak dnem, kdy toto rozhodnutí nabude právní moci;
- zrušením konkurzu po splnění rozvrhového usnesení nebo zrušením konkurzu z důvodu, že majetek dlužníka je zcela nepostačující, v případě, že zůstane po takovémto usnesení společnosti nějaký majetek.

Společníci nebo příslušný orgán společnosti mohou zrušit své rozhodnutí o zrušení společnosti a jejím vstupu do likvidace do doby, dokud nebude rozdělen likvidační zůstatek. Dnem účinnosti tohoto rozhodnutí končí funkce likvidátora a likvidátor je povinen předat všechny doklady o průběhu likvidace statutárnímu orgánu společnosti.

Kromě dobrovolného zrušení společnosti, může dojít **také ke zrušení nucenému, o kterém rozhoduje soud**. Soud může právnickou osobu zrušit jen na základě zákonem taxativně uvedených důvodů tehdy, není-li již další existence právnické osoby přípustná.

Úprava těchto důvodů je uvedena v § 172 ObčZ např.:

- v uplynulých dvou letech se nekonala valná hromada nebo v uplynulém roce nebyly zvoleny orgány společnosti, kterým skončilo nebo jejichž všem členům skončilo funkční období před více než jedním rokem, nestanoví-li tento zákon jinak;
- společnost po dobu delší než dva roky neprovozuje žádnou činnost;
- společnost pozbude oprávnění k podnikatelské činnosti - společnosti jsou např. odebrány všechny živnostenské listy;
- zaniknou předpoklady vyžadované zákonem pro vznik společnosti;
- společnost nemůže vykonávat činnost pro nepřekonatelné rozpory mezi společníky;
- a další

Tento výčet je obecný a platí pro všechny právní formy. Konkrétní společnosti mohou být zrušeny ještě z jiných důvodů uvedených ve specifické úpravě každé z nich. U v.o.s. může dojít ke zrušení z důvodu smrti společníka.

Ve výše uvedených případech, ve kterých se jedná o nucené zrušení, je umožněno společníkům ve stanovené lhůtě odstranit důvody, pro které mělo ke zrušení dojít. Pokud tak neučiní, soud rozhodne o zrušení a likvidaci společnosti.

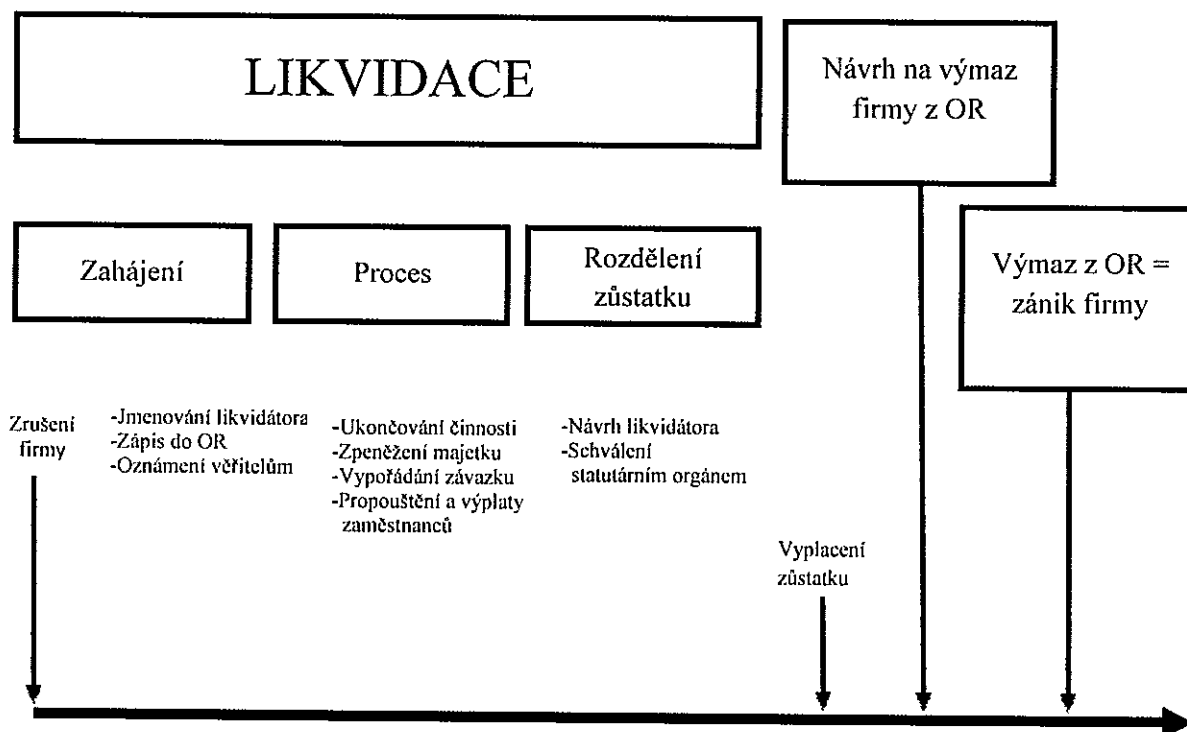
## 2.1 Zahájení likvidace

Proces likvidace společnosti je ohraničen dvěma zásadními událostmi, tedy dnem vstupu společnosti do likvidace a dnem výmazu společnosti z obchodního rejstříku. Mezi těmito dvěma daty je možné likvidaci rozdělit na tři hlavní časové úseky:

- zahájení likvidace
- proces likvidace
- ukončení likvidace rozdělením likvidačního zůstatku
- zánik společnosti – výmaz z obchodního rejstříku.

Graficky je proces likvidace zachycen na obr. 4. Ke každému časovému úseku se vztahují určité úkony, které likvidátor musí vykonat, aby byla likvidace společnosti úspěšná a mohlo dojít k zániku společnosti.

Obr. 4 – Průběh likvidace



Zdroj: VOMÁČKOVÁ, H., *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí (vyšší účetnictví)*.

Od okamžiku rozhodnutí společníků o zrušení společnosti a vstupu do likvidace, nikoliv až od zápisu údaje o likvidaci do obchodního rejstříku, je společnost povinna za svoji firmu připojit dodatek „v likvidaci“. Z důvodů právní jistoty třetích subjektů nutno je veřejně oznámit, vstup společnosti do likvidace, aby subjekty, které vstupují s danou osobou do styku, byly seznámeny s tím, že právní postavení právnické osoby je ve fázi likvidace odlišné od právního postavení, které měla jako plně funkční právnická osoba, a že společnost směřuje ke svému zániku. To má význam například z hlediska rozsahu jednatelského oprávnění likvidátora i dalších osob oprávněných jednat za společnost, například zaměstnanců, neboť ten je oprávněn právně jednat pouze v rozsahu, v jakém to odpovídá povaze a cíli likvidace.<sup>10</sup>

Vstup právnické osoby do likvidace má pro její další právní postavení a činnost následující účinky:

<sup>10</sup> Dle § 196 odst. 1 ObčZ.

- Právnícká osoba může vyvíjet činnost omezenou jen na uskutečnění účelu likvidace; nesmí však dále pokračovat ve své původní činnosti, pro niž byla zřízena.
- Účelem likvidace jsou omezena i právní jednání, která právnícká osoba realizuje prostřednictvím svých zástupců.
- Příslušný orgán právnícké osoby je při vstupu osoby do likvidace povinen ustanovit likvidátora, který odpovídá za řádný průběh likvidace.<sup>11</sup>

### 2.1.1 Jmenování likvidátora

Proces likvidace je z hlediska existence společnosti mimořádnou situací, která je spojena s neobvyklými činnostmi, vedoucími k jejímu zániku. Víze konce společnosti může vést zaměstnance k nehospodárnému jednání a subjekty z okolí ke snaze o neoprávněný prospěch na úkor likvidované společnosti. K potlačení těchto negativních vlivů je příslušný orgán právnícké osoby při vstupu do likvidace povinen povolát (ustanovit) likvidátora, který nabývá ke dni svého ustanovení jednatelské působnosti statutárního orgánu příslušné právnícké osoby.

Právní úprava likvidace neobsahuje upřesňující požadavky na výkon funkce likvidátora, avšak i z obecné úpravy lze aplikovat požadavek péče řádného hospodáře. Členové orgánů přijímají povinnost vykonávat funkci s nezbytnou loajalitou i s potřebnými znalostmi a pečlivostí, tyto pravidla dopadají i na likvidátora. Musí proto postupovat tak, jak by v obdobné situaci postupoval při vypořádání svého vlastního majetku. Musí naplňovat kritéria odbornosti, o likvidační podstatu se musí starat řádně podle soudobých ekonomických, právních i technických poznatků, a loajality - musí dávat přednost zájmu likvidované právnícké osoby, nešířit údaje, které považuje za důvěrné, volit řešení, která budou efektivní pro průběh likvidace a zachování likvidační podstaty.

V případě zanedbání povinností likvidátora, příp. pokud likvidátor odmítá upustit od postupu, který poškozuje zájmy právnícké osoby nebo jejích členů, by mělo dojít k jeho odvolání buď členy, společníky, nebo orgánem právnícké osoby, který jej do funkce povolal, popř. rozhodnutím soudu na základě návrhu osoby, která na tom osvědčí právní

<sup>11</sup> DVOŘÁK T., a aj., Občanský zákoník – Komentář – Svazek I (obecná část), komentář §187, dostupný ze systému ASPI – k datu 22. 11. 2014.

zájem. Nutno konstatovat, že odvolání likvidátora má zpravidla negativní vliv na rychlý a efektivní průběh likvidace a je vážnou komplikací v procesu likvidace.

Likvidátorem může být i právnická osoba, tato koncepce navazuje na novou možnost právnických osob, být statutárním orgánem společnosti podle ZOK. Je-li k likvidaci právnické osoby povoláno několik likvidátorů, tvoří kolektivní orgán, kdy likvidátoři nejednají každý samostatně, ale rozhodují většinovým hlasováním.

V případě, že právnická osoba při dobrovolném zrušení sama svého likvidátora neustanoví, vykonávají jeho působnost všichni členové statutárního orgánu. Jedná se o tzv. instalaci likvidátora ze zákona bez nutnosti zvláštní soudní procedury v případě nečinnosti likvidované právnické osoby.

Pokud nedojde k ustanovení likvidátora příslušným orgánem právnické osoby, jmenuje likvidátora podle § 191 odst. 1 ObčZ soud, a to i bez návrhu. Soud jmenuje likvidátora i v případě, že sám rozhodl o zrušení právnické osoby, což platí i pro účely zrušení společnosti z důvodů uvedených v § 172 ObčZ.

Dle doporučení Pilátové aj.<sup>12</sup> je vhodné zahrnout do zápisu z valné hromady určení odměny likvidátorovi, dle § 195 ObčZ odměnu a způsob její výplaty určuje likvidátorovi ten, kdo jej povolal.<sup>13</sup>

### **2.1.2 Odpovědnost likvidátora**

Likvidátor odpovídá za řádný výkon funkce stejně jako člen statutárního orgánu. Pravidla jednání členů orgánů společnosti jsou stanovena v ustanovení v §159 odst. 1 ObčZ ve spojení s § 51 a násl. ZOK. Základní povinností je vykonávat funkci s péčí řádného hospodáře. Pojem péče řádného hospodáře definuje Dvořák T.: “výkon vědomé rozhodovací činnosti na základě dostatečných informací, konané v dobré víře ve prospěch právnické osoby bez preferování vlastních soukromých zájmů, opírající se o racionální základy, vykonávané odborně, po všech stránkách profesionálně, při zachování povinné mlčenlivosti, zejména pak dodržení obchodního tajemství, popř. i jiné zákonem stanovené nebo smluvně převzaté povinnosti mlčenlivosti, ale i zachování dobré pověsti právnické

---

<sup>12</sup> PILÁTOVÁ J., aj., Likvidace obchodních společností, s. 13.

<sup>13</sup> Výše odměny není na rozdíl od odměny správce konkursní podstaty (insolvenčního správce) ničím regulována.

osoby a nevyzrazení jakýchkoliv jiných neveřejných informací. Za závažné porušení povinností voleného orgánu nebo jeho člena lze považovat např. předání dokumentů obsahujících obchodní tajemství právnické osoby třetí, nepovolané osobě.<sup>14</sup>

Při posouzení, zda člen orgánu jednal s péčí řádného hospodáře, se vždy přihlédnou k péči, kterou by v obdobné situaci vynaložila jiná rozumně pečlivá osoba, pokud by byla v postavení člena obdobného orgánu společnosti. Pokud osoba porušila povinnost jednat s péčí řádného hospodáře, musí vydat společnosti prospěch, který v souvislosti s takovým svým jednáním získala.

Likvidátor nese také trestně právní odpovědnost, jak uvádí Pelikán V.<sup>15</sup> je okruh trestních činů, které se mohou vyskytovat v souvislosti s jeho činností velice široký, nejčastěji se jedná o trestné činy:

- zpronevěra
- podvod
- porušení povinnosti při správě cizího majetku
- poškození věřitele
- zvýhodnění věřitele
- způsobení úpadku
- porušení povinnosti v insolvenčním řízení
- zkreslování údajů o stavu hospodaření.

### 2.1.3 Pravomoc likvidátora

Podle ustanovení § 193 ObčZ nabývá likvidátor okamžikem svého povolání nebo jmenování, působnost statutárního orgánu a za výkon funkce likvidátor odpovídá stejně jako člen statutárního orgánu. To ale neznamená, že se likvidátor stává statutárním orgánem obchodní společnosti. Povoláním nebo jmenováním likvidátora statutární orgán nezaniká i nadále vykonává své činnosti, avšak pouze v tom rozsahu, v jakém nepřešly na likvidátora. Vzhledem k tomu, že právnická osoba již nevykonává pravidelnou podnikatelskou nebo jinou činnost, k níž byla založena, ale prochází speciálním procesem likvidace, nelze ani likvidátora chápat jako běžný statutární nebo dozorčí orgán této osoby.

<sup>14</sup> DVOŘÁK T., Občanský zákoník – Komentář – Svazek I (obecná část), komentář §159, dostupný ze systému ASPI – k datu 29. 11. 2014.

<sup>15</sup> PELIKÁN V., Likvidace podniku, s. 21.

Jde o orgán sui generis,<sup>16</sup> na nějž působnost statutárního orgánu nepřechází v celém rozsahu, ale pouze v jakém je to potřebné pro provádění likvidace. Vzhledem k tomu, že statutárním orgánem bývají zpravidla výkonné orgány právnických osob, lze chápat výkon funkce likvidátora ve dvou rovinách:

- Na likvidátora přechází okamžikem jeho ustanovení do funkce **vnější jednatelská působnost statutárního orgánu**. Likvidátor je tak oprávněn činit v průběhu likvidace právní jednání vně likvidované právnické osoby. Na rozdíl od statutárního orgánu jednajícího v běžných záležitostech právnické osoby před jejím zrušením a vstupem do likvidace, kdy je statutární orgán oprávněn realizovat právní jednání jménem právnické osoby v jakékoli věci, je likvidátor oprávněn právně jednat jen v těch záležitostech, které jsou nutné pro naplnění účelu likvidace. Může uzavírat nové smlouvy jen v souvislosti s ukončením nevyřízených obchodů, nebo je-li to potřebné k zachování hodnoty majetku společnosti nebo k jeho využití, nejedná-li se o pokračování v provozu podniku. Právní jednání likvidátora nesmí realizovat účel, pro který byla právnická osoba založena a který uskutečňovala před zrušením, nýbrž se soustředí jen na jednání, která bezprostředně slouží procesu likvidace, popř. ochraně likvidační podstaty,
- Na likvidátora přecházejí **vnitřní působnosti statutárního orgánu**, které bezprostředně souvisejí s likvidací a jsou nutné pro její úspěšný průběh a dokončení. Povolání likvidátora neznamena, že zaniká funkce členů statutárních orgánů, tyto orgány poskytují likvidátorovi součinnost. Likvidátor musí ale nutně rozhodovat a vykonávat činnosti podmiňující likvidaci, např. zjištění stavu majetku právnické osoby, sestavení účetních závěrek, vedení majetkových evidencí apod. Jeho činnost nezahrnuje záležitosti, které se týkají vnitřních poměrů zrušené společnosti, např. svolávání valných hromad.

Dle Pokorné<sup>17</sup> je praktické, aby práva a povinnosti obou účastníků vztahu likvidátor a likvidovaná právnická osoba byly podrobně upraveny ve speciální smlouvě uzavřené mezi oběma účastníky.

---

<sup>16</sup> svého druhu

<sup>17</sup> POKORNÁ J., Občanský zákoník – Komentář – Svazek I (obecná část), komentář §193, dostupný ze systému ASPI – k datu 25. 11.2014.

Zanikne-li funkce likvidátora, vrací se ze zákona statutárnímu orgánu výkon jeho působnosti v rozsahu, jaký je potřebný pro pokračování v likvidaci, a to až do jmenování nového likvidátora. Likvidátor tedy nenahrazuje statutární orgán právnické osoby. Proto i po vstupu právnické osoby do likvidace a povolání likvidátora, trvá povinnost právnické osoby, ustanovit nové členy svých výkonných a dozorčích orgánů, jejichž funkce by průběhu likvidace zanikla.

#### **2.1.4 Oznámení o vstupu do likvidace**

Vstup do likvidace se zapisuje do obchodního rejstříku na základě podání návrhu na provedení zápisu změn v obchodním rejstříku. Návrh obsahuje zdůvodnění, ve kterém je notářský zápis z valné hromady společnosti, název rušeného podniku a údaj o datu zahájení likvidace, ustanovení o likvidátorovi společnosti (datum narození a bydliště) a ověřený podpisový vzor likvidátora. Na základě tohoto návrhu je proveden zápis v obchodním rejstříku o vstupu společnosti do likvidace s doplněním názvu společnosti s dovětkem „v likvidaci“. V mezidobí do doby vydání usnesení rejstříkového soudu o vstupu do likvidace lze přistoupit k likvidaci společnosti na základě obdržení notářského zápisu z valné hromady, která o likvidaci rozhodla. Tento dokument slouží likvidátorovi ke změně podpisových oprávnění u peněžních ústavů, k přebírání agend společnosti, k přípravě inventarizací majetku apod.

Při likvidaci se předpokládá, že věřitelé budou plně uspokojeni, a to postupně v průběhu likvidace. Likvidátor si proto musí zajistit znalost okruhu věřitelů, musí identifikovat jejich pohledávky a současně si musí být jistý, že věřitelé vědí o tom, že společnost byla zrušena a že probíhá likvidace. Vůči věřitelům, kteří jsou likvidátorovi známi, je likvidátor povinen učinit oznámení, že společnost vstoupila do likvidace. I když je likvidace zapisována do veřejného rejstříku, chrání věřitele adresné oznámení likvidátora, neboť jim notifikuje ukončení běžné činnosti právnické osoby a začátek vypořádacího procesu. Pro oznámení nepředepisuje zákon žádnou závaznou formu. Je jen na rozhodnutí likvidátora, aby zvolil takový způsob oznámení, který bude vzhledem k okruhu věřitelů i povaze likvidované právnické osoby považovat za nejvhodnější.

K tomu dodává § 198 odst. 2 ObčZ, že likvidátor bez zbytečného odkladu zveřejní prostřednictvím inzerce v obchodním věstníku, nejméně dvakrát za sebou alespoň s dvoutýdenním odstupem oznámení společně s výzvou pro věřitele, aby přihlásili své



pohledávky ve lhůtě,<sup>18</sup> která nesmí být kratší než tři měsíce od druhého zveřejnění. Protože likvidátorovi nemusí být všichni věřitelé známi, slouží výzva k upřesnění okruhu možných věřitelů a zjištění rozsahu jejich pohledávek.

Pokud věřitelé nejsou známi, může být likvidace skončena a právnická osoba vymazána z veřejného rejstříku, aniž budou tito věřitelé uspokojeni. Chráněni jsou tedy věřitelé, kteří svoje pohledávky přihlásili. Pouze vůči nim platí, že před uspokojením jejich práv nelze vyplácet podíl na likvidačním zůstatku, popř. poskytnout jim dostatečnou jistotu, je-li jejich pohledávka sporná nebo není-li ještě splatná. Sama přihláška nemá předepsané náležitosti, ale musí z ní být patrna specifikace pohledávky co do výše, důvodu vzniku, splatnosti včetně přesného označení věřitele, který ji přihlašuje. Přihlášení nemá vliv na běh promlčecí lhůty.<sup>19</sup>

## 2.2 Předání společnosti likvidátorovi

Ke dni vstupu společnosti do likvidace předává dosavadní statutární zástupce protokolárně veškerý majetek podniku včetně práv a povinností, pohledávek a závazků jmenovanému likvidátorovi. K zahájení vlastního procesu likvidace by měly být likvidátorovi předány následující dokumenty:

- **kompletní personální agenda** – seznam pracovníků, pracovní smlouvy, půjčky zaměstnanců, závazky vůči zaměstnancům apod.
- **mimořádnou účetní závěrka** ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace (rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha k roční závěrce)
- **soupis aktiv** – hotovost, ceniny, pohledávky, ochranné známky, software, ostatní aktiva nezahrnutá v účetnictví např. majetek pořízený leasingem, majetek zachycený v operativní evidenci aj.
- **soupis pasiv** – závazky vůči státu a orgánům sociálního a zdravotního pojištění, z obchodního styku, úvěry, půjčky, závazky nezahrnuté v účetnictví např. závazky z neukončených o nájmu, nevyřízené reklamační a záruční opravy aj.

---

<sup>18</sup> Pokud se dotčené osoby ve stanovené lhůtě nepřihlásí, nemá to za následek zánik jejich práv, může to však ovlivnit a prodloužit průběh likvidace.

<sup>19</sup> DVOŘÁK J., aj., Občanský zákoník – Komentář – Svazek I (obecná část), komentář §198, dostupný ze systému ASPI - k datu 26. 11.2014.

- **kompletní obchodní agenda** – uzavřené obchodní smlouvy a z nich vyplývající práva a povinnosti, smlouvy o bankovních a jiných úvěrech; je potřebné seřadit podle časové naléhavosti s přesným uvedením výše nesplacených úvěrů a lhůt splatností
- **soupis právní agendy** – přehled žalob, počet žalob v řízení, počet návrhů na vydání platebního rozkazu
- **kompletní přehled o archivní agendě společnosti** – tj. spisový, archivační a skartační řád společnosti, přehled o archivovaných písemnostech, jejich struktuře, místu uložení (pokud je archiv veden externí organizací)
- **v předechozích bodech nezahrnuté agendy** – dle charakteru podnikatelské činnosti, např. ekologické zátěže, způsob jejich dosavadního řešení apod.

### 2.2.1 Zahajovací rozvaha a ocenění majetku

Likvidátor je podle § 199 odst. 1 ObčZ povinen sestavit ke dni vstupu společnosti do likvidace **zahajovací rozvahu**. Avšak na základě zahajovací rozvahy nemůže likvidátor zjistit reálné výnosy z prodeje majetku a díky tomu ani to, zda bude mít podnik po zpeněžení majetku a pohledávek dostatek peněžních prostředků na úhradu svých závazků, je proto vhodné odhadnout reálné výnosy z prodeje majetku a teprve na jejich základě následně sestavit rozpočet likvidace. Jedná se o mimoúčetní ocenění, o němž nebude účtováno.

Pro účely zjištění reálného ocenění vychází likvidátor ze soupisu majetku, který je uveden v předávacím protokolu a měl by se také osobně seznámit s technickým stavem majetku. Při oceňování hodnotného majetku, jako jsou pozemky a stavby, je vhodné využít služeb znalce, protože účetní a tržní hodnota se mohou značně lišit. U budov je možné pro orientační ocenění také využít služeb místních realitních kanceláří. Při prodeji univerzálních výrobních strojů není potřeba znalecké ocenění a většinou jsou velice dobře prodejné. Opačná situace pak nastává u drahých a jednoúčelových strojů – ty jsou prodejné jen velice těžko, obvykle za nízkou cenu a navíc jen pokud existuje kupec se stejným zaměřením činnosti, který bude moci toto zařízení využívat. Jak uvádí Pelikán,<sup>20</sup> problém

---

<sup>20</sup> PELIKÁN V., Likvidace podniku, s. 46.

bývá s prodejem telekomunikační a výpočetní techniky starší než pět let, tento majetek je téměř neprodejný a musí se počítat se zvýšením nákladů likvidace z důvodu fyzické likvidace tohoto majetku. Při prodeji nehmotného majetku se dá vycházet z účetní hodnoty. Nicméně většina software je vázána licenční smlouvou, která je sepsána s konkrétní osobou, tudíž jej nelze prodat ani přepsat na jinou osobu. Jednoduché to není ani s licencemi a ochrannými známkami. Pro ty by se musel najít konkrétní kupec, který by pokračoval v původní činnosti podniku. Další oceňovanou položkou jsou zásoby. Zásoby jsou velice různorodé a jejich hodnota závisí na mnoha faktorech, jako jsou např. druh zásob, stáří, prošlé lhůty použitelnosti apod. U zásob nedokončené výroby, polotovarů a hotových výrobků záleží na druhu a také na jejich odbytových možnostech. U těchto položek však často dochází k prodeji hluboko pod účetní cenou, proto je vhodné snažit se prodat zásoby dohromady s ostatním majetkem. U hmotného majetku a zásob je také potřeba počítat s tím, že se nemusí podařit jejich zpeněžení a likvidované společnosti naopak vzniknou dodatečné náklady na sešrotování nebo likvidací.

Další, často velice významnou položkou, jsou pohledávky. Hodnota pohledávek závisí na jejich bonitě a také na způsobu, jakým je bude likvidátor vymáhat, tato problematika je řešena v kapitole 2.2.4 Likvidace pohledávek.

### **2.2.2 Rozpočet likvidace**

Na předchozí ocenění majetku navazuje rozpočet likvidace. Tento rozpočet není upraven žádným právním předpisem, ale je účelné, aby ho likvidátor sestavil a projednal s orgánem společnosti.

V rozpočtu příjmů z prodeje majetku zpracuje likvidátor předpokládané příjmy z prodeje nemovitostí, strojů a zařízení, zásob a pohledávek v tržních cenách a zohlední také objem peněžních prostředků v hotovosti a na bankovních účtech. Rozpočet výdajů je vhodné rozdělit na několik částí. V první fázi je potřeba zjistit náklady na zaměstnance, které zahrnují mzdy, zdravotní a sociální pojištění a také zákonné odstupné, a to na základě plánu propouštění zaměstnanců. Dále likvidátor odhadne výši nutných výdajů na provoz po dobu likvidace. Jde o náklady na elektřinu, plyn, vodu, teplo, telefon, poštovní údržbu apod. Dále je třeba odhadnout výši specifických výdajů spojených s likvidací, které by v případě dalšího chodu podniku nevznikly. Jsou to výdaje na odměnu likvidátora, na

sešrotování nepoužitelného majetku, na zajištění dražeb a prodejů a na soudní poplatky. Nakonec je také třeba odhadnout výši daní a z rozvahy zjistit výši závazků vůči dodavatelům, státním institucím a bankám včetně s nimi spojených úroků. Odečtením výdajů v období likvidace od celkových předpokládaných příjmů z prodeje majetku a pohledávek, zjistí předpokládaný likvidační zůstatek.

Zjistí-li likvidátor, že společnost je v platební neschopnosti a předlužená, je povinen podat dle § 200 ObčZ insolvenční návrh, podrobněji řešeno v kapitole 2.3.5 Insolvenční návrh. Tuto povinnost má likvidátor v průběhu celé likvidace.

### 2.2.3 Zpeněžení majetku

Likvidátor má za úkol co nejhospodárněji a co nejrychleji vypořádat majetkové poměry likvidovaného subjektu, tzn. zpeněžení majetku, na který jsou vázány finanční prostředky potřebné k úhradě závazků. Přeměna majetku na finanční prostředky je proces velmi časově i organizačně náročný. Finanční výnos z prodeje majetku je velmi závislý na skladbě majetku společnosti, jeho likviditě,<sup>21</sup> ale také na schopnostech likvidátora jako dobrého obchodníka. Likvidátor se musí soustředit na co nejrychlejší zpeněžení majetku při zachování transparentnosti používaných způsobů prodeje a doložení určení reálné prodejní ceny zejména oceněním soudním znalcem, aby se vyvaroval podezření ze zainteresanosti na nižší prodejní ceně ve prospěch kupujícího.

S ohledem na strukturu majetku podniku a jeho likvidnost může likvidátor zvolit dvě základní strategie zpeněžení majetku.

- Prodej majetku podniku **jako celku včetně zařízení, strojů a zásob** – je to nejrychlejší způsob, při kterém jsou prodány položky majetku jinak téměř neprodejné. Přitom je nutno počítat s jistým snížením ceny oproti prodeji po jednotlivých částech. Pelikán<sup>22</sup> tvrdí, že tato strategie prodeje je výhodná i při dosažení ceny o 10 % nižší, než jaké by se dosáhlo při prodeji dle jednotlivých souborů po čtyřech až šesti měsících prodeje. Při rozhodování o prodeji majetku podniku jako celku, je nutno vycházet z odhadu či průzkumu toho, zda existují

---

<sup>21</sup> Likvidnost označuje míru neboli schopnost jednotlivých aktiv přeměnit se rychle a bez větších ztrát na peněžní prostředky.

<sup>22</sup> PELIKÁN V., Likvidace podniku, s. 68.

reální zájemci. Tento postup je Pelikánem<sup>23</sup> doporučován jen u menších podniků, podniků s atraktivními nemovitostmi.

- Prodej majetku podniku **rozčlenit do více samostatně provozovatelných souborů** a nabízet je k prodeji jednotlivě. Výhodou je velmi rychlé zpeněžení atraktivních částí podniku, avšak vznikají problémy s méně atraktivními až neprodejnými majetky. Nevýhodou je i náročnost přípravy prodeje spojená s vypracováním oddělovacích plánů, což zvyšuje náklady. Tento postup je doporučován v prvních fázích prodeje tehdy, když je předem téměř jistý neúspěch prodeje majetku jako celku.

Likvidátor zvolí formy prodeje, která podle něj povede k největšímu výnosu. Mezi hlavní formy, které může použít, patří následující:

- **Přímý prodej** – likvidátor prodává majetek konkrétní osobě.
- **Veřejná dražba dobrovolná** – likvidátor uzavírá s dražitelem smlouvu o provedení dražby, ten připravuje protokol o dražbě a další související písemnosti, majetek se prodává dražiteli, který přihodí nejvíce k vyvolávací částce.<sup>24</sup>
- **Veřejná soutěž** – vyhlašuje se pro předem neomezený počet osob, které jsou ochotny splnit podmínky soutěže a podat písemný návrh na uzavření kupní smlouvy, obvykle se realizuje při omezeném počtu potenciálních kupců vzhledem ke specifikaci prodáváného souboru. Kupní cena nemusí být jediným kritériem prodeje, ale i např. nutnost převzít věcná břemena, závazky či provozování určité činnosti, využívání ochranné známky. Veřejná soutěž připadá v úvahu při prodeji celých podniků, nemovitostí. Nedoporučuje se v případě prodeje malých technologických souborů a jednotlivých kusů zařízení.
- **Výzva k podání návrhů na uzavření smlouvy** – je obdobou veřejné soutěže, ale neobsahuje všechny náležitosti podstatné pro uzavření kupní smlouvy a z hlediska zákona není veřejnou soutěží, je pouze výzvou k podávání návrhů. Výzva je nabídkové řízení a lze ji doporučit k širšímu použití, kdy se nabízí předměty nebo soubory, kde existuje pouze omezený a známý počet zájemců např. u jednoúčelově

---

<sup>23</sup> PELIKÁN V., Likvidace podniku, s. 69.

<sup>24</sup> Pro likvidátora je významné, že při prodeji nemovitostí formou veřejné dražby hradí daň z nabytí nemovité věci vydražitel.

použitelných strojů, zásob nebo prodeji pohledávek. Formu „výzvy“ lze též použít, jako předběžný krok pro odhad reálné výše nejnižšího podání pro veřejnou dražbu.

#### 2.2.4 Likvidace pohledávek

Společnosti vstupující do likvidace mají ve svých aktivech převážně pohledávky po lhůtě splatnosti, jejichž nezaplacení mohlo být jedním z rozhodujících faktorů, které podnik přivedly k likvidaci. Z důvodu efektivity vymáhání těchto pohledávek po splatnosti, je vhodné je členit:

- **podle dlužníků** – právnické a fyzické osoby,
- **podle nákladovosti** – dle druhů nákladů spojených s jejich vymáháním přímé (poštovné, poplatky za telefon) a soudní výlohy (soudní poplatky, náklady na právní zastupování),
- **podle stupně zajištění** – právní zajištění (žaloba, platební rozkaz) a komerční zajištění (uznání závazku, směnka, doložka přechodu vlastnického práva),
- **podle aktivity dlužníků** – zjištění zda dlužník podniká nebo zda jeho obchodní aktivity zanikly nebo byly převedeny na jinou právnickou nebo fyzickou osobu,
- **podle majetkových poměrů dlužníka** – kritériem je reálná hodnota majetkových aktiv dlužníka (čím vyšší je hodnota tohoto majetku, tím vyšší je pravděpodobnost uspokojení věřitele).

Jak uvádí Pelikán,<sup>25</sup> v praxi jsou aplikovány čtyři základní postupy při řešení pohledávek u likvidovaných podniků.

- 1. varianta** – likvidátor vymáhá pohledávky sám, respektive určení zaměstnanci podniku. Výhodou je vysoká výnosnost vymáhání, nevýhodou pak větší právní a administrativní nákladovost.
- 2. varianta** – po zjištění reálné hodnoty pohledávek likvidátor odprodá co nejdříve „celý“ balík třetí osobě, zpravidla firmě, která odkupuje pohledávky. Výhodou je optimalizace výnosu a minimalizace nákladů, nevýhodou je, že likvidátor odprodá balík pod cenou a dále možné riziko nezaplacení kupní ceny postupníkem.
- 3. varianta** – likvidátor svěří pohledávky k vymáhání specializované firmě na základě mandátních smluv. Výhodou je vysoká výnosnost (provize mandátáře může být i velmi

<sup>25</sup> PELIKÁN V., Likvidace podniku, s. 77.

nížká při zohlednění minimální finančního rizika, které mandátář podstupuje) a nevýhodou je obtížnost výběru vhodných mandatářů.

**4. varianta** – likvidátor začíná sám vymáhat bonitní pohledávky, potom začne nabízet druhou skupinu dle bonity se slevou, zbylé pohledávky se snaží prodat firmě odkupující pohledávky, zbývající bonitnější pohledávky s relativně vysokým výnosem, ale tím znehodnotí zbývající balík nedobytných pohledávek. Negativním efektem je pohledávková past, kdy likvidátor vede pohledávky v účetní (nominální) hodnotě, avšak prodejem za jejich skutečnou hodnotu (cca 10 - 20 % z nominální hodnoty) by likvidovanou firmu předlužil. Tato varianta je potenciálně nejvýhodnější, ale zároveň nejrizikovější způsob řešení vymáhání pohledávek.

Při likvidaci pohledávek Pelikán<sup>26</sup> doporučuje tento postup:

1. Provedení základní evidence pohledávek včetně dokladovosti a zjištění způsobu zajištění.
2. Ocenění portfolia pohledávek – tržní odhady, znalecké posudky.
3. Rozdělení pohledávek do bonitních skupin – rychle dobytné, jistě dobytné, pochybně vymahatelné finančně se ztrátou, vymahatelné pouze nepeněžitým plněním, dlouhodobě nevymahatelné s částečným plněním, nedobytné - neexistující firmy, neexistující - bez dokladů.
4. Ponechání si k vymáhání rychle a jistě dobytné pohledávky, k ostatním skupinám přiřadit cenu dle procentního odhadu z nominální hodnoty a podle váhy jednotlivých skupin určit na celý balík prodejní cenu.
5. Nabídka odprodeje balíku třetím osobám.

### 2.2.5 Uspokojování věřitelů

Dle občanského zákoníku se v procesu likvidace nejprve uhrazují závazky vůči zaměstnancům. Podle staré právní úpravy<sup>27</sup> byl likvidátor povinen uspokojit přednostně **mzdové nároky zaměstnancům**, dle nové právní úpravy ustanovení § 197 ObčZ uspokojuje likvidátor v průběhu likvidace přednostně **pohledávky zaměstnanců**. Z širšího termínu se lze domnívat, že přednost zahrnuje veškeré pohledávky zaměstnanců, za

<sup>26</sup> PELIKÁN V., Likvidace podniku, s. 79.

<sup>27</sup> Dle § 74 odst. 3 zákon č. 513/1991 Sb. Obchodní zákoník.

předpokladu, že souvisejí s výkonem jejich práce pro likvidovanou právnickou osobu jako zaměstnavatele. Avšak sporné může být, zda přednostní pořadí mají všechny pohledávky zaměstnanců, např. odškodnění při pracovních úrazech apod.

Občanský zákoník dále neupravuje výslovně, v jakém pořadí má likvidátor uspokojovat pohledávky věřitelů, ale měl by především zajistit rychlou a efektivní likvidaci. Likvidátor nesmí zvýhodňovat některé věřitele nebo skupiny věřitelů. Proto by měl dle J. Pokorné<sup>28</sup> zásadně uspokojovat pohledávky věřitelů právnické osoby podle pořadí jejich splatnosti.

Dle Pilátové a aj.<sup>29</sup> je vhodné vystříhat se úhrad přihlášených závazků před závěrem likvidace, z důvodů možného trestního oznámení věřitelů k upřednostňování uspokojení jiných věřitelů. Podání vysvětlení v těchto otázkách způsobuje významné prodloužení likvidace.

Výjimkou je úhrada závazků zástavním věřitelům (banky), protože tyto instituce bez finančního plnění nevydají souhlas k odprodání zastavených nemovitostí.

Před ukončení likvidace jsou chráněni pouze věřitelé, kteří svoje pohledávky přihlásili, vůči nim platí, že před uspokojením jejich práv nelze vyplácet podíl na likvidačním zůstatku.

V případě, že je na majetek společnosti nařízena exekuce, musí likvidátor dluh a náklady exekuce zaplatit, pokud společnost nemá v této době k dispozici dostatek prostředků k úhradě, musí likvidátor podat ihned insolvenční návrh.

## **2.2.6 Personální a pracovněprávní problematika**

K úspěšné realizaci likvidačního procesu vytváří likvidátor likvidační tým, ve kterém obvykle jsou hlavní účetní, zástupce bývalého vedení společnosti, vedoucí technické správy pro evidenci majetku, můžou v něm pracovat i likvidátorem přizvaní externí specialisté. Součástí personálních opatření je vypracování plánu postupného propouštění zaměstnanců, který je ve vazbě s plánem ukončení činnosti podniku. V plánu propouštění musí být zohledněna potřeba zajistit ostrahu objektů a majetku společnosti, údržbu, úklid a realizaci ostatních úkolů plánu likvidace. Plán propouštění musí zajišťovat dodržení lhůt

---

<sup>28</sup> POKORNÁ J., Občanský zákoník – Komentář – Svazek I (obecná část), komentář §197, dostupný ze systému ASPI – k datu 23. 1.2015.

<sup>29</sup> PILÁTOVÁ J., aj. Likvidace obchodních společností, s. 24.



pro ukončení pracovního poměru stanovených zákoníkem práce a zabezpečení mzdových prostředků na mzdy a odstupné. Plán propouštění likvidátor připravuje ve spolupráci s odborovou organizací. V případě hromadného propouštění zaměstnanců je nutná spolupráce s místně příslušným pracovním úřadem práce.

### **2.2.7 Archivace písemností**

K žádosti o výmaz společnosti z obchodního rejstříku je potřeba souhlas oblastního archívu s uložením dokumentů. Jelikož to může být proces organizačně náročný, měl by s ním likvidátor začít již v průběhu likvidace. Dle zákona č. 499/2004 Sb., o archivnictví je likvidátor povinen zajistit uložení dokumentů zanikající společnosti v některém z územně příslušných státních oblastních archivů, nebo v soukromých spisovných doporučených státním oblastním archivem. V případě, že chybí finanční prostředky na zaplacení úschovy, je možné se se státním oblastním archivem dohodnout na uložení u likvidátora nebo některého ze společníků. Seznam dokumentů, které je potřeba uložit, včetně lhůt ke skartaci jsou uvedeny v příloze k zákonu o archivnictví, zákoně o účetnictví, zákoně o důchodovém pojištění, zákoně o ochraně státního tajemství, zákoně o ochraně autorských práv aj. Všechny dokumenty společnosti je nutno rozdělit do čtyř kategorií:

- 1. Dokumenty trvalé hodnoty „A“** - takto označené dokumenty se nazývají archiválie. Likvidátor má povinnost takovéto dokumenty shromáždit a předat oblastnímu archivu. Mezi archiválie se řadí zakladatelské dokumenty, dokumenty o změnách právní formy, stanovy a jiné organizační dokumenty, dokumenty týkající se likvidace, dokumenty týkající se řízení společnosti, notářské zápisy z jednání, výroční zprávy včetně zprávy o auditu, účetní závěrky a knihy podvojného účetnictví, dokumenty týkající se majetku společnosti, atd.
- 2. Dokumenty se skartačním znakem „S“, u kterých neuběhly skartační lhůty** - některé dokumenty společnosti je třeba archivovat jen po určitý čas a poté může dojít k jejich skartaci. Mezi tyto dokumenty patří osobní spisy zaměstnanců, které je možné skartovat po 40 letech, mzdové listy se skartační lhůtou 30 let, technická a stavební dokumentace, kterou je možné skartovat po 10 letech, vyjma těch dokumentů, které se řadí mezi archiválie. Účetní doklady, které slouží pro výpočet daně z přidané hodnoty, je nutné uschovat po dobu 10 let. Takovéto dokumenty se

taktéž musí předat oblastnímu archivu, který zajistí jejich řádnou skartaci po uplynutí zákonné lhůty.

- **Dokumenty se skartačním znakem „S“, u kterých uběhly skartační lhůty** - jsou to výše uvedené dokumenty, kterým již uplynula lhůta, po kterou musí být archivovány. Jejich seznam se předá státnímu oblastnímu archivu, který posoudí, zda mohou být skartovány.
- **Utajované dokumenty mají v 99 % skartační znak „S“** - většina takto označených dokumentů je určena ke skartaci se zánikem společnosti. Seznam utajovaných dokumentů předá likvidátor archivu, který je posoudí. V případě, že archiv označí některé z dokumentů za archiválie, musí dojít k jejich odtajnění a uložení v archivu společně se zbytkem dokumentů.<sup>30</sup>

## 2.3 Ukončení likvidace

Po realizaci všech „likvidačních“ úkonů vyhotoví likvidátor **konečnou zprávu o průběhu likvidace**, v níž uvede, jak bylo naloženo s likvidační podstatou spolu s návrhem na použití likvidačního zůstatku. Teprve po rozdělení likvidačního zůstatku může likvidátor podat návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku. S ohledem na vyšší potřebu kontroly kroků likvidátora společníky se dle § 94 ZOK zavádí, že listiny a údaje, které likvidátor povinně na konci likvidace vyhotovuje, je povinen předložit vždy též **nejvyššímu orgánu společnosti**, který má rozhodovací pravomoc (valná hromada, členská schůze).<sup>31</sup>

Konečnou zprávu o průběhu likvidace, návrh na použití likvidačního zůstatku a účetní závěrku předloží likvidátor ke schválení tomu, kdo jej povolal do funkce. Není-li takový orgán, předloží likvidátor podle § 205 odst. 2 ObčZ tyto doklady a návrhy ke schválení soudu. Teprve po rozdělení likvidačního zůstatku může likvidátor podat návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku.

Ukončení likvidace lze rozdělit do následujících bodů:

- Uhrazení všech závazků, předplacených služeb a prací (vedení účetnictví, audit, archivace zbylých písemností, kolek na návrh na výmaz, vlastní odměna).
- Se státním archivem projednání způsobu zabezpečení archivu a dokumentů.

<sup>30</sup> Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a změně některých zákonů.

<sup>31</sup> LASÁK J., Zákon o obchodních korporacích: komentář, komentář k § 94, dostupný ze systému ASPI – k datu 30. 11. 2014.

- Zpracování účetní závěrky ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku. Závěrku nechá likvidátor ověřit auditorem, je-li předepsáno dle § 20 zákona o účetnictví.
- Podání přiznání k dani z příjmů právnických osob ke dni zpracování účetní závěrky a vyžádat si souhlas správce daně s výmazem společnosti z obchodního rejstříku.
- Po vydání souhlasu správce daně oznámit živnostenskému úřadu skončení likvidace a požádat o zrušení všech živnostenských oprávnění.
- Zpracování konečné zprávy o průběhu likvidace pro vlastníky.
- Rozdělení likvidačního zůstatku - pořízení seznamu společníků, kterým byl vyplacen podíl na likvidačním zůstatku.
- Vyžádat si jejich souhlas s konečnou zprávou, účetní závěrkou ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku a souhlas s podáním návrhu na výmaz společnosti z obchodního rejstříku.<sup>32</sup>
- Do třiceti dnů od skončení likvidace podat návrh na výmaz z obchodního rejstříku.
- Po nabytí právní moci usnesení soudu o výmazu společnosti uložit zbytek spisového materiálu do archivu.

### 2.3.1 Zpráva o průběhu likvidace

Po prodeji veškerého majetku, který je možné zpeněžit, má likvidátor povinnost sestavit písemnou zprávu popisující proces likvidace, způsob naložení s majetkem společnosti, případné problémy. V této zprávě likvidátor shrne průběh likvidace a zhodnotí její výsledek (Příloha A – Zpráva o průběhu likvidace – osnova). Obsahem jsou i základní informace týkající se společníků a společnosti, důvody zrušení a datum vstupu do likvidace. Součástí této zprávy musí být stavy majetku na začátku likvidace, informace o výtěžku prodeje majetku, případně jaká část majetku byla použita na úhradu dluhu, jací věřitelé byli uspokojeni a kolik činila výše dluhu umořená majetkem společnosti. Součástí je i účetní závěrka ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, návrh na rozdělení likvidačního zůstatku.

---

<sup>32</sup> Výmazu společností z obchodního rejstříku nebrání, že uvedené dokumenty nebyly schváleny.

### 2.3.2 Návrh na rozdělení likvidačního zůstatku

Návrh na rozdělení likvidačního zůstatku by měl obsahovat celkovou výši likvidačního zůstatku a podíly připadající na jednotlivé společníky, a to jak ve výši před uplatněním srážkové daně, tak i po její srážce. Vyplacení likvidačního zůstatku je možné v peněžní i v nepeněžní formě, např. formou nemovitosti. Podle ustanovení § 37 a 38 ZOK se likvidační zůstatek rozdělí mezi společníky následujícím způsobem:

- nejprve do výše, v jaké splnili svou vkladovou povinnost
- nestačí-li likvidační zůstatek na toto rozdělení, podílejí se společníci na likvidačním zůstatku v poměru k výši svých splacených či vnesených vkladů, případně
- neměl-li žádný ze společníků vkladovou povinnost (to se týká např. veřejné obchodní společnosti), rozdělí se likvidační zůstatek mezi společníky rovným dílem
- v případě kapitálové společnosti podle podílů jednotlivých společníků
- speciální pravidla u akciové společnosti jsou ustanovena v § 549 ZOK.

Tento zákonný způsob rozdělení likvidačního zůstatku se použije pouze, není-li společenskou smlouvou výslovně vyloučen.<sup>33</sup>

V případě, že již nezbyvá žádný majetek k rozdělení společníkům, považuje se za okamžik ukončení likvidace „použití prostředků z výtěžku z prodeje majetku k uspokojení věřitelů nebo převzetí majetku věřiteli k úhradě jejich pohledávek anebo odmítnutím věřitelů převzít majetek k úhradě dluhu.“<sup>34</sup>

V případě, že některý ze společníků nesouhlasí s rozdělením likvidačního zůstatku, má právo podat k soudu návrh na jeho přezkoumání. V případě, že je návrhu na přezkoumání vyhověno, potom je pro společnost závazné rozdělení likvidačního zůstatku v podobě určené soudem.

K výplatě podílů na likvidačním zůstatku může dojít až po uspokojení všech přihlášených věřitelů. V případě, že existují sporní věřitelé, není uzavřené soudní jednání nebo existují nesplacené pohledávky, může docházet k vyplacení podílů, avšak musí být zajištěny

---

<sup>33</sup> LASÁK J., Zákon o obchodních korporacích: komentář, komentář k § 37 a § 38, dostupný ze systému ASPI – k datu 30. 11. 2014.

<sup>34</sup> ADAMÍK, P. aj. Likvidace obchodní společnosti, s. 181.

odpovídající jistoty výše zmíněným věřitelům, například formou úschovy finančních prostředků u notáře.

Jak uvádí Sedláček,<sup>35</sup> pokud je likvidační zůstatek záporný, řeší se případná účast společníků na úhradě likvidační ztráty. Podle právní formy společnosti a obsahu společenské smlouvy je vymezeno i ručení právnické osoby za její závazky. Společníci veřejné obchodní společnosti ručí osobně celým majetkem za doby trvání i po zániku společnosti. V komanditní společnosti ručí komplementáři neomezeně, komanditisté jen do výše svého nesplaceného vkladu a po zániku společnosti do výše podílů na likvidačním zůstatku, totéž ručení mají společníci společnosti s ručením neomezeným. Akcionáři za dobu existence společnosti neručí za její závazky a po jejím zániku jen do výše podílu na likvidačním zůstatku.

Zákon pamatuje i na situaci, kdy všichni věřitelé odmítnou likvidační podstatu převzít. V takovém případě přejde likvidační podstata na stát dle § 204 odst. 1 ObčZ.

### **2.3.3 Návrh na výmaz obchodní korporace z obchodního rejstříku**

Likvidace společnosti končí podle § 207 ObčZ rozdělením likvidačního zůstatku, převzetím likvidační podstaty věřiteli, nebo jejím odmítnutím. Likvidátor má ještě povinnost podat návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku, který se podává příslušnému rejstříkovému soudu, a to nejpozději do 30 dnů od rozdělení likvidačního zůstatku. K návrhu na výmaz společnosti je potřeba přiložit:

- notářský zápis rozhodnutí o zrušení společnosti
- konečná zpráva o průběhu likvidace s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku
- mimořádná účetní závěrka ke dni vstupu do likvidace
- mimořádná účetní závěrka ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku
- doklad o zveřejnění vstupu do likvidace v obchodním věstníku
- písemný souhlas správce daně s výmazem společnosti z obchodního rejstříku<sup>36</sup>
- potvrzení o uložení archivu.

---

<sup>35</sup> SEDLÁČEK, J., Účetnictví přeměn obchodní korporací, s. 161.

<sup>36</sup> Správce daně má na vydání souhlasu s ukončením činnosti lhůtu 3 měsíce, pokud se v této lhůtě k žádosti nevyjádří, má se za to, že s ukončením činnosti souhlasí. Z tohoto důvodu nelze často dodržet lhůtu stanovenou k podání návrhu na výmaz.

Rejstříkový soud poté provede výmaz společnosti z obchodního rejstříku ke dni určenému v zápisu, nebo nejpozději do deseti dnů ode dne nabytí právní moci usnesení soudu o výmazu společnosti. Poté společnost definitivně zaniká a tím i funkce likvidátora.

### 2.3.4 Nově nalezený majetek

Zjistí-li se ještě **před výmazem společnosti z obchodního rejstříku** její dosud neznámý majetek, nemá opodstatnění, aby o obnovení likvidace rozhodoval soud. Právnícká osoba v likvidaci se o to musí postarat sama, podle § 208 ObčZ likvidace neskončí a likvidátor pokračuje v likvidaci až do vypořádání nově objeveného majetku. Po vypořádání musí znovu podat o svém postupu zprávu, sestavit účetní závěrku a navrhnout způsob použití likvidačního zůstatku.

Zákon připouští pokračování v likvidaci i tehdy, pokud se objeví nutnost nezbytných opatření, samotná opatření však nikterak necharakterizuje, lze se domnívat, že jako příklad takových opatření může sloužit, nutnost odstranit látky škodící životnímu prostředí, na něž se přišlo až dodatečně a likvidátor proto tuto otázku neřešil. Sporná je otázka, zda likvidátor může donutit členy nebo společníky likvidované právnické osoby k vrácení části již rozděleného likvidačního zůstatku, aby mohly být zaplacené dodatečné náklady spojené s odstraňováním zatěžujících látek. Pokorná uvádí: „jestliže likvidace dosud neskončila, lze se domnívat, že dodatečné náklady měly být hrazeny z likvidační podstaty. Proto lze považovat požadavek na vrácení již vyplaceného podílu na likvidačním zůstatku za legitimní.“<sup>37</sup>

Pokud se zjistí neznámý majetek společnosti **po jejím výmazu z obchodního rejstříku** nebo objeví-li se jiný zájem hodný právní ochrany, soud na návrh toho, kdo osvědčí právní zájem, zruší výmaz společnosti, rozhodne o její likvidaci a jmenuje likvidátora. Soud, který vede obchodní rejstřík, do něho podle tohoto rozhodnutí zapíše obnovení společnosti, skutečnost, že je v likvidaci a údaje o likvidátorovi. Od obnovení se na společnost hledí, jako by nikdy nezanikla. Byla-li přitom společnost obnovena vzhledem k zjištění neznámého majetku, obnoví se podle § 209 odst. 2 ObčZ neuspokojené pohledávky jejích věřitelů.

---

<sup>37</sup> POKORNÁ J., Občanský zákoník – Komentář – Svazek I (obecná část), komentář §208, dostupný ze systému ASPI – k datu 7. 12.2014.

### 2.3.5 Insolvenční návrh

V § 200 ObčZ je upravena povinnost likvidátora podat bez zbytečného odkladu insolvenční návrh, zjistí-li, že právnická osoba je v úpadku.<sup>38</sup> Povinnost podat návrh na zahájení insolvenčního řízení má vedle zákonných zástupců dlužníka a jeho statutárního orgánu i likvidátor dlužníka, pokud je dlužník právnickou osobou v likvidaci. Pokud by likvidátor insolvenční návrh nepodal, odpovídá věřitelům za takto způsobenou škodu nebo jinou újmu. Škodou nebo jinou újmu se rozumí rozdíl mezi výší pohledávky, kterou věřitel přihlásil v insolvenčním řízení k uspokojení, a částkou, kterou věřitel v insolvenčním řízení na uspokojení této pohledávky obdržel,<sup>39</sup> tento rozdíl bývá zpravidla v insolvenčních procesech propastný.

Do působnosti likvidátora v insolvenčním řízení náleží též povinnost poskytovat insolvenčnímu správci součinnost, kterou by jinak měl poskytovat dlužník.

Omezenou působnost vykonává likvidátor od podání insolvenčního návrhu, pokud návrh podal věřitel, potom od rozhodnutí o úpadku.

Likvidátor má v souvislosti se svou činností v insolvenčním řízení právo na náhradu nutných výdajů a na přiměřenou odměnu, jejíž výši určí insolvenční soud na návrh insolvenčního správce.

---

<sup>38</sup> Podle insolvenčního zákona je dlužník v úpadku, jestliže jsou splněny tři podmínky: dlužník má více věřitelů, dále má peněžité závazky po dobu delší než 30 dnů po lhůtě splatnosti a tyto závazky není schopen plnit.

<sup>39</sup> POKORNÁ J., Občanský zákoník – Komentář – Svazek I (obecná část), komentář §200, dostupný ze systému ASPI – k datu 13. 12.2014.

## 3 ÚČETNÍ A DAŇOVÁ ÚPRAVA LIKVIDACE

Účetnictví má svou nezastupitelnou úlohu, poskytuje věrný a poctivý obraz o stavu společnosti a veškerých transakcích, které se v podniku uskutečnily, je zdrojem informací pro interní i externí uživatele. Důležitou roli sehrává účetnictví také v rámci likvidačního procesu, a to již od samotného rozhodování o vstupu společnosti do likvidace. Poskytuje údaje o velikosti majetku i závazků, o výši zisku nebo ztráty a je důležitým podkladem pro společníky z hlediska případného budoucího rozdělování likvidačního zůstatku. V procesu likvidace slouží účetnictví nejen pro potřeby likvidátora, ale také pro věřitele či společníky, které informuje o průběhu likvidace. Vzhledem ke všem těmto aspektům je nutné při vedení účetnictví respektovat zákony, zejména Zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen ZoÚ) a s ním související je Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví (dále jen Vyhláška), České účetní standardy (dále jen ČÚS) při dodržení účetních zásad<sup>40</sup> a ze zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen ZDP).

Likvidovaný subjekt je během celého procesu povinen vést účetnictví, podávat daňová přiznání, platit své závazky a daně, inkasovat pohledávky, činit kroky k ukončení ekonomické činnosti.

### 3.1 Časový průběh účetních povinností

Proces likvidace s sebou přináší řadu změn a povinností. Jedná se o novou životní etapu společnosti, kterou je nutné od dosavadní existence striktně oddělit. Podle 5. oddílu ČÚS pro podnikatele č. 021 postupuje účetní jednotka v případě zrušení s následnou likvidací takto:

- **ke dni, který předchází den vstupu společnosti do likvidace, musí účetní jednotka dle § 17 odst. 2c) ZoÚ uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku,**
- **ke dni vstupu do likvidace účetní jednotka otevírá účetní knihy dle § 17 odst. 1c) ZoÚ a sestavuje zahajovací rozvahu,**

<sup>40</sup> Soubor pravidel, která účetní jednotky dodržují při vedení účetnictví, sestavování a předkládání účetních výkazů. Nejsou samostatným právním předpisem, většina je zapracována v zákoně o účetnictví. Společně s obecnými prvky metod účetnictví (bilanční princip, podvojnost, dokladovost, oceňování majetku, inventarizace a soustava účtů) představují jeho podstatu a vytvářejí obecně uznávané účetní zásady.



- **ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku** uzavře účetní jednotka účetní knihy a **sestaví účetní závěrku**, v níž vykáže případný závazek vůči státnímu rozpočtu ve výši splatné daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob za uplynulé zdaňovací období až do dne vypracování návrhu na vypořádání likvidačního zůstatku,
- **ke dni následujícímu po dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku otevře účetní jednotka účetní knihy** a při existenci kladného likvidačního zůstatku je zaúčtován předpis závazku za společníky a závazek vůči státnímu rozpočtu z titulu daňové povinnosti, po vypořádání je účtováno vyplacení podílů společníkům a úhrada daňové povinnosti,
- **ke dni skončení likvidace** uzavře účetní jednotka účetní knihy a **sestaví účetní závěrku**, pokud v době od zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku ke dni skončení likvidace nevzniknou dodatečné výsledkové operace, není nutné k tomuto datu znovu účetní závěrku sestavovat,
- **v průběhu likvidace** se účetní knihy uzavírají **k poslednímu dni účetního období**, tedy ke konci rozvahového dne a k tomuto datu sestavuje též **řádnou účetní závěrku**.

V rámci účetní závěrky sestavuje účetní jednotka rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu k účetní závěrce, která doplňuje informace poskytované v účetních výkazech. Obsah a uspořádání informací v příloze k účetní závěrce blíže určuje § 39 Vyhlášky.

Účetní závěrka ke dni předcházejícímu dni vstupu společnosti do likvidace může být dle ustanovení § 19 ZoÚ sestavena jako řádná nebo mimořádná.<sup>41</sup> Pokud je účetní závěrka sestavována k poslednímu dni účetního období, jedná se o účetní závěrku řádnou. Při řádné účetní závěrce dochází k uzavření účetních knih a provedení inventarizace. K uzavření účetních knih dochází také při mimořádné účetní závěrce, která je sestavována k jinému než poslednímu dni účetního období. Mimořádná účetní závěrka je stejně jako řádná podkladem pro daňové přiznání. Řádné účetní závěrky jsou v případě likvidace ty, které jsou každý rok průběžně sestavovány k poslednímu dni účetního období. V ostatních případech je sestavena účetní závěrka mimořádná, při které dojde k uzavření účetních knih

---

<sup>41</sup> DVOŘÁKOVÁ D., MULLEROVÁ L., VOMÁČKOVÁ H., Účetní předpisy pro podnikatele – Zákon o účetnictví § 19, dostupný ze systému ASPI – k datu 6. 2.2015.

a k mimořádné inventarizaci. Toto je důležité, zejména při předání účetních knih likvidátorovi a zahájení likvidace, kdy je nezbytné mít přesné informace o stavu majetku a závazků, či při sestavování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku. Mimořádná účetní závěrka také slouží, jako podklad pro podání daňového přiznání, jak je tomu např. v případě skončení likvidace a rozdělení likvidačního zůstatku. Lze tedy konstatovat, že účetní závěrky a správně provedená inventarizace hrají v procesu likvidace důležitou roli. Slouží nejen ke zdokumentování finanční a majetkové situace podniku, ale také k průkaznému předání majetku a pravomoci s ním nakládat likvidátorovi.

### **3.2 Účetní závěrka předcházející dni vstupu do likvidace**

Účetní závěrka předcházející dni vstupu společnosti do likvidace je sestavena statutárním orgánem společnosti, pouze pokud statutární orgán bez zbytečného odkladu závěrku nesestaví, přechází tato povinnost na likvidátora. Tato účetní závěrka je většinou sestavována jako mimořádná. Pokud by byl ovšem den vstupu do likvidace stanoven na první den následující po rozvahovém dni, ke kterému je sestavena řádná účetní, je tato účetní závěrka řádná. Je na místě upozornit na důležitost výběru dne vstupu do likvidace. Je vhodné, aby datum zahájení likvidace bylo stanoveno na první den v měsíci, aby se předešlo zbytečným komplikacím, např. výpočet odpisů, u kterých by bylo přepočítávání složitější.

V rámci účetní závěrky, která předchází den vstupu do likvidace, dochází k uzavření účetních knih a provedení inventarizace dle § 29 a 30 ZoÚ. Závěrka musí podávat co nejpresnější a pravdivé informace o majetku a závazcích společnosti a o jejím výsledku hospodaření, dle principu věrného a poctivého zobrazení. Okamžikem vstupu společnosti do likvidace totiž přebírá likvidátor pravomoc a odpovědnost za činnosti směřující k zániku společnosti, a tedy i za nakládání s majetkem, úhradu závazků a další. Z tohoto důvodu je tedy pro likvidátora nezbytné mít přesnou představu o stavu podniku.

Pro tuto účetní závěrku, řádnou či mimořádnou, platí ustanovení § 20 ZoÚ, které řeší povinnost ověření účetní závěrky auditorem. U akciové společnosti se obdobně jako u ostatních obchodních společností testují tři kritéria:

- aktiva celkem  $\geq 40\,000\,000$  Kč
- roční úhrn čistého obratu  $\geq 80\,000\,000$  Kč
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců  $\geq 50$

Povinnost auditu vzniká po dosažení nebo překročení alespoň **jednoho kritéria ze tří** ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího.

U ostatních obchodních společností (s.r.o., veřejná obchodní společnost, komanditní společnost) a družstev vzniká povinnost auditu tehdy, jestliže ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího překročily nebo již dosáhly alespoň **dvou kritérií ze tří**.

V případě družstva se zaměstnancem rozumí i pracovní vztah člena družstvu. Výjimky z povinnosti auditu platné od 1. 1. 2008 jsou uvedeny v § 20 odst. 2 ZoÚ.<sup>42</sup>

Z důvodu dodržení principu věrného a poctivého zobrazení a z důvodu končícího předpokladu trvání podniku, je nutné upravit tuto účetní závěrku o stavy některých účtů, které během likvidace při ukončování činnosti podniku již nebudou opodstatněné. Jedná se zejména o:

- zůstatky vytvořených **rezerv**
- zůstatky **opravných položek**
- zůstatky účtů **časového rozlišení**

Tuto povinnost vymezuje nejen ČÚS 021, ale také § 23 odst. 8 písm. a) zákona o daních z příjmů. Oba předpisy ovšem poukazují na to, že tyto položky nemusí být rozpuštěny v plné výši. Rozpuštěna musí být pouze ta část, která nebude prokazatelně zúčtována v období likvidace. Je tedy důležité podrobně přezkoumat stavy účtů a rozhodnout se, které rozpustit a které ponechat.

### 3.2.1 Zúčtování rezerv

Rezervy jsou v rozvaze zobrazeny v pasivech jako cizí zdroj. Pro společnost představují rezervy zdroj krytí budoucích závazků či výdajů, které mohou v rámci podnikatelské

<sup>42</sup> DVOŘÁKOVÁ D., MULLEROVÁ L., VOMÁČKOVÁ H., Účetní předpisy pro podnikatele – Zákon o účetnictví § 20, dostupný ze systému ASPI – k datu 6. 2.2015.

činnosti vzniknout. Rezervy jsou zákonné<sup>43</sup> a účetní. Zákonné jsou daňově uznatelným nákladem snižující základ daně. Nejčastěji se jedná o rezervu na opravy hmotného majetku. Tvorba účetních rezerv je zcela v kompetenci účetní jednotky a neovlivňují základ daně, jedná se např. o rezervu na daň z příjmů či o rezervu na záruční opravy aj. Rezervy se vyznačují tím, že není známa přesná výše budoucího závazku, na jehož krytí je rezerva tvořena, a přesný čas, kdy závazek vznikne. Z toho vyplývá, že rozhodování o zúčtování může být v některých případech složité. Základní otázkou tedy je, zda bude v průběhu likvidace pokračovat riziko, na jehož krytí byla rezerva tvořena. Rozpustit by se měly rezervy, pokud nebude možné prokázat, že zúčtování rezerv bude správné až v průběhu likvidace v návaznosti na vzniklé náklady. V Tab. 2 je zachyceno účtování rezerv včetně vlivu na základ daně z příjmů právnických osob (dále jen DPPO).

Tab. 2 – Tvorba a zúčtování rezerv

Účetní položka	Druh rezervy	Vliv na základ DPPO
45(1) Rezervy zákonné	55(2) Tvorba a zúčtování zákonných rezerv	ovlivňuje základ DPPO
45(9) Rezervy ostatní	55(4) Tvorba a zúčtování ostatních rezerv	neovlivňující základ DPPO
	57(4) Tvorba a zúčtování finančních rezerv	
	58(4) Tvorba a zúčtování mimořádných rezerv	
	59(1) Tvorba a zúčtování rezervy na DPPO	

Zdroj: vlastní zpracování

### 3.2.2 Zúčtování opravných položek

Dle ČÚS 005 se při tvorbě a použití opravných položek se postupuje podle § 55 Vyhlášky. Opravné položky se vytvářejí pouze při snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku. Tvoří se při přechodném snížení hodnoty majetku a v rozvaze jsou opravné položky zobrazeny, jako korekce příslušné kategorie majetku se záporným znaménkem.

<sup>43</sup> Tvořeny dle zákona č. 593/1992 Sb, o rezervách, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách).

Na tomto místě se nabízí otázka, zda je vůbec nutné OP rozpouštět. Většina OP, které se váží ke konkrétnímu majetku, bude totiž zúčtována v procesu likvidace při prodeji či při jiném způsobu vyřazení majetku. Naopak OP budou vytvořeny, na základě výsledků inventarizace a reálného posouzení tržních hodnot majetku. Rozpuštění zákonných opravných položek k pohledávkám dle zákona o rezervách nepřechází do úvahy, neboť budou zcela zúčtovány v období likvidace. V Tab. 3 je zachyceno účtování opravných položek včetně vlivu na základ DPPO.

Tab. 3 – Účtování opravných položek

Druh opravné položky (OP)	Tvorba a zúčtování opravných položek	Vliv na základ DPPO
391x daňová OP k pohledávkám	55(8) Tvorba a zúčtování OP	ovlivňuje základ DPPO
391x účetní OP k pohledávkám	55(9) Tvorba a zúčtování OP	neovlivňující základ DPPO
09x OP k dlouhodobému majetku	55(9) Tvorba a zúčt. ostatních OP 57(9) Tvorba a zúčt. OP z finanční oblasti 58(9) Tvorba a zúčt. OP z mimořádné činnosti	neovlivňující základ DPPO
19x OP k zásobám	55(9) Tvorba a zúčt. OP z finanční oblasti 58(9) Tvorba a zúčt. OP z mimořádné činnosti	neovlivňující základ DPPO
29x OP ke krátkodobému finančnímu majetku	57(9) Tvorba a zúčt. OP ve finanční činnosti	neovlivňující základ DPPO

Zdroj: vlastní zpracování

### 3.2.3 Zúčtování položek časového rozlišení

Položky časového rozlišení jsou v rozvaze na straně aktiv i na straně pasív.

Aktivní účty jsou:

- 38(5) Příjmy příštích období
- 38(1) Náklady příštích období
- 38(2) Komplexní náklady příštích období

Pasivní účty jsou:

- 38(4) Výnosy příštích období
- 38(3) Výdaje příštích období.

Základní úlohou těchto položek je časově rozlišit náklady a výnosy s cílem zobrazit v daném účetním období ve výsledovce pouze ty transakce, které s tímto obdobím věcně a časově souvisí. Jako příklad časového rozlišení je nájemné vyfakturované a placené dopředu, předplatné časopisu aj. Zrušena je většina položek časového rozlišení, pokud nebude prokázáno věcně právní zúčtování v období likvidace. Jde zejména o povinné zrušení zůstatků 38(2) Komplexní náklady příštích období obsahující časové rozlišené náklady na propagaci společnosti, náklady na výzkum a vývoj. Naopak časové rozlišení nájemného kanceláři bude zúčtováno v období likvidace. Při zúčtování zůstatků účtů časového rozlišení na vrub, eventuálně ve prospěch výsledku hospodaření je nutno posuzovat náklady a výnosy dle charakteru a v této souvislosti a zvážit, zda se bude jednat o náklad daňově uznatelný v souladu s ustanovením ZDP.

Účetní závěrka ke dni, který předchází den vstupu do likvidace, slouží také jako podklad pro podání daňového přiznání, ve smyslu 23 odst. 8 písm. a) ZDP.

### **3.3 Zahajovací likvidační rozvaha**

V den vstupu společnosti do likvidace sestaví likvidátor zahajovací účetní rozvahu. Základním principem, který je nutné v této souvislosti dodržovat, je princip bilanční kontinuity. Obsah tohoto principu je vyjádřen v zákoně o účetnictví v § 19 odst. 4, který říká, že účetní jednotky sestavují rozvahu tak, aby počáteční zůstatky účtů, které obsahuje rozvaha, jimiž se otevírá účetní období, navazovaly na konečné zůstatky rozvahových účtů, jimiž se bezprostředně předcházející období uzavřelo. Rozvahové položky jsou v zahajovací likvidační rozvaze oceněny účetními hodnotami stejně jako v účetní závěrce, která předchází den vstupu do likvidace. Stanovení účetních hodnot vychází z principu ocenění v historických cenách, který říká, že výchozím oceněním aktiv v účetnictví je množství peněz, které byly vynaloženy na jejich pořízení. Zahajovací likvidační rozvaha musí po formální stránce splňovat veškeré náležitosti, které jí ukládá zákon o účetnictví a s ním související Vyhláška.

Jak již bylo uvedeno v kapitole 2.2.2 Rozpočet likvidace, likvidátor také sestavuje rozpočet likvidace, ve kterém není majetek oceněn v účetních hodnotách jako v zahajovací likvidační rozvaze, ale je oceněn v likvidačních cenách. Likvidační ceny jsou reálné tržní ceny stanovené dle očekávaného výnosu, který daný majetek při prodeji přinese. Pro určení

těchto cen využívá likvidátor velmi často služby soudního znalce, který majetek ocení na reálné hodnoty. Reálné prodejní ceny, ale nejsou promítnuty do účetnictví společnosti. Rozdíly mezi účetní hodnotou a likvidační cenou se promítnou v účetnictví až v průběhu likvidace při prodeji daného majetku. V praxi jsou často uplatňovány názory, že by se přecenění na likvidační ceny mělo promítnout již do zahajovací rozvahy. Toto by ovšem bylo porušením základních účetních zásad a norem.

### **3.4 Účetní závěrka ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku**

Po provedení všech nezbytných úkonů souvisejících s likvidací sestaví likvidátor zprávu o provedení likvidace spolu s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku, kterou předloží společníkům nebo orgánu, který je k tomu příslušný ke schválení. Návrh by měl obsahovat tyto údaje:

- celková výše likvidačního zůstatku určeného k rozdělení,
- výše podílů jednotlivých společníků před zdaněním,
- výši srážkové daně,
- částka k výplatě po zdanění.<sup>44</sup>

Zprávu o průběhu likvidace s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku zpracovává likvidátor bez zbytečného odkladu po provedení všechny úkonů nezbytných k provedení likvidace. Z ustanovení § 240c odst. 3) daňového řádu (dále jen DŘ) je účetní jednotka povinna podat řádné daňové přiznání za uplynulou část zdaňovacího období, ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku **do 15 dnů ode dne zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku**. Avšak sestavení konečné zprávy o průběhu likvidace spojené s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku představuje proces, mezi jehož zahájením a dokončením zpravidla uplyne určité časové období. Je tedy otázka, jak určit den zpracování návrhu na použití na rozdělení likvidačního zůstatku. Dle výkladu generálního finančního ředitelství (dále jen GFŘ)<sup>45</sup> se rozumí tímto dnem, den uvedený

---

<sup>44</sup> PELIKÁN V., Likvidace podniku, s. 84.

<sup>45</sup> Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR č. 6/2013 [on line]. 26.3. 2013[cit.28.02.2015]. Dostupné [http://www.uds.cz/download/2013KV\\_KDP\\_26\\_06\\_13.pdf](http://www.uds.cz/download/2013KV_KDP_26_06_13.pdf).

likvidátorem ve zprávě o průběhu likvidace (spojené s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku) jako sestavení této zprávy, tento den je zároveň rozvahovým dnem.

Z §17 a §19 ZoÚ vyplývá, že účetní závěrka sestavovaná ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku je závěrkou mimořádnou. Likvidátorovi poskytuje přehled o struktuře zbylých aktiv a pasiv společnosti a informuje ho o velikosti výsledku hospodaření, kterého bylo v průběhu likvidačního procesu dosaženo. Tyto skutečnosti jsou důležité zejména při prokazování výše likvidačního zůstatku.

Účetní závěrka ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku ještě neobsahuje položku závazků vůči společníkům z titulu výplaty likvidačního zůstatku. Ta se v účetnictví objeví až v okamžiku schválení návrhu, který vznik závazku zakládá.

### **3.5 Rozdělení likvidačního zůstatku**

V případě existence kladného likvidačního zůstatku se likvidátor po schválení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku začne připravovat na výplatu podílů na likvidačním zůstatku, a tedy na skončení likvidace. Likvidátor uhradí zbylé závazky a stanoví termín a způsob výplaty podílů společníkům. Ke dni následujícímu po dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku se znovu otevrou účetní knihy a bude zaznamenán vznik závazku za společníky z titulu rozdělení likvidačního zůstatku. Dle § 37 ZOK se likvidační zůstatek rozdělí mezi společníky/akcionáře dle výše jejich splaceného vkladu, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Podíly společníků na likvidačním zůstatku tvoří samostatné základy daně, ze kterých společnost musí odvést srážkovou daň, výpočtu srážkové daně se věnuje kapitola 3.6 Likvidační zůstatek z pohledu společníka.

Z hlediska formy majetku mohou nastat varianty likvidačního zůstatku s peněžitým majetkem, s peněžitým i nepeněžitým majetkem a pouze s nepeněžitým majetkem. Specifickým případem je nepeněžitý zůstatek, jehož využití je problematické, např. hůře využitelná aktiva, která mohou být použita na nepeněžní úhradu závazku věřitelům. Může se také jednat o případy, kdy společnost vlastní pozemky a budovy, které si společníci nepřáli zpeněžit. Hodnota jejich pohledávek z titulu rozdělení likvidačního zůstatku, tak bude uspokojena tímto majetkem.



### 3.5.1 Rozdělení likvidačního zůstatku peněžní formou

Likvidační zůstatek se stanoví z rozvahy sestavené ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, a to dle stavu peněžních prostředků po zpeněžení veškerého majetku společnosti. Tab. 4 zachycuje zůstatky v účetní závěrce, je patrné, že v tomto případě bude likvidační zůstatek vyplacen formou peněžního plnění.

Tab. 4 – Rozvaha likvidační zůstatek v peněžní formě

Aktiva	v tis. Kč	Pasiva	v tis. Kč
Peníze na účtu	100	Základní kapitál	200
		Ztráta minulých let	-150
		VH běžné období	50
<b>Aktiva celkem</b>	<b>100</b>	<b>Pasiva celkem</b>	<b>100</b>

Zdroj: vlastní zpracování

V Tab. 5 je zachyceno účtování rozdělení likvidačního zůstatku peněžní formou na straně likvidované společnosti dle zůstatků uvedených v Tab. 4, vezmeme-li např. v úvahu dva společníky, z nichž každý má ve společnosti 50 % podíl.

Tab. 5 – Účtování rozdělení a výplaty likvidačního zůstatku peněžní formou

Text účetního případu	Částka	MD	DAL
Nárok na likvidačním zůstatku na základním kapitálu			
1. společník	100 000	411	365.1
2. společník	100 000	411	365.2
Nárok na likvidačním zůstatku na ztrátě minulých let			
1. společník	75 000	365.1	429
2. společník	75 000	365.2	429
Nárok na likvidačním zůstatku na zisku běžného období			
1. společník	25 000	431	365.1
2. společník	25 000	431	365.2
Úhrada likvidačního zůstatku společníkovi 1	50 000	365.1	221
Úhrada likvidačního zůstatku společníkovi 2	50 000	365.2	221

Zdroj: vlastní zpracování

Z účtování je patrné, že likvidační zůstatek je de facto rozdělení vlastního kapitálu ve stavu k datu zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku. Podíl na likvidačním zůstatku

v tomto případě nepodléhá odvodu srážkové daně, likvidační zůstatek 100 tis. Kč nepřevyšuje nabývací podíl 200 tis. Kč.

Účtování nároku na výplatu likvidačního zůstatku vypláceného v peněžní formě a jeho vypořádání z pohledu 1. společníka je zachyceno v Tab. 6.

Tab. 6 – Podíl na likvidačním zůstatku v peněžní formě – společník

Text účetního případu	Částka	MD	DAL
Zánik ve společnosti s ručením omezeným	100 000	568	061
Vznik nároku - podíl na likvidačním zůstatku	50 000	378	668
Příjem likvidačního zůstatku v peněžní formě	50 000	221	378

Zdroj: vlastní zpracování

### 3.5.2 Rozdělení likvidačního zůstatku formou nepeněžního plnění

Výplata podílu na likvidačním zůstatku vůči společníkům může být i formou nepeněžního plnění. Společnost v likvidaci by účtovala dle povahy nepeněžního plnění. Podstatné je, že majetek, který bude použit k úhradě podílu na likvidačním zůstatku, se dle § 2 Zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku (dále jen ZOM) majetek oceňuje cenou obvyklou. Za cenu obvyklou zákon považuje cenu, které by bylo dosaženo při prodeji stejného či podobného majetku v obvyklém obchodním styku ke dni ocenění. Toto ustanovení platí zejména u movitých věcí. U pozemků či staveb stanovuje zákon jiné způsoby ocenění, jako např. nákladový způsob, porovnávací způsob. Důležité je si uvědomit, že zákon zcela vylučuje působení mimořádných vlivů, kterým je prodej majetku při likvidaci vystaven, jako např. nedostatek času. Zásadním problémem by se tedy při stanovení ceny obvyklé mohlo stát nalezení stejného či podobného majetku.

Rozdíl z přecenění se v účetnictví zachytí na straně aktiv jako oceňovací rozdíl k danému majetku a na straně pasiv jako fond z přecenění ve skupině 41. Takto vzniklý oceňovací rozdíl bude součástí vlastního kapitálu společnosti, a bude tedy vstupovat do hodnoty likvidačního zůstatku, který bude rozdělen mezi společníky. A jako součást likvidačního zůstatku dle ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bod 11) ZDP v případě výplaty podílu na likvidačním zůstatku v nepeněžité formě, zvýší základ daně o kladný rozdíl mezi oceněním majetku dle ZOM a hodnotou zachycenou v účetnictví společnosti. Jinak řečeno, kladný rozdíl mezi zůstatkovou hodnotou a oceněním dle ZOM bude nutné zdanit. V případě

nepeněžního plnění formou předání dlouhodobého hmotného majetku (dále jen DHM) – budovy, jejíž pořizovací cena u společnosti v likvidaci činila 2 000 000 Kč, evidované oprávky ve výši 1 900 000 Kč, účetní zůstatková cena DHM je tedy 100 000 Kč. Znalcem byla tato nemovitost oceněna formou porovnání tržní cenou 1 200 000 Kč. Oceňovací rozdíl je 1 100 000 Kč. Dále likvidovaná společnost ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku eviduje hotovost na běžném účtu ve výši 200 000 Kč. Tyto zůstatky z účetní závěrky zachycuje Tab. 7. Likvidační zůstatek bude v tomto případě rozdělován v kombinaci peněžního a nepeněžního plnění.

Tab. 7 – Rozvaha likvidační zůstatek v peněžní a nepeněžní formě

<b>Aktiva</b>	<b>v tis. Kč netto</b>	<b>Pasiva</b>	<b>v tis. Kč</b>
DHM – budovy	100	Základní kapitál	200
Peníze na účtu	200	Fond přecenění	1 100
Oceňovací rozdíl	1 100	Ztráta minulých let	-150
		VH běžné období	250
<b>Aktiva celkem</b>	<b>1 400</b>	<b>Pasiva celkem</b>	<b>1 400</b>

Zdroj: vlastní zpracování

V Tab. 8 je zachyceno účtování v případě nepeněžního plnění formou předání dlouhodobého hmotného majetku – budovy na straně likvidované obchodní korporace dle zůstatků vykázaných v účetní závěrce, vezmeme-li např. v úvahu dva členy, z nichž každý má 50% podíl na společnosti. A následně v Tab. 9 je účtování související s výplatou tohoto likvidačního zůstatku.

Tab. 8 – Účtování předpisu výplaty likvidačního zůstatku v peněžní a nepeněžní formě

<b>Text účetního případu</b>	<b>Částka</b>	<b>MD</b>	<b>DAL</b>
Nárok na likvidačním zůstatku na základním kapitálu			
1. společník	100 000	411	365.1
2. společník	100 000	411	365.2
Nárok na likvidačním zůstatku na fondu přecenění			
1. společník	550 000	413	365.1
2. společník	550 000	413	365.2
Nárok na likvidačním zůstatku na ztrátě minulých let			
1. společník	75 000	365.1	429
2. společník	75 000	365.2	429

Nárok na likvidačním zůstatku na zisku běžného období			
1. společník	125 000	431	365.1
2. společník	125 000	431	365.2
Předpis srážkové daně z likvidačního zůstatku			
1. společník	90 000	365.1	342
2. společník	90 000	365.2	342

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 9 – Výplata likvidačního zůstatku peněžní a nepeněžní formou a úhrada daně

Text účetního případu	Částka	MD	DAL
Úhrada likvidačním zůstatku nepeněžní formou DHM			
společník 1	50 000	365.1	082
společník 2	50 000	365.2	082
Vyřazení DHM z evidence	2 000 000	082	022
Úhrada likvidačním zůstatku nepeněžní formou DHM			
společník 1	550 000	365.1	022
společník 2	550 000	365.2	022
Úhrada srážkové daně	180 000	342	221
Úhrada likvidačního zůstatku peněžní formou			
společník 1	10 000	365.1	221
společník 2	10 000	365.2	221

Zdroj: vlastní zpracování

Účtování nároku podílu na likvidačním zůstatku 1. společníka vypláceném v kombinaci peněžní a nepeněžní formě, vycházející z uvedeného příkladu, je zachyceno v Tab. 10.

Tab. 10 – Podíl na likvidačním zůstatku peněžní a nepeněžní formou - společník

Text účetního případu	Částka	MD	DAL
Zánik ve společnosti s ručením omezeným	100 000	568	061
Vznik nároku na podíl na likvidačním zůstatku DHM	600 000	378	668
Příjem likvidačního zůstatku ve formě DHM	600 000	022	378
Vznik nároku na podíl na lik. zůst. v peněžní formě	10 000	378	668
Příjem likvidačního zůstatku v peněžní formě	10 000	221	378

Zdroj: vlastní zpracování

V obou případech platí, že pokud by společnost srazila společníkovi srážkovou daň z podílu na likvidačním zůstatku, účtoval by společník nárok na podíl na likvidačním zůstatku a jeho následnou úhradu již v „netto“ hodnotách, tj. v hodnotách po srážené dani.

### 3.6 Likvidační zůstatek z pohledu společníka

V souladu s § 36 odst. 2 písm. f) ZDP podléhá podíl na likvidačním zůstatku společníka v a. s. nebo v s. r. o., komanditisty v komanditní společnosti a člena družstva ve družstvu obecně zvláštní sazbě daně z příjmů ve výši 15 % (a to jak u fyzické, tak i právnické osoby). Základem daně vybírané zvláštní sazbou je pak hodnota podílu na likvidačním zůstatku snižená o nabývací cenu podílu v obchodní korporaci. Pokud by hodnota nabývacího podílu převýšila velikost podílu na likvidačním zůstatku, byla by srážková daň nulová. Nabývací cenu podílu musí společník prokázat např. doložením dokladu o koupi či zakládací listinou.

Dojde-li k výplatě podílu na likvidačním zůstatku v nepeněžní formě. Bývalému společníkovi v takovém případě vzniká navíc (tj. kromě hodnoty podílu na likvidačním zůstatku) nepeněžní příjem v podobě případného rozdílu mezi znaleckým oceněním majetku a výší jeho hodnoty zachycené v účetnictví společnosti. V případě že současně dojde u člena společnosti ke vzniku dluhu vůči této společnosti, je možné tento nepeněžní příjem o vzniklý dluh snížit. Principy zdanění tohoto rozdílu jsou analogické jako v případě samotného podílu na likvidačním zůstatku.

Ustanovení § 24 odst. 2 písm. z) ZDP dále umožňuje uznat hodnotu majetku nebo zásob poskytnutých jako plnění podílu na likvidačním zůstatku družstva, které byly použité k podnikání, za daňový náklad.

### 3.7 Likvidační zůstatek z pohledu daně z přidané hodnoty

Z pohledu daně z přidané hodnoty (dále jen DPH) podíl na likvidačním zůstatku v **peněžité formě** nemá žádné aspekty v DPH, resp. není předmětem DPH.

Případné vydání podílu na likvidačním zůstatku v **nepeněžité podobě** se považuje za zdanitelné plnění v případě, že byl u daného majetku (hmotného či nehmotného) v minulosti uplatněn nárok na odpočet DPH dle § 13 odst. 4 písm. c) a § 14 odst. 3 písm. b) zák. o DPH. V případě, že nárok na odpočet u majetku uplatněn nebyl, není tedy nepeněžní podíl na likvidačním zůstatku předmětem DPH. Datum uskutečnění zdanitelného plnění v takových případech je den, ke kterému dochází k pozbytí vlastnického práva, popřípadě jiných práv k vydávanému majetku při vydání likvidačního zůstatku, s výjimkou nemovitě

věci dle § 21 odst. 5 písm. f) zákona o DPH. Při převodu nemovité věci se zdanitelné plnění, v souladu s § 21 odst. 3) zákona o DPH, považuje za uskutečněné dnem předání nemovité věci nabyvateli (tj. v tomto případě společníkovi) do užívání nebo dnem doručení vyrozumění, ve kterém je uveden den zápisu změny vlastnického práva, a to tím dnem, který nastane dříve. Je-li předmětem vypořádání likvidačního zůstatku nemovitá věc, kterou se pro účely DPH rozumí:

- dodání pozemku
- právo stavby
- stavby
- podzemní stavby se samostatným účelovým určením
- inženýrské sítě
- bytové jednotky

je možné případně aplikovat osvobození dle § 56 zákona o DPH. V souladu s tímto ustanovením je od daně osvobozeno dodání vybrané nemovité věci, která je:

- je pozemkem, na kterém není zřízena stavba spojená se zemí pevným základem nebo inženýrská síť;
- není pozemkem, na kterém může být podle stavebního povolení nebo udělení souhlasu s provedením ohlášené stavby provedena stavba;
- převod staveb, bytů a nebytových prostor a to po uplynutí 5let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo od data, kdy bylo započato první užívání stavby, a to k tomu dni, který nastane dříve.

Ustanovení § 56 zák. o DPH doznalo s účinností od 1. 1. 2014 velkých změn. Jednalo se mimo jiné o změny formální související s rekodifikací soukromého práva, které nově vymezuje nemovité věci. Nemovitou věcí je nově dle občanského zákoníku i právo stavby. Převod pozemku, který je nezastavěný, není stavebním pozemkem a na jehož území se nenachází inženýrská síť, je od daně osvobozen. Naopak převod stavebního pozemku je zdanitelným plněním. Převod vybraných nemovitých věcí je pak osvobozen od daně po uplynutí zákonné lhůty. Zákonná lhůta činí pět let od vydání prvního kolaudačního souhlasu nebo od data, kdy bylo započato první užívání stavby, a to k tomu dni, který nastane dříve, a byla zavedena s účinností od 1. 1. 2013. Do 31. 12. 2012 činila lhůta pro osvobození tři roky. Dle přechodných ustanovení se pro nemovitosti nabyté před 1. 1. 2013

uplatní lhůta dle znění zákona platného do 31. 12. 2012, tj. lhůta tři let.<sup>46</sup>

V případě výplaty podílu na likvidačním zůstatku v nepeněžitě formě je zapotřebí ještě připomenout povinnost, vyplývající plátcům DPH v případě změny v rozsahu použití dlouhodobého majetku, jedná se o tzv. úpravy odpočtu daně podle § 78 a násl. zákona o DPH.

### **3.8 Likvidační zůstatek z pohledu daně z nabytí nemovitých věcí**

Je-li společností vyplácen podíl na likvidačním zůstatku nepeněžní formou převodem nemovité věci, podléhá takový převod nemovité věci dani z nabytí nemovitých věcí, ta je upravena v zákonném opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, které vešlo v účinnost dne 1. 1. 2014.<sup>47</sup>

Poplatníkem je v takovém případě společník (nabyvatel),<sup>48</sup> kterému je formou nemovité věci vyplácen vypořádací podíl. Sazba daně z nabytí nemovité věci je ve výši 4 % ze základu daně, nabývací hodnoty nemovité věci snížené o uznatelné výdaje dle § 24 zák. opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.<sup>49</sup>

Nabývací hodnotou nemovité věci je sjednaná cena, je-li vyšší nebo rovna srovnávací daňové hodnotě, případně srovnávací daňová hodnota, je-li tato vyšší.<sup>50</sup> Za sjednanou cenu se považuje úplata za nabytí nemovité věci, hodnota nepeněžního plnění se dle tohoto ustanovení určí podle zákona upravujícího oceňování majetku, případně lze-li určit směrnou hodnotu, může poplatník zvolit, že hodnotou nepeněžního plnění je tato směrná hodnota.

**Srovnávací daňová hodnota** je určována dle jeho § 14 a činí:

a) 75 % směrné hodnoty, tj. ceny vycházející z cen nemovitých věcí v místě, ve kterém se nachází nemovitá věc, ve srovnatelném časovém období, s tím, že se zohledňuje druh,

---

<sup>46</sup> POKORNÁ J., Zákon o obchodních korporacích: komentář k § 37, dostupný ze systému ASPI – k datu 13. 02.2015.

<sup>47</sup> Do 31. 12. 2013 byla daně z nabytí nemovitých věcí, resp. daně z převodu nemovitostí upravena v zákoně č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

<sup>48</sup> Převodce je poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí pouze v případech koupě či směny (neustaví-li si převodce a nabyvatel smlouvou, že i v těchto případech je poplatníkem nabyvatel).

<sup>49</sup> Do 31. 12. 2013 byla v takových případech poplatníkem obchodní korporace, která nemovitou věc jako vypořádací podíl převáděla dle zák. č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

<sup>50</sup> Dle § 12 zák. opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

poloha, účel, stav, stáří, vybavení a stavebně technické parametry nemovité věci; nebo

b) 75 % zjištěné ceny, tj. ceny stanovené dle ZOM; poplatník si může zvolit, zda k určení srovnávací daňové hodnoty použije směrnou hodnotu, nebo zjištěnou cenu.

**Směrná hodnota se určuje u:**

a) pozemku, jehož součástí je stavba rodinného domu, stavba pro rodinnou rekreaci nebo stavba garáže, a u pozemku tvořícího s těmito stavbami funkční celek;

b) stavby rodinného domu, stavby pro rodinnou rekreaci nebo stavby garáže, nejsou-li tyto stavby součástí pozemku ani práva stavby, a u pozemku tvořícího s těmito stavbami funkční celek;

c) jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, a u pozemku tvořícího s touto jednotkou funkční celek;

d) nemovité věci tvořící příslušenství k nemovitým věcem uvedeným v písmenech a) až c);

e) pozemku bez trvalého porostu, na němž není zřízena stavba a k němuž nebylo zřízeno právo stavby.

**Směrná hodnota se neurčuje u:**

a) lesního pozemku s lesním porostem;

b) pozemku, který je vodní plochou;

c) stavby hromadné garáže a u pozemku, jehož součástí je stavba hromadné garáže;

d) nedokončené stavby nebo jednotky a u pozemku, jehož součástí je nedokončená stavba.

**Základ daně** tedy závisí i na typu nemovité věci, kterou je vyplácen společníkovi vypořádací podíl. Základem daně/nabývací hodnotou tedy v tomto případě bude:

a) cena stanovená v souladu se ZOM, je-li vyšší než cena uvedená v bodě b); nebo

b) srovnávací daňová hodnota, je-li tato vyšší než cena uvedená v bodě a); nebo

c) směrná hodnota, lze-li určit a v případě, že si ji poplatník zvolí jako základ daně.

Pokud by si zvolil poplatník daně k určení srovnávací daňové hodnoty **směrnou hodnotu**, nevyčísľuje daňovou povinnost, pouze zálohu ve výši 4 % sjednané ceny, kterou zaokrouhlí na celé koruny nahoru a která je splatná v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Pokud je správcem daně vyměřena vyšší daň než záloha tvrzená poplatníkem, je rozdíl splatný do 30 dnů od doručení platebního výměru.

**Daňové přiznání** k dani z nabytí nemovitých věcí je poplatník povinen **podat do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po měsíci**, v němž:



- byl do katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci,
- byl do katastru nemovitostí proveden vklad práva stavby,
- byl do katastru nemovitostí proveden vklad správy svěřeneckého fondu,
- došlo k nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která není evidována v katastru nemovitostí.

**Místně příslušným správcem daně** je správce, v jehož obvodu územní působnosti se nachází nemovitá věc (popř. pozemek zatížený právem stavby).

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, vešlo v účinnost dne 1. 1. 2014. Práva a povinnost z převodů nemovitých věcí vzniklé před jeho účinností se řídí v souladu se zákonem o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. V případě, že by byla vrácena nemovitost témuž společníkovi, který jí do společnosti vložil, do doby 5 let od jejího vkladu, byl by společník od odvodu daně z nabytí nemovité věci dle § 20 odst. 6 písm. d) zák. č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí osvobozen.<sup>51</sup>

### 3.9 Likvidační zůstatek z pohledu daně z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je upravena zák. č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů. Daň z nemovitých věcí se dělí na daň z pozemků a na daň ze staveb a jednotek.

Zdaňovacím obdobím daně z nemovitých věcí je kalendářní rok. Daňové přiznání podává poplatník do 31. ledna daného kalendářního roku dle stavu k 1. lednu. Daňové přiznání podává poplatník pouze v kalendářním roce, ve kterém došlo ke změnám. Dojde-li ve srovnání s předchozím zdaňovacím obdobím ke změně okolností rozhodných pro vyměření daně nebo ke změně v osobě poplatníka, je poplatník povinen daň do 31. ledna zdaňovacího období přiznat. V těchto případech buď podává daňové přiznání, nebo podává tzv. dílčí daňové přiznání, ve kterém jen uvede nastalé změny a výpočet celkové daně.

Pokud nedojde do 31. prosince roku, ve kterém byl podán návrh na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí, kterým toto vlastnické právo vzniká, k rozhodnutí o jeho povolení, je nabyvatel povinen za nemovitou věc nabytou vkladem od vkladatele podat

---

<sup>51</sup> POKORNÁ J., Zákon o obchodních korporacích: komentář k § 36, dostupný ze systému ASPI – k datu 28. 3. 2015.

daňové přiznání nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí. Daňové přiznání je podáváno na zdaňovací období následující po roce, v němž vznikly právní účinky vkladu.

Daň z nemovitých věcí je splatná do 31. května kalendářního roku, za nějž se vyměřuje. V případě, že přesahuje částku 5 000 Kč, je splatná ve dvou stejných splátkách, a to do 31. května a 30. listopadu kalendářního roku.<sup>52</sup>

### 3.10 Účetní závěrka ke dni skončení likvidace

Ke dni následujícímu po dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku se v účetnictví znovu otevrou účetní knihy a v případě existence kladného likvidačního zůstatku bude zaznamenán vznik závazku za společníky z titulu rozdělení likvidačního zůstatku, závazek vůči státnímu rozpočtu ve výši splatné daňové povinnosti. Po vypořádání těchto závazků jsou v rozvaze ke dni skončení likvidace vykázány nulové zůstatky.

V některých případech se ovšem může stát, že ve společnosti může existovat majetek, který je bezcenný, neprodejný a věřitelé ho odmítli převzít k úhradě svých závazků. Dle § 204 odst. 1) ObčZ tento majetek přechází dnem výmazu společnosti z obchodního rejstříku na stát. Vomáčková<sup>53</sup> si klade otázku, zda by tento majetek měl být chápán jako úhrada závazků vůči státu. Dle mého názoru ne, protože jestliže je tento majetek neprodejný či bezcenný, jeho reálná tržní hodnota je vlastně nulová, a tedy úhrada závazků by tímto majetkem jejich velikost reálně nesnížila, i když po zániku společnosti zbylý majetek fakticky případně státu.

Další skutečností, kdy rozvaha k datu skončení likvidace nebude mít nulové hodnoty, je existence překážek výplaty likvidačních podílů některým společníkům. Likvidační podíl se v tomto případě uloží do úschovy a bude vyplacen dodatečně, až to bude možné. I tato skutečnost musí být v rozvaze zachycena. Na jedné straně bude existovat nevyplacený závazek za společníky a na straně druhé bude majetek v soudní či notářské úschově. Účetní závěrka ke dni skončení likvidace<sup>54</sup> bude opět sloužit jako podklad pro zpracování daňového přiznání. Společnost musí odvést srážkovou daň z podílů na likvidačním

---

<sup>52</sup> Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí.

<sup>53</sup> VOMÁČKOVÁ H., Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí (vyšší účetnictví), s. 477.

<sup>54</sup> Upraveno v § 207 ObčZ – likvidace končí použitím likvidačního zůstatku, převzetím likvidační podstaty věřiteli nebo jejím odmítnutím.

zůstatku, popř. uhradit další daně. Musí také vyčíslit daňovou povinnost z titulu daně z příjmů právnických osob za zbylou část zdaňovacího období. I když společnost již nevykonává žádnou činnost, mohou jí i přesto vzniknout výnosy, které je nutné zdanit, jako např. úroky z peněz uložených na bankovních účtech. Vnikne-li 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 přiznání.<sup>55</sup>

Je ovšem vhodné, aby toto bylo učiněno co nejdříve, nejlépe ke dni výplaty likvidačního zůstatku. V případě vzniku dodatečné daňové povinnosti by společnost neměla po výplatě podílů prostředky na její úhradu. Závazek by byl vymahatelný po společnících z důvodu ručení. Společníci by ho dodatečně museli uhradit ze svých podílů.

Do 30 dnů od skončení likvidace požádá likvidátor o výmaz společnosti z obchodního rejstříku. Pokud v této lhůtě již nevzniknou dodatečné výsledkové operace, není nutné již k tomuto datu znovu sestavovat účetní závěrku.<sup>56</sup> Návrh na výmaz z obchodního rejstříku musí být, jak již bylo dříve řečeno, doložen mnoha povinnými přílohami, mimo jiné souhlasem správce daně s výmazem společnosti z obchodního rejstříku.

### **3.11 Zdanění odměny likvidátora**

Podle ustanovení § 6 odst. 1 písm. c) bodu 2 ZDP je odměna likvidátora, který je fyzickou osobou, zdanitelným příjmem ze závislé činnosti, a pro účely uvedeného zákona se likvidátor označuje jako „zaměstnanec“ a plátce jeho odměny jako „zaměstnavatel“. Odměny likvidátora tedy podléhají měsíčním zálohám daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. Odměny likvidátora podléhají také odvodu zdravotního pojištění a sociálního pojištění.

---

<sup>55</sup> PILÁTOVÁ J., aj. Likvidace obchodních společností, s. 190.

<sup>56</sup> PILÁTOVÁ J., aj. Likvidace obchodních společností, s. 190.

### 3.12 Daňové povinnosti v likvidaci

Po dobu likvidace je společnost stále daňovým subjektem, proto je povinna po celou dobu trvání likvidace v termínech daných jednotlivými druhy daní podávat daňová přiznání a platit daně. Z daňového hlediska je pro likvidaci důležité správně uplatnit zejména:

- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád,
- Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
- Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí
- Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

#### Přehled daňových přiznání v jednotlivých fázích likvidace:

##### I) Po vstupu do likvidace

- **Daň z příjmů právnických osob** - je podáváno za část zdaňovacího období od jeho začátku do dne předcházejícího vstupu do likvidace, lhůta pro podání daňového přiznání je nejpozději do 1 měsíce ode dne vstupu do likvidace a označuje se písmenem "B";
- **Silniční daň** - je podáváno za část zdaňovacího období od jeho začátku do dne předcházejícího vstupu do likvidace, lhůta pro podání je nejpozději do 1 měsíce ode dne vstupu do likvidace a označuje se písmenem "B";
- **Daň z přidané hodnoty** - se podává za část zdaňovacího období od jeho začátku do dne předcházejícího vstupu do likvidace; lhůta pro podání je řádný termín (tj. do 25. dne následujícího měsíce) a označuje se uvedením období "od - do".

##### II) V průběhu likvidace

- **Daň z příjmů právnických osob** - podává se za každé celé uběhlé zdaňovací období (až do dne vypracování návrhu na vypořádání likvidačního zůstatku), lhůta pro podání je běžný termín pro podání daňového přiznání a označuje se písmenem "C";
- **Silniční daň** - pokud po vstupu do likvidace, tj. v souvislosti s ukončením činnosti společnosti, jsou užívány i nadále automobily, pak se toto přiznání podává za zbylou část zdaňovacího období (tj. ode dne vstupu do likvidace do posledního dne zdaňovacího období) a pak za každé celé uběhlé zdaňovací období (až do dne

vypracování návrhu na vypořádání likvidačního zůstatku), lhůta pro podání je běžný termín pro podání daňového přiznání (tj. do 31. 1. následujícího roku) a označuje se písmenem "C";

- **Daň z přidané hodnoty** - se podává za každé příslušné zdaňovací období (tj. 1 měsíc nebo 1 čtvrtletí), lhůta pro podání je běžný termín pro podání přiznání a označuje se uvedením období "od - do".

### III) při skončení likvidace

- **Daň z příjmů právnických osob** - podává se za zbylou část zdaňovacího období ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, lhůta pro podání daňového přiznání je do 15 dnů od sestavení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku a označuje se písmenem "H";
- **Silniční daň** - se podává se za zbylou část zdaňovacího období ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, lhůta pro podání daňového přiznání je do 15 dnů od sestavení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku a označuje se písmenem "H";
- **Daň z přidané hodnoty** podává se za zbylou část zdaňovacího období ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, lhůta pro podání daňového přiznání je do 15 dnů od sestavení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku a označuje se uvedením období "od - do".

Zánik společnosti se uskuteční výmazem z obchodního rejstříku, o který likvidátor požádá do 30 dnů od skončení likvidace. Jelikož k výmazu společnosti je zapotřebí souhlas finančního úřadu s výmazem z obchodního rejstříku, je nutné o něj finanční úřad požádat po podání daňového přiznání s kódem H obecnou písemností a vyčkat na doručení tohoto souhlasu. Je třeba upozornit, že správce daně s velkou pravděpodobností zahájí časově náročnou daňovou kontrolu na všechny daně a jejich nepromlčená období, je proto vhodné náležitě se na daňovou kontrolu připravit, popř. s předstihem se dohodnout se správcem daně na dalším postupu, aby daňová kontrola byla ukončena v co možná nejkratším termínu a nedocházelo k nežádoucímu prodlužování likvidace.

## 4 LIKVIDACE SPOLEČNOSTI DELTA a. s.

V této části diplomové práce budou na řešení zrušení a zániku akciové společnosti DELTA aplikovány postupy a předpisy uvedené v teoretické části. Cílem je porovnat jednotlivé formy zániku a po výběru optimálního řešení následně provést procesem zániku společnosti DELTA s poukázáním na možná řešení rizikových oblastí. Výstupem bude detailní harmonogram likvidace rozdělený na období přípravy likvidace a období vlastní likvidace, který bude dále sloužit k dokončení likvidace společnosti DELTA.

**Při praktickém řešení zániku společnosti DELTA budou zodpovězeny tyto výzkumné otázky:**

- 1) Je reálné provést likvidaci společnosti včetně výmazu z obchodního rejstříku do šesti měsíců od vstupu do likvidace?
- 2) Jaké jsou možnosti řešení předlužení společnosti před vstupem do likvidace?

### 4.1 Základní informace o společnosti DELTA a. s.

**Název společnosti:** DELTA

**Právní forma:** akciová společnost

**Sídlo společnosti:** Liberec, Jiráskova 53

**Předmět podnikání:**

- projektová činnost ve výstavbě
- montáž a opravy vyhrazených tlakových zařízení
- provádění staveb, jejich změn a odstraňování
- montáž a opravy vyhrazených elektrických zařízení
- vodoinstalatérství, topenářství, zámečnictví

**Datum zápisu do obchodního rejstříku:** 1. 10. 2001

**Základní kapitál:** 2000 000 Kč, kmenové akcie na jméno 2 000 000, počet akcií: 1 v listinné podobě.

Společnost je součástí koncernu, pro který od roku 2001 realizuje inženýrskou činnosti investiční výstavbě a zajišťuje údržbu zařízení v koncernu. Společnost má šest provozoven v Ústeckém, Libereckém a Moravskoslezském kraji. K 30. 9. 2014 má společnost 51 zaměstnanců.

## 4.2 Rozhodnutí o zrušení společnosti

S ohledem na dosahované výsledky v posledních třech letech se jediný akcionář (dále jen JA) rozhodl zvážit možnost ukončení činnosti a zrušení společnosti DELTA. Na základě účetní závěrky za HR 2014 bude provedena analýza aktuálního stavu a navržena optimální forma zániku společnosti, včetně řešení činností údržby zařízení a inženýrské činnosti zajišťovaných pro ostatní společnosti v koncernu.

### Důvody pro zrušení společnosti DELTA jsou:

- problémy s provozním cash flow (dále jen CF)
- nestabilní výsledky (EBIT)<sup>57</sup>
- nejasná vize rozvoje společnosti
- častá fluktuace managementu společnosti

### Analýza jednotlivých oblastí činnosti (je identifikováno středisky):

- středisko údržby vykazuje stabilní výsledky
- středisko správní režie spotřebovává stabilní výsledky střediska údržby
- středisko inženýrské činnosti je hlavním zdroje dosaženého zisku společnosti, který je ovšem závislý na objemu realizovaných investičních zakázek. K dosažení kladného EBITu, musí být realizovány investiční zakázky v ročním objemu cca 50 mil. Kč, což není z dlouhodobého hlediska v koncernu realizovatelné.

### Způsob zajištění údržby v koncernu při zrušení společnosti DELTA:

- středisko údržby přiřadit k jedné společnosti v koncernu (tj. zachování stávajícího modelu, ale pod jiným vedením)
- středisko převést na jednotlivé společnosti v koncernu dle stávajícího místa působení
- zajištění údržby externími dodavateli v jednotlivých lokalitách.

Analýzy provedené z pohledu JA společnosti DELTA i z pohledu jednotlivých společností koncernu prokázaly, že stávající situace společnosti DELTA je z pohledu fungování a rozvoje dlouhodobě neudržitelná. Na základě těchto analýz a déle trvajících problémů společnosti s CF a se zajištěním nedostatečného objemu investičních zakázek, rozhodlo

---

<sup>57</sup> EBIT – zisk před úroky a zdaněním

představenstvo jediného akcionáře o realizaci kroků, vedoucích ke zrušení společnosti DELTA tak, aby byla kontinuálně zajištěna údržba v koncernu. Jako ekonomicky nejvýhodnějším řešením pro koncern byla vyhodnocena varianta převedení údržby na jednotlivé společnosti a to zejména pro úsporu mzdových nákladů souvisejících s ukončením činnosti společnosti DELTA.

### **4.3 Rozhodnutí o formě zrušení**

Existují dva hlavní způsoby zrušení společnosti a to s likvidací a bez likvidace. Jediný akcionář tedy musí zvážit, jaká forma zániku je z pohledu koncernu nejvýhodnější. Rozhodování bude vycházet z ekonomické situace společnosti DELTA, administrativní náročnosti procesu, řešení záruk s ohledem na záměr ukončit činnost v investiční výstavbě, výše nákladů spojených s procesem zániku a časová náročnost realizace zániku společnosti. Zánikem obchodní společnosti je myšlen její výmaz z obchodního rejstříku a to k určitému dni, zániku společnosti předchází proces zrušení. Požadovaný zánik společnosti je do 31. 3. 2016.

Na základě analýzy ekonomické situace, která vychází z účetní závěrky (dále jen ÚZ) sestavené k 30. 9. 2014 (Příloha B – Rozvaha k 30. 9. 2014), plánovaných výsledků a předběžného CF na HR 2015 byla provedena analýza jednotlivých forem zrušení společnosti, s identifikací hlavních výhod a nevýhod.

#### **4.3.1 Zrušení společnosti s likvidací**

Jak bylo uvedeno v teoretické části práce, jsou důvody zrušení společnosti s likvidací dobrovolné nebo nucené. Důvody pro dobrovolné rozhodnutí o zrušení jsou uplynutí doby, pro kterou byla společnost založena; bylo dosaženo účelu, který byl v době založení společnosti vytyčen nebo o zrušení rozhodl kompetentní orgán společnosti. Nucené rozhodnutí o likvidace nastává především při porušení povinností společnosti (společnost již nemá žádná z oprávnění k podnikatelské činnosti či v uplynulých dvou letech se nekonala valná hromada nebo v uplynulém roce nebyly zvoleny orgány společnosti, kterým volební období vypršelo před více než jedním rokem).



Zánik společnosti s likvidací se skládá z mnoha kroků, které mohou dohromady trvat několik měsíců, ale v případě velkých ekonomických celků i několik let.

Pokud je společnost zrušena s likvidací, rozděluje se likvidační zůstatek mezi akcionáře poté, co jsou uspokojeni všichni věřitelé. V případě, že je společnost předlužená, musí likvidátor bez zbytečného odkladu podat insolvenční návrh ve věci likvidované společnosti. Postup likvidace podniku vyplývá ze zákona a může jej provádět pouze likvidátor (likvidátora jmenuje valná hromada, případně soud). Na likvidátora tím přechází působnost statutárního orgánu v rozsahu omezeném na likvidaci společnosti, přechází na něj právo jednat jménem společnosti a je placen z prostředků společnosti.

**Výhodou této formy zrušení je:**

- společnost DELTA by fungovala pod stejným názvem pouze s příponkou „v likvidaci“ a tím by byly vyřešeny záruky za již realizované zakázky na vlastní odpovědnost. Nebylo by možné je převést k vyřešení na právního nástupce jako dále popisovaných forem.
- Realizace procesu zrušení společnosti by byla zadána likvidátorovi, který by postupoval dle daného harmonogramu.

**Nevýhodou jsou:**

- Plánované výsledky a předběžné CF, je zřejmé, že i po prodeji veškerého prodejného majetku nepokryjí výnosy z tohoto prodeje závazky společnosti DELTA.
- Vyšší náklady na odměnu likvidátora hrazené z prostředků společnosti.
- Předpoklad delší trvání doby likvidace, s ohledem na aktuální stav jednotlivých agend společnosti.

### **4.3.2 Zrušení společnosti bez likvidace**

Možnosti zrušení společnosti bez likvidace, které přicházejí do úvahy v případě společnosti DELTA, jsou:

**1) Převod jmění na akcionáře** – pokud akcionář vlastní devadesát a více procent akcií, je možné na něj převést veškeré jmění společnosti. Ten pak musí finančně vypořádat zbytek akcionářů. Právní účinky zrušení akciové společnosti s převodem jmění na akcionáře nastávají zápisem převodu do obchodního rejstříku. Ke dni zápisu zaniká zrušená

společnost, zaniká účast všech akcionářů na zanikající akciové společnosti, jmění společnosti včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů přebírá hlavní akcionář a má-li společnost více akcionářů, vzniká menšinovým akcionářům právo na přiměřené vyrovnání v penězích vůči hlavnímu akcionáři.

**Výhodou této formy zrušení je:**

- Rychlost zrušení společnosti i řešení právního nástupce.

**Nevýhodou je:**

- Převzetí majetku a především závazků společnosti a vlastně faktický přesun nutnosti řešení problematického CF, a dalšího vypořádání právních včetně pracovně právních agend.

**2) Rozdělení společnosti** – společnost se rozdělí na několik jiných společností (a.s. nebo s r.o.), a to buď nově vzniklých, nebo již existujících. Rozdělením rozdělovaná společnost zaniká. Jejímú zániku předchází zrušení bez likvidace s tím, že její jmění včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů přechází na nástupnické společnosti. Při rozdělení sloučením jsou zúčastněnými společnostmi zanikající společnost i nástupnické společnosti.

**Výhodou této formy zrušení je:**

- Výrazně nižší náklady na zrušení z důvodu převodu zaměstnanců společnosti DELTA do jiných společností v koncernu.
- Rychlost a administrativní náročnost této formy ukončení činnosti v závislosti na konkrétním modelu řešení nově vzniklých nebo již existujících společností.

**Nevýhodou je:**

- Na nástupnické společnosti by přešly k řešení i poměrné závazky společnosti DELTA, což by nebylo ze strany nástupnických společností přijatelné.
- Na nástupnické společnosti by přešla i realizace záruk za investice, čímž by se některé společnosti staly objektem záruky i jejím poskytovatelem, což by rovněž nebylo nepřijatelné s ohledem na záměr jediného akcionáře ukončit činnost v dosavadním oboru podnikání.

Po vyhodnocení jednotlivých forem zániku, bylo jediným akcionářem rozhodnuto, že společnost DELTA bude zrušena bez právního nástupce, tedy s likvidací k 1. 10. 2015, s plánovaným výmazem společnosti z obchodního rejstříku do 31. 3. 2016. Současně se zrušením společnosti DELTA, bude vytvořen nový model údržby v koncernu a to

převedením údržby na společnosti koncernu v místě působnosti stávajících provozoven střediska údržby společnosti DELTA.

## 4.4 Řešení problematických oblastí likvidace

Provedená analýza forem zániku společnosti DELTA identifikovala tři nevýhody formy zániku likvidace.

- Z plánovaných výsledků a předběžného CF, je zřejmé, že i po prodeji veškerého prodejného majetku nepokryjí výnosy z tohoto prodeje závazky společnosti DELTA, řešení se věnuje kapitola 4.4.1 Řešení předlužení společnosti.
- Další nevýhodou je předpoklad delší trvání doby likvidace, s ohledem na aktuální stav jednotlivých agend společnosti. Bude řešeno aktivním přístupem řešení jednotlivých agend v období před vstupem do likvidace a kvalitní přípravou vlastního procesu likvidace.
- Poslední nevýhodou jsou vyšší náklady na odměnu likvidátora hrazené z prostředků společnosti. Snížení nákladů na odměnu likvidátora bude řešeno jmenováním likvidátora stávajícího člena představenstva, se kterým bude sjednána dohoda o pracovní činnosti. Za předpokladu trvání likvidace 6 měsíců, budou celkové náklady na odměnu likvidátora činit 120 600 Kč.

### 4.4.1 Řešení předlužení společnosti

Z provedené analýzy ekonomické situace je zřejmé, že k datu 30. 6. 2014 nebude mít společnost dostatek prostředků na úhradu svých závazků. Podmínkou pro hladký a rychlý průběh likvidace je třeba vyřešit možné předlužení společnosti. Nejvýznamnější položkou jsou krátkodobé obchodní závazky, k 30. 9. 2014 je jejich výše **11 823 tis. Kč z toho závazek za JA činil 5 697 tis. Kč**. Představenstvu byly navrženy dvě varianty řešení závazku:

1) **Prominutí dluhu** - tato varianta má dopad do hospodářského výsledku obou společností. Ve společnosti DELTA jde o výnos a na druhé straně u JA půjde o nedaňový

náklad. Zdaňovat částku prominutého dluhu budou obě strany. Na pohledávku ze strany JA nelze tvořit daňově uznatelnou opravnou položku, a to ani částečně, neboť se jedná o pohledávku za spřízněnou osobou, tedy o výjimku z daňově uznatelných opravných položek dle § 5a odst. 1) zákona č.593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Pokud by ze strany JA byla prominuta část dluhu ve výši 5 mil. Kč, byla by tato částka přičtena k předpokládané ztrátě cca 4,5 mil. Kč za HR 2015 a vznikl by zisk ve výši 500 tis. Kč. Pokud bude navázáno na hodnoty vlastního kapitálu vykázané v ÚZ HR 2014, kdy výsledek hospodaření minulých let je zisk 775 tis. Kč a po přičtení dosaženého zisku běžného období ve výši cca 500 tis. Kč, by byla celková výše nerozděleného zisku 1 275 tis. Kč, vlastní kapitál by činil 3 275 tis. Kč, zachyceno v Tab. 11.

Tab. 11 – Vlastní kapitál 30. 9.2015 při promitnutí dluhu

Označení	PASIVA	30. 9. 2015	30. 9. 2014
A.	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>3 275</b>	<b>2 775</b>
A. I.	<b>Základní kapitál</b>	<b>2 000</b>	<b>2 000</b>
A. I. 1.	Základní kapitál	2 000	2 000
A. III.	<b>Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
A. III. 1.	Kapitálové fondy	0	0
A. IV.	<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	<b>775</b>	<b>130</b>
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	775	3 282
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	0	- 3 152
A. V.	<b>Výsledek hospodaření běžného období</b>	<b>500</b>	<b>645</b>

Zdroj: ÚZ společnosti DELTA, vlastní úpravy

**2) Kapitalizací pohledávek** – tato varianta nemá dopad do hospodářského výsledku (dále VH) běžného období, úhrada je provedena formou příplatku mimo základní kapitál, do ostatních kapitálových fondů. Úhrada závazku je řešena rozvahově, po ukončení likvidace je akcionářům rozdělován likvidační zůstatek, a pokud bude základní kapitál vyrovnán s neuhrazeným ziskem minulých let, nebude akcionář při rozdělení likvidačního zůstatku zatížen odvodem srážkové daně.

Pokud by byla ze strany JA kapitalizována pohledávka ve výši cca 5 mil. Kč rozložil by se vliv likvidace společnosti DELTA pro Společnost JA do dvou fiskálních období. Část týkající se prominutí dluhu by proběhla v HR 2015 končícím 30. 9. 2015 a část po

ukončení likvidace, formou likvidačního zůstatku. V Tab. 12 je zachycena struktura vlastního kapitálu v případě kapitalizace pohledávek.

Tab. 12 – Vlastní kapitál 30. 9. 2015 při kapitalizaci pohledávek

Označení	PASIVA	30. 9. 2015	30. 9. 2014
A.	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>3 275</b>	<b>2 775</b>
A. I.	<b>Základní kapitál</b>	<b>2 000</b>	<b>2 000</b>
A. I. 1.	Základní kapitál	2 000	2 000
A. III.	<b>Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku</b>	<b>5 000</b>	<b>0</b>
A. III. 1.	Kapitálové fondy	5 000	0
A. IV.	<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	<b>775</b>	<b>130</b>
A. IV. 1.	Nerozdělený zisk minulých let	3 927	3 282
2.	Neuhrazená ztráta minulých let	-3 152	- 3 152
A. V.	<b>Výsledek hospodaření běžného období</b>	<b>- 4 500</b>	<b>645</b>

Zdroj: ÚZ společnosti DELTA, vlastní úpravy

Z daňových důvodů a rozložení vlivu likvidace do dvou účetních období byla vyhodnocena výhodnější varianta úhrady závazků vůči JA formou kapitalizace.

Je třeba upozornit, že na straně JA by měla být oceněna finanční investice v ÚZ sestavené ke dni 30. 9. 2015 ve výši očekávaného likvidačního zůstatku. JA by měl provést impairment<sup>58</sup> finanční investice, jde o opravnou položku ve výši celé finanční investice.

<sup>58</sup> Snížení hodnoty dlouhodobých aktiv.

## 5 PŘÍPRAVA LIKVIDACE

Na základě rozhodnutí valné hromady ze dne 9. 1. 2015 vstupuje k 1. 10. 2015 společnost DELTA do likvidace. Pro zrušení a zánik společnosti DELTA je nutné provést celou řadu po sobě následujících kroků, které mají aspekty rozdělené do následujících skupin:

- z pohledu akcionáře
- personální
- obchodní záležitosti
- právní
- daně, účetnictví a ostatní

K zajištění hladkého průběhu likvidace s co nejnižšími dopadem do cash flow likvidované společnosti je nutné věnovat značnou pozornost přípravám vstupu společnosti do likvidace. Z tohoto důvodu je zpracován detailní harmonogram úkonů v období před vstupem společnosti DELTA do likvidace (Příloha C – Harmonogram období před vstupem do likvidace).

### 5.1 Aspekty z pohledu akcionáře

Aby mohlo být přistoupeno k přípravným činnostem likvidace společnosti, vyjednávání o převodu nebo výpovědích zaměstnanců, prodeji majetku, ukončení a vypořádání obchodních smluv bylo jediným akcionářem společnosti DELTA na mimořádné valné hromadě s notářským zápisem, bylo rozhodnuto:

- **společnost se zrušuje s likvidací ke dni 1. 10. 2015**
- **o ukončení činnosti střediska investiční výstavby ke dni 30. 6. 2015**
- **o převodu činnosti údržby a servisu ke dni 30. 6. 2015**, kterou poskytuje společnost formou outsourcingu<sup>59</sup> ostatním společnostem v koncernu, ty budou v této činnosti pokračovat vlastními zdroji nebo externími dodávkami
- **o prodeji majetku v koncernu za obvyklých podmínek**
- **o postupném vypořádání zbývajících závazků**

---

<sup>59</sup> Outsourcing je pojem, který vychází ze slov out (=vnější) a source (=zdroj) a definuje se jako proces, při kterém společnost deleguje vedlejší činnosti a práci své interní struktury na externí entitu (subjekt) specializovaný na provádění těchto činností.

- **o sestavení účetní závěrky ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace k datu 30. 9. 2015.**

Datum vstupu společnosti DELTA do likvidace k 1. 10. 2015 je zvoleno z důvodu sloučení prací na mimořádné účetní závěrce s pracemi na řádné účetní závěrce ostatních společností v koncernu. Nejpozději k 30. 9. 2015 rozhodne akcionář o jmenování likvidátora a o jeho odměně, přičemž likvidátora jmenuje akcionář dle své vůle a odměnu stanoví dle dohody s ním. Po vypracování mimořádné účetní závěrky, která je sloučena s řádnou účetní závěrkou k 30. 9. 2015, rozhodne akcionář o jejím schválení.

Dále bude akcionář po ukončení likvidace rozhodovat o schválení zprávy o průběhu likvidace a návrhu na vypořádání likvidačního zůstatku a o schválení likvidační účetní závěrky sestavené k datu rozdělení likvidačního zůstatku.

Podle stanov bude třeba předchozího souhlasu dozorčí rady v těchto případech:

- schválení převodu činnosti údržby ze společnosti DELTA na ostatní společnosti v koncernu,
- prodej majetku o hodnotě více jak 500 tis. Kč (to souvisí především s předchozím bodem, neboť majetek bude prodáván především v souvislosti s převodem činnosti),
- ukončení smluv o dodávkách zboží či poskytování služeb, pokud hodnota úkonu přesáhne 500 tis. Kč,
- ukončení jiných trvalých závazků či jiných dohod, které jsou mimo rámec běžného styku, pokud kterýkoliv z těchto závazků zavazuje společnost k ročnímu plnění ve výši přesahující 500 tis. Kč,
- převod smluv na sesterské společnosti, pokud hodnota úkonu přesáhne 500 tis. Kč.

## **5.2 Personální aspekty**

Pro ukončení činnosti společnosti DELTA bude k 1. 7. 2015 proveden převod stávající činnosti střediska údržby na ostatní společnosti DELTA v koncernu, s převodem činností musejí být rovněž převedeni zaměstnanci společnosti DELTA na nástupnické společnosti, které jsou v místě provozoven. Převod zaměstnanců bude realizován v souladu s ustanovením § 338 zákoníku práce (dále jen ZP).

Převod zaměstnanců k jinému zaměstnavateli je dvoustranným právním aktem mezi dosavadním a přejímajícím zaměstnavatelem, při kterém dojde ke smluvnímu převodu činností a zaměstnanců z dosavadního na nového zaměstnavatele, zaměstnancům je tento převod „pouze“ oznámen. Převod musí být rovněž oznámen odborové organizaci, a to 30 dnů před převodem a při převodu nesmí dojít ke zkrácení práv převáděným zaměstnancům.

Společnost DELTA poskytne za převáděné zaměstnance prostředky na vypořádání nevybraných dovolených, případně prostředky na vypořádání odstupného, včetně souvisejícího nákladu zaměstnavatele na zdravotní<sup>60</sup> a sociální pojištění.<sup>61</sup> Na převáděné mzdové náklady zaměstnanců společnost DELTA vytvoří rezervu, která je daňově neuznatelná. Při převodu zaměstnanců na nástupnického zaměstnavatele, bude rezerva na straně společnosti DELTA čerpána, případně rozpuštěna. Aby byly prostředky převáděné na vypořádání dovolených co nejnižší, bylo zaměstnancům nařízeno vyčerpání loňské dovolené (za KR 2014) a to nejpozději k 30. 4. 2015. Rovněž bylo převáděným zaměstnancům nařízeno vyčerpání min. 7 dnů dovolené nároku za KR 2015.<sup>62</sup>

Převodem činností společnosti DELTA na jednotlivé společnosti v koncernu nebude nutné řešit hromadné propouštění definované v § 62 odst. 1) ZP a bude uspořeno odstupné za převáděné zaměstnance, kteří budou pokračovat v činnosti pod jiným zaměstnavatelem. U likvidované společnosti dojde k úspoře nákladů cca 2,7 mil. Kč při počtu 47 převáděných zaměstnanců a tím bude vyloučen negativní dopad do CF společnosti.

Zaměstnanci, kteří nebudou převedeni k jinému zaměstnavateli v rámci koncernu, budou propuštěni k datu 31. 7. 2015. Dle § 51 odst. 1) ZP je výpovědní lhůta 2 měsíce, výpovědi z pracovního poměru musí být těmto zaměstnancům předány nejpozději k 31. 5. 2015. Propuštěným zaměstnancům bude vyplaceno odstupné, ve výši trojnásobku jejich průměrného výdělku dle § 67 odst. 1) ZP,<sup>63</sup> doba trvání jejich pracovního poměru u společnosti je více jak 2 roky. V Tab. 13 je uveden přehled propouštěných zaměstnanců k 31. 7. 2015, náklady souvisejících s jejich převodem (včetně nákladů na odvod

<sup>60</sup> Dle Zákona č. 592/1992 Sb., o pojistném veřejném zdravotním pojištění.

<sup>61</sup> Dle § 7 odst. 1a) Zákona č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti.

<sup>62</sup> Zákoník práce část IX. Dovolená, Zákon č. 262/2006.

<sup>63</sup> Odstupné je zaměstnavatel povinen zaměstnanci vyplatit po skončení pracovního poměru v nejbližším výplatním termínu určeném u zaměstnavatele pro výplatu mzdy nebo platu, pokud se písemně nedohodne se zaměstnancem na výplatě odstupného v den skončení pracovního poměru nebo na pozdějším termínu výplaty.



sociálního a zdravotního pojištění hrazeným zaměstnavatelem) a náklady na odstupné (pojistné není odváděno).

Tab. 13 – Přehled mzdových nákladů souvisejících s likvidací

Převod/ propuštění	Počet zaměstnanců	Náklady na nevyčerpanou dovolenou	Náklady na odstupné	Náklady celkem
Převod do A	2	39 229		39 229
Převod do B	5	29 438		29 438
Převod do C	9	80 175		80 175
Převod do D	8	50 378		50 378
Převod do E	11	209 735		209 735
Převod do F	12	233 803		233 803
Propuštění	4	0	336 816	336 816
<b>Celkem</b>	<b>51</b>	<b>642 758</b>	<b>336 816</b>	<b>979 574</b>

Zdroj: vlastní zpracování

S ohledem na zajištění ekonomické a správní agendy související s likvidací a zajištění součinnosti při zpracování účetní závěrky se předpokládá, že ke dni vstupu do likvidace bude mít společnost DELTA jednoho zaměstnance, plánované ukončení pracovního poměru je k 31. 10. 2015. V závislosti na průběhu likvidace bude se zaměstnancem v případě potřeby v období likvidace uzavřena dohoda o pracovní činnosti.

Účtování související s převodem a propuštěním zaměstnanců ve společnosti DELTA je zachyceno v Tab. 14. Náklady na nevyčerpanou dovolenou budou vyčísleny po čerpání nařízené dovolené v dubnu 2015 a v tomto měsíci bude z důvodu vykazování reálného hospodářského výsledku zaúčtována tvorba rezervy. Rezerva na odstupné bude zaúčtována v květnu 2015 při podání výpovědi. Čerpání tvořené rezervy na nevyčerpanou dovolenou bude v období zaúčtování mzdových nákladů fakturovaných od nástupnických zaměstnavatelů, tj. v červenci 2015. Rezerva na odstupné zaměstnanců bude čerpána při výplatě odstupného ve vyúčtování mezd, tj. u třech zaměstnanců v červenci a jednoho zaměstnance v říjnu.

Tab. 14 – Účtování převodu zaměstnanců ve společnosti DELTA

Text účetního případu	Částka	MD	DAL
Tvorba rezervy na nevyčerpaná dovolená	642 758	554	459
Tvorba rezervy na odstupné	336 816	554	459
Fakturace nevyčerpaná dovol. – HMZ	479 670	521	321

Sociální pojištění (25 %) z HMZ	119 918	524	321
Zdravotní pojištění (9%) z HMZ	43 170	524	321
Náklady na odstupné – HMZ	336 816	521	321
Čerpání rezervy na nevyčerpaná dovolená	642 758	459	554
Čerpání rezervy na odstupné	336 816	459	554

Zdroj: vlastní zpracování

### 5.3 Aspekty obchodních záležitostí

V období před vstupem do likvidace musí být zpracovány obchodní smlouvy, jejichž obsahem bude převod zaměstnanců a prodej majetku v souvislosti s převodem činnosti údržby společnosti DELTA na ostatní společnosti v koncernu. Prodej majetku přinese společnosti DELTA dodatečné finanční zdroje, které budou použity na úhradu závazků. Přičemž je třeba mít na paměti, že v období likvidace musí být závazky uhrazeny dle data jejich splatnosti od nejstaršího bez ohledu na to, zda se jedná o závazky v koncernu či mimo koncern. Smlouvy, které nebudou převáděny spolu s činnostmi, budou vypovězeny. Pro prodej majetku je třeba zpracovat znalecký posudek k ocenění majetku v reálné tržní hodnotě. Majetek, který nebude prodán v rámci koncernu, se společnost pokusí prodat a výnosy z prodeje tohoto majetku uspokojí zbývající závazky.

Dalším aspektem je pak převod záruk za již dokončená nebo prováděná díla střediska investiční činnosti. Převod je možné řešit především trojstrannými dohodami mezi účastníky stávajících obchodních vztahů (společnost DELTA, subdodavatel a investor).

Dle provedené revize platných smluvních vztahů s přesahem platnosti po 30. 6. 2015 bylo zjištěno 71 smluv v tomto členění:

- **Smlouvy o dílo** - 31 smluv o dílo má platnou záruční lhůtu. Záruční doba u některých smluv končí až v roce 2018. Pokud společnost DELTA nebude dále existovat – trojstranná dohoda o převodu záruk na subdodavatele investičních zakázek. S ohledem na předpokládané ukončení činnosti k 30. 6. 2015 nebude již rozpracována žádná zakázka, která by nebyla dokončena nejpozději k tomuto termínu.
- **Rámcové smlouvy** - 2 rámcové smlouvy na dodávky materiálu na opravy s dodavatelem Železářství ARNOŠT s.r.o. a na dodávku armatur s dodavatelem

LDMS s.r.o., které jsou platné do 31. 12. 2015 a jejich výpovědní lhůta je 3 měsíce. S ohledem na převod činnosti údržby bude výpověď dána do 31. 3. 2015.

- **Režijní smlouvy** - 28 režijních smluv – nájemné, úklidové práce, bankovní záruky, poradenský servis ISO, metodická podpora a kontrola práv a povinností v oblasti ochrany životního prostředí, daňové poradenství, dodavatelském zpracování mzdové agendy, zabezpečení odborné praxe aj. – smlouvy, pro které nebude náplň vypovědět v souladu s jejich výpovědní lhůtou.
- **Smlouvy o zabezpečení oprav a údržby** - 10 smluv uzavřených se společnostmi v koncernu. Výpovědní lhůta je 2 měsíce, výpověď musí být dána do 30. 4. 2015.

## 5.4 Právní aspekty

Kromě smlouvy o převodu činností společnosti DELTA začínají právní aspekty dnem vstupu do likvidace. V období od rozhodnutí JA o zrušení společnosti DELTA se začnou provádět přípravy převodu činností, na vstup do likvidace a zpracování mimořádné účetní závěrky.

Poté začíná období likvidace, společnost vstupuje do likvidace ke dni 1. 10. 2015. Vstup společnosti do likvidace, jméno a bydliště likvidátora je nutné zapsat do obchodního rejstříku. K obchodnímu názvu společnosti je přidán dodatek „v likvidaci“. Likvidátorem bude jmenován Ing. Pavel Novák, který ve společnosti před vstupem do likvidace zastává funkci předsedy představenstva. Likvidátor bude provádět úkony směřující k zániku společnosti s předpokládaným termínem zániku společnosti do 31. 3. 2016.

## 5.5 Aspekty daní, účetnictví a ostatní

Ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace je nutné provést inventarizaci veškerého majetku a závazků, uzavřít účetní knihy a sestavit mimořádnou účetní závěrku. Účetní závěrka a bezchybně provedená inventarizace hrají v procesu likvidace nezastupitelnou roli. Další účetní závěrka, bude sestavena k datu zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, povinnost auditu této ÚZ bude stanovena po ověření kritérií auditu vykázaných v ÚZ k 30. 9. 2015. V účetnictví je nakonec řešeno vypořádání likvidačního

### 5.5.1 Rezervy

Rezervy vykázané v ÚZ k 30. 9. 2014 jsou ve výši 863 tis. Kč, jedná se o rezervu na nevyčerpanou dovolenou za období od 1. 1. 2014 do 30. 9. 2014. Čerpání rezervy bude probíhat proti výplatě náhrady mzdy při jejím čerpání. Z důvodu převodu zaměstnanců na nástupnického zaměstnavatele je nařízeno vyčerpání této nevybrané dovolené do 30. 4. 2015. Tato rezerva bude k datu vstupu do likvidace plně rozpuštěna.

Naopak v účetní závěrce ke dni předcházející dni vstupu do likvidace sestavené k 30. 9. 2015 budou formou rezervy promítnuty předpokládané náklady na likvidaci, jejich rozpočet je zachycen v Tab. 15.

Tab. 15 – Rozpočet nákladů na likvidaci v tis. Kč

<b>Rozpočet nákladů období likvidace</b>	<b>Částka</b>
Vedení účetnictví	18
Odměna likvidátora	121
Pronájem kanceláře	9
Náklady na archivaci	65
Náklady na zpracování ÚZ a audit	20
Poplatky a kolky	7
Mzdové náklady 1 zaměstnanec	30
Právní poradenství	30
Ostatní (telefon, poštovné, inzerce, PHM)	10
<b>Náklady likvidace celkem</b>	<b>310</b>

Zdroj: vlastní zpracování

### 5.5.2 Dohadné účty pasivní

Dohadné účty pasivní vykázané v ÚZ k 30. 9. 2014 jsou ve výši 1 987 tis. Kč, detailní soupis uveden v Tab. 16. Z dokladové inventury je zřejmé, že se jedná o nevyfakturované dodávky, které budou k datu vstupu do likvidace zúčtovány. Předpokládané dohadné položky k datu předcházejícímu vstupu do likvidace jsou zachyceny v Tab. 17.

Tab. 16 – Dohadné účty pasivní k 30. 9. 2014 v tis. Kč

Popis	Částka
DP outsourcing IT 9/2014	24
DP nájem 1-9/2014	104
DP 9/2014 vícepráce MAR-CONTROLS	439
DP 9/2014 víceprací pozdní předání	1 000
DP 9/2014 materiál údržba	389
DP 9/2014 - vícepráce audit	10
DP vedení účetnictví 9/2014	15
DP telefonní poplatky - O2 9/2014	6
<b>Celkem dohadné položky pasivní</b>	<b>1 987</b>

Zdroj: ÚZ HR 2014, vlastní úpravy

Tab. 17 – Předpokládaný zůstatek dohadných účtů pasivních k 30. 9. 2015 v tis. Kč

Popis	Částka
DP vedení účetnictví 9/2015	3
DP nájem 09/2015	2
DP audit HR 2015	20
DP telefonní poplatky - O2 9/2015	1
<b>Celkem dohadné položky pasivní</b>	<b>26</b>

Zdroj: vlastní zpracování

### 5.5.3 Dohadné účty aktivní

Dohadné účty aktivní vykázané v ÚZ k 30. 9. 2014 byly ve výši 2 793 tis. Kč, detailní soupis je v Tab. 18. Z dokladové inventury je zřejmé, že se jedná o nevyfakturované výnosy, které budou k datu vstupu do likvidace zúčtovány. Vzhledem k plánovanému ukončení činnosti se k datu předcházejícímu vstupu do likvidace nepřepokládá zůstatek na dohadných účtech aktivních.

Tab. 18 – Dohadné účty aktivní k 30. 9. 2014 v tis. Kč

Popis	Částka
DP 9/2014 víceprací pozdní předání	740
DP 9/2014 údržba	1 758
DP 9/2014 akce Diamo	295
<b>Celkem dohadné položky aktivní</b>	<b>2 793</b>

Zdroj: ÚZ HR 2014, vlastní úpravy

## 5.5.4 Vymáhání pohledávek

Jelikož společnost DELTA nemá dlouhodobé pohledávky, ale pouze krátkodobé z obchodních vztahů a to max. do 3 měsíců po splatnosti, k datu ÚZ HR 2014 netvořila opravné položky. Otevřené položky obchodních pohledávek k 30. 9. 2014 jsou ve výši 4 044 tis. Kč, z toho po splatnosti 1 275 tis. Kč., detailní rozpis uveden v Tab. 19.

Tab. 19 – Pohledávky z obchodních vztahů k 30. 9. 2014 v Kč

Odběratel	Částka
Okresní soud v Liberci	17 952
TENZA a.s.	300 000
TREPART s.r.o.	200 000
YUCATANA, a.s.	351 536
Vsetínská správní a investiční	355 766
ČR-Krajské ředitelství policie	5 520
Vladimír Jonáš	267 556
ELBAS elektro s.r.o.	85 359
<b>AŠ-ET spol. s r.o.</b>	<b>244 119</b>
Drostav s.r.o.	372 440
AVP s.r.o.	1 244 236
Avos Vyškov	381 900
HELIOS Bau spol. s r.o.	217 235
<b>Celkem obchodní pohledávky</b>	<b>4 043 619</b>

Zdroj: ÚZ HR 2014, vlastní úpravy

Společnost vstoupila do aktivního jednání s odběrateli a kromě pohledávky za společností AŠ-ET spol. s r.o. byly do 31. 3. 2015 veškeré pohledávky uhrazeny. Přijaté prostředky byly použity pro vyrovnání závazků společnosti. Společnost AŠ-ET spol. s r.o. v lednu 2015 vstoupila do insolvenčního řízení. Z důvodu hladkého průběhu likvidace nebyla pohledávka přihlášena do tohoto řízení, jelikož doba insolvenčního řízení by jistě překročila předpokládanou dobu likvidace společnosti DELTA. Pohledávka byla nabídnuta k odprodeji specializovaným firmám. Z pěti oslovených firem reagovala pouze společnost Dluhy a.s. Praha a nabídla cenu 1 tis. Kč. Nabídka byla po odsouhlasení jediným akcionářem přijata. Odpis nedobytné pohledávky ve výši 244 tis. Kč, která nebyla přihlášena k soudnímu řízení, je považován za nedaňový náklad. Tento odpis pohledávky je zaúčtovaný na účet 546 odpis pohledávky, souvztažný je účet 311 odběratelé (AŠ-ET

výši 1 tis. Kč je zaúčtován jako výnos z odepsaných pohledávek na účet 646 souvztažně s účtem 311 odběratelé (Dluhy a.s.).

### 5.5.5 Vypořádání závazků

Z výtěžku prodeje majetku a ze splacených pohledávek byly postupně získávány finanční prostředky na úhradu závazků vedených v účetnictví. Přehled otevřených závazků k 30. 9. 2014 je v Tab. 20. Závazky za jediným akcionářem ve výši 5 697 tis. Kč byly částečně ve výši 5 mil. Kč uhrazeny formou kapitalizace pohledávek ze strany JA, detailně popsáno v kapitole 4.4.1 Řešení předlužení společnosti. Zbývající závazky byly postupně hrazeny dle data splatnosti.

Tab. 20 – Závazky z obchodních vtaů k 30. 9. 2014 v Kč

<b>Dodavatel</b>	<b>Celkem</b>
František Slanař	-22 208
HASENKOPF-elektro s.r.o.	-559 540
MAR-CONTROLS, spol. s r.o.	-2 045 243
MESSER TECHNOGAS s.r.o.	-1 854 238
Telefónica Czech Republic, a.s.	-61 187
Daně s.r.o.	-33 880
TREPART s.r.o.	-1 549 891
Jediný akcionář a.s.	-5 697 086
<b>Celkem obchodní závazky</b>	<b>- 11 823 273</b>

Zdroj: ÚZ HR 2014, vlastní úpravy

### 5.5.6 Daňové povinnosti

V průběhu likvidace musí být vypořádány daně, poplatky, zálohy na daně apod. Před výmazem společnosti z obchodního rejstříku musí být zrušena registrace na místně příslušném finančním úřadu v Liberci (dále jen FÚ).

**Daňové přiznání silniční daň** - v období před vstupem do likvidace je společnost provozovatelem 20 užitkových a 10 osobních vozidel, které používá pro svou ekonomickou činnost. Do 30 dnů od vstupu do likvidace společnost podala daňové přiznání silniční daně a to za období od 1. 1. 2015 do 30. 9. 2015. S ohledem na předpoklad, že veškerá vozidla budou prodána v období před vstupem do likvidace, byla

poslední záloha za 3. Q/2015 hrazena v termínu do 15. 10. 2015 se jejich zúčtováním v přiznání **podaném do 31. 10. 2015 s označením kódem „B“**, z daňového přiznání není předpokládán významný dopad do nákladů ani CF v likvidačním období.

**Daňové přiznání daně z příjmů právnických osob** za období před vstupem do likvidace, tj. HR 2015 končící k 30. 9. 2015 musí být podáno na FÚ do 30 dnů od vstupu společnosti do likvidace, tzn. **do 31. 10. 2015 označené kódem „B“**. Předpokládaný výsledek hospodaření za HR 2015 je účetní ztráta ve výši 4 449 tis. Kč (detailně rozpracováno v kapitole 5.7 Účetní závěrka k 30. 9. 2015. Po úpravách účetního výsledku hospodaření ke zjištění základu daně je výsledkem předpokládaná daňová ztráta ve výši 3 908 tis. Kč, výpočet je zachycen v Tab. 21.

Tab. 21 – Předpokládaný základ DPPO za HR 2015

<b>Předpokládaný VH za HR 2015</b>	<b>-4 449</b>	<b>ztráta</b>
Zrušená daňová pohledávka	232	Skupina 592 se vylučuje z účetního VH
<b>VH před zdaněním</b>	<b>-4 217</b>	<b>Účetní ztráta před úpravou základu DPPO</b>
Čerpání rezervy dovolená	-863	výnosy daňově neuznatelné (DP ř. 112)
Tvorba rezerva na náklady likvidace	310	náklady daňově neuznatelné (DP ř. 40)
Nedaňový odpis pohledávky	244	náklady daňově neuznatelné (DP ř. 40)
<b>Základ DPPO</b>	<b>-3 908</b>	<b>Daňová ztráta</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Z důvodu daňové ztráty vykázané v HR 2014 neplatila společnost DELTA zálohy na daň příjmů právnických osob dle § 38 a) ZDP.<sup>64</sup>

### 5.5.7 Archivace

Před vstupem do likvidace musí být rovněž s místně příslušným archivem projednána otázka zabezpečení archivu a dokumentů společnosti DELTA. Pověření zaměstnanci provedli benchmark<sup>65</sup> nabídek k zajištění archivace dokumentů v požadovaném rozsahu. Představenstvu byla doporučena firma ARIES DATA a.s., s předpokládanou cenou

<sup>64</sup> Zálohy na daň z příjmů se platí v průběhu zálohového období. Zálohové období je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období. Při stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti. Zálohy neplatí poplatník, jehož poslední známá daňová povinnost nepřesáhla 30 000 Kč.

<sup>65</sup> Benchmark je metoda srovnávání.



archivace 65 tis. Kč. Předávání dokumentů k archivaci bude probíhat průběžně v celém období likvidace do 28. 2. 2016, následně společnost ARIES Data vydá potvrzení o zabezpečení archiválií.

Předávané dokumenty budou rozděleny do čtyř skupin:

- archiválie (A), které předám oblastnímu archivu
- dokumenty (S10) s desetiletou lhůtou pro skartaci
- dokumenty (S30) se čtyřicetiletou lhůtou pro skartaci
- dokumenty (S40) se čtyřicetiletou lhůtou pro skartaci
- dokumenty ostatní.

**Archiválie (A)** – Do této skupiny byl zařazen notářský zápis o založení společnosti, zápisy z jednání valných hromad, notářský zápis o rozhodnutí o zrušení společnosti s likvidací, účetní závěrky, výroční zprávy a další dokumenty rozhodné pro činnost společnosti.

**Dokumenty (S10)** – Jedná se především o daňové doklady a ostatní účetní doklady, sloužící pro případnou kontrolu ze strany Finančního úřadu. Do této skupiny je zařazen účetní deník, pokladní knihy, bankovní výpisy, faktury vydané a přijaté, příjmové a výdajové doklady, knihy tržeb, účetní rozvrhy, vnitřní směrnice společnosti, inventurní soupisy, úvěrové smlouvy, dále stavební a technická dokumentace k investičním zakázkám, stavební deníky, předávací protokoly, kolaudační rozhodnutí, protokoly o zkušebním provozu apod.

**Dokumenty (S30)** – mzdové listy zaměstnanců.

**Dokumenty (S40)** – osobní spisy zaměstnanců, evidenční listy a další dokumenty související se zaměstnanci, které mohou být potřebné při výpočtu důchodů bývalých zaměstnanců.

**Dokumenty ostatní** – tyto dokumenty jsou určeny k okamžité likvidaci. Jedná se o běžnou korespondenci, nabídkové listy, doklady o kvalitě zboží, záruční listy apod.

## 5.6 Přecenění majetku

Na základě Usnesení Krajského soudu v Liberci byl za účelem zjištění tržní hodnoty<sup>66</sup> majetku a stanovení podkladů pro jednání o prodeji tohoto majetku v souvislosti se

---

<sup>66</sup> Tržní hodnota je odhadnutá částka, za kterou by se měl majetek prodat v den ocenění, mezi ochotným kupujícím a ochotným prodávajícím v transakci mezi nespřízněnými osobami.

vstupem společnosti do likvidace jmenován na návrh společnosti DELTA znalec pro zpracování posudku ocenění majetku. Předmětem posudku je:

- stanovení tržní hodnoty skladových zásob, strojů a zařízení, dlouhodobého hmotného majetku (dále jen DHM) a majetku v operativní evidenci,
- stanovení prodejní ceny pro prodej mezi spojenými osobami<sup>67</sup> – vybavení dílen údržby, užitkových a osobních vozidel.

Ocenění souborů položek jednotlivých skladů bylo znalcem provedeno namátkovou kontrolou vzorků předmětných položek, fyzická existence všech položek byla ověřena při inventarizaci zásob a majetku provedené k datu 28. 2. 2015. Při stanovení tržní ceny znalec vycházel z předpokladu, že prodej majetku bude proveden v časově limitovaném období od května 2015 do plánového ukončení likvidace, tj. do března 2016.

Ocenění DHM je provedeno kombinací nákladového a porovnávacího způsobu zjišťování ceny. Cena tohoto majetku je stanovena na úrovni bez DPH. Společnost je registrovaným plátcem DPH, při prodeji bude připočteno DPH. To platí i pro osobní vozidla, které má společnost v evidenci, a u kterých byl při pořízení uplatněn nárok na odpočet DPH.

Ke zpracování znaleckého posudku ocenění majetku byly znalci předány tyto podklady:

- výpis z účetní evidence se soupisem skladových zásob dle lokalit k 28. 2. 2015
- výpis z evidence majetku k datu 28. 2. 2015
- technické průkazy oceňovaných vozidel
- faktury o nákupu vztažné k oceňovaným osobním i užitkovým automobilům.

V Tab. 22 je uvedena hodnota jednotlivých složek majetku vykázaných v účetnictví v netto hodnotě<sup>68</sup> oceněných historickou cenou a tržní hodnota stanovená znalcem vtažená k datu 28. 4. 2015.

Tab. 22 – Účetní a tržní hodnota majetku k 28. 2. 2015

Popis	Účetní hodnota	Tržní hodnota
Movítý majetek	1 834	2 262
Majetek v podrozvahové evidenci	0	992
<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>1 834</b>	<b>3 254</b>
Zásoby - materiál	2 036	647
<b>Celkem</b>	<b>4 001</b>	<b>3901</b>

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>67</sup> Dle § 23 odst. 7 zák.586/1992 Sb.

<sup>68</sup> Netto hodnota majetku je hodnota majetku po odečtení opravek. Opakem je brutto hodnota, které odpovídá hodnotě majetku v pořizovací ceně.

Z porovnání je patrné, že tržní hodnota skladových zásob je výrazně nižší než účetní hodnota, důvodem je zohlednění fyzického znehodnocení vlivem povětrnostních podmínek, přirozeného stárnutí a morálního opotřebení, to se odvíjí od doby uložení ve skladu. V tržní hodnotě je také zohledněna pravděpodobnost prodeje daných zásob. Je otázka, zda neměly být k v ÚZ HR 2014 k zásobám tvořeny opravné položky, realizující zásadu opatrnosti jako jeden z obecných principů účetnictví.<sup>69</sup>

V případě **dlouhodobého majetku** je situace opačná, tržní hodnota movitého majetku, který je tvořen z převážné části vozidly, je výrazně vyšší než účetní hodnota. Vozidla byla pořízena formou finančního leasingu a v účetnictví byla zaevidována v pořizovací ceně, odpovídající doplatku leasingové smlouvy, zatímco tržní hodnota odráží reálnou prodejní cenu.

## 5.7 Účetní závěrka k 30. 9. 2015

Ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace je třeba uzavřít účetní knihy a provést mimořádnou účetní závěrku, ta je sloučena s řádnou účetní závěrkou sestavenou k datu 30. 9. 2015. Spolu s mimořádnou účetní závěrkou bude vypracována zahajovací likvidační rozvaha a soupis mimobilančních<sup>70</sup> položek majetku. Je předpokládáno, že veškerý majetek bude do 30. 9. 2015 prodán nebo zlikvidován.

Dle § 20 ZoÚ má akciová společnost povinnost ověřit ÚZ auditorem, při překročení jednoho ze tří stanovených kritérií. V Tab. 23 jsou uvedeny hodnoty kritérií pro posouzení povinnosti auditu mimořádné ÚZ sestavované k 30. 9. 2015 a ÚZ sestavované k 30. 9. 2014. Z uvedených hodnot je zřejmé, že v HR 2014 byla překročena dvě kritéria pro povinnost auditu, a protože jsou posuzována dvě po sobě jdoucí období, bude ÚZ sestavovaná k 30. 9. 2015 podléhat auditu. Tato ÚZ bude podepsána a schválena představenstvem společnosti DELTA.

---

<sup>69</sup> Vyhláška 500/2002 Sb. § 55 odst. 1) Opravné položky se vytvářejí pouze k účtům majetku v případech snížení ocenění majetku v účetnictví prokázaném na základě inventarizace majetku.  
a odůvodněnost vytvořených opravných položek.

<sup>70</sup> Majetek, který není zahrnut v rozvaze, jedná se o majetek v operativní evidenci, který je plně odepsán při pořízení.

Tab. 23 – Kritéria auditu ÚZ HR 2015 a HR 2014

Kritéria auditu	ÚZ k 30. 9. 2015	ÚZ k 30. 9. 2014
aktiva celkem $\geq$ 40 mil. Kč	3 702	18 772
roční úhrn obratu $\geq$ 80 mil. Kč	8 823	83 607
přepočtený počet zaměstnanců $\geq$ 50	1	51

Zdroj: ÚZ HR 2015, vlastní úpravy

Další účetní závěrka bude sestavena ke dni sestavení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, vzhledem k hodnotám kritérií vykázaných v ÚZ k 30. 9. 2015 lze dovodit, že tato ÚZ nebude podléhat povinnosti auditu.

V hospodářském roce před vstupem do likvidace (HR 2015) byly statutárním orgánem činěny veškeré kroky k naplnění rozhodnutí představenstva o ukončení činnosti vypořádání pohledávek a závazků. V Tab. 24 jsou pod číslem 1 až 8 zachyceny mimořádné transakce související s likvidací společnosti s předpokládaným dopadem do výsledku hospodaření. Transakce 9 a 10 zachycují předpokládaný provozní výsledek hospodaření související s chodem společnosti v období před vstupem do likvidace. V navazující Tab. 25 je předpokládaná rozvaha sestavená k 30. 9. 2015 po promítnutí všech realizovaných transakcí v období před vstupem do likvidace HR 2015.

V termínu do 30. 11. 2015 bude ÚZ HR 2015 elektronicky prostřednictvím datové schránky zaslána Krajskému soudu v Liberci k uložení do obchodního rejstříku.

Tab. 24 – Předpokládaný výsledek hospodaření v HR 2015 v tis. Kč

Číslo	Položka	Částka	Popis
1	Prodej majetku	1 888	zůstatková cena
		-2 500	tržby z prodeje
2	Prodej materiálu	2 133	vyskladnění materiálu
		-500	prodej materiálu
3	Náklady na znalecký posudek	80	ocenění DHM a zásob k prodeji
4	Personální náklady	980	náklady na převod zaměst. a odstup.
5	Rezervy	-863	čerpání rezervy nevyčer. dovolená
		310	tvorba rezerva na náklady likvidace
6	Odpis pohledávky AŠ-ET	244	nedaňový odpis pohledávek
7	Prodej pohledávky AŠ-ET	-1	výnos z prodeje pohledávky
8	Daňová pohledávka	-232	zrušená daňová pohledávka
9	Provoz společnosti - ztráta	2 700	v obd. 10/2014 - 6/2015 (9 *300)
10	Provoz společnosti - ztráta	210	v obd. 7/2015 - 9/2015 (3*70)
	<b>Výsledek hospodaření</b>	<b>4 449</b>	<b>ZTRÁTA</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 25 – Rozvaha k 30. 9. 2015 v tis. Kč

ROZVAHA v tis. Kč		30. 9. 2015	30. 9. 2014
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>3 702</b>	<b>18 772</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>0</b>	<b>1 888</b>
<b>B. II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>0</b>	<b>1 888</b>
	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	0	1 888
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>3 702</b>	<b>16 884</b>
<b>C. I.</b>	<b>Zásoby</b>	<b>0</b>	<b>4 718</b>
<b>C. I.</b>	<b>Materiál</b>	<b>0</b>	<b>2 133</b>
	Nedokončená výroba a polotovary	0	2 585
<b>C. II.</b>	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>0</b>	<b>232</b>
	Odložená daňová pohledávka	0	232
<b>C. III.</b>	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>3</b>	<b>8 172</b>
<b>C. III.</b>	<b>Pohledávky z obchodních vztahů</b>	<b>0</b>	<b>4 044</b>
	Stát - daňové pohledávky	3	1 156
	Krátkodobé poskytnuté zálohy	0	179
	Dohadné účty aktivní	0	2 793
<b>C. IV.</b>	<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>3 699</b>	<b>3 762</b>
<b>C. IV.</b>	<b>Peníze</b>	<b>15</b>	<b>22</b>
	Účty v bankách	3 684	3 740
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>3 702</b>	<b>18 772</b>
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>3 326</b>	<b>2 775</b>
<b>A. I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>2 000</b>	<b>2 000</b>
<b>A. I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>2 000</b>	<b>2 000</b>
<b>A. III.</b>	<b>Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku</b>	<b>5 000</b>	<b>0</b>
<b>A. III.</b>	<b>Kapitálové fondy</b>	<b>5 000</b>	<b>0</b>
<b>A. IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	<b>775</b>	<b>130</b>
<b>A. IV.</b>	<b>Nerozdělený zisk minulých let</b>	<b>775</b>	<b>3 282</b>
	Neuhrazená ztráta minulých let	0	- 3 152
<b>A. V.</b>	<b>Výsledek hosp. běžného účetního období</b>	<b>- 4 449</b>	<b>645</b>
<b>B.</b>	<b>Cizí zdroje</b>	<b>376</b>	<b>15 997</b>
<b>B. I.</b>	<b>Rezervy</b>	<b>310</b>	<b>863</b>
	Ostatní rezervy	310	863
<b>B. III.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>66</b>	<b>15 134</b>
<b>B. III.</b>	<b>Závazky z obchodních vztahů</b>	<b>12</b>	<b>11 823</b>
	Závazky k zaměstnancům	20	858
	Závazky ze soc. zabezpečení a zdravotní poj.	8	198
	Krátkodobé přijaté zálohy	0	268
	Dohadné účty pasivní	26	1 987

Zdroj: vlastní zpracování

## **6 OBDOBÍ LIKVIDACE**

Na návrh představenstva společnosti rozhodl nejvyšší orgán společnosti, tj. valná hromada o zrušení společnosti DELTA s likvidací k datu 1. 10. 2015. Likvidátorem bude jmenován předseda představenstva Ing. Pavel Novák, se kterým bude uzavřena dohoda o pracovní činnosti na výkon funkce likvidátora s účinností od 1. 10. 2015. Při stanovení výše odměny bude přihlédnuto ke složitosti likvidace, rozsahu a skladbě majetku a závazků. Ty budou před vstupem do likvidace ze strany společnosti aktivně řešeny a v průběhu likvidace se nepředpokládají komplikace s jejich vypořádáním. S likvidátorem bude sjednána smluvní odměna v měsíční výši 15 tis. Kč hrubé mzdy, z té bude odváděno zdravotní pojištění a sociální pojištění. Odměna likvidátora bude zdaňována dle § 6 odst. 1 písm. c) bodu 2 zákona o dani z příjmů. Za předpokladu výmazu společnosti z obchodního rejstříku do 31. 3. 2016, budou náklady na odměnu likvidátora činit 120 600,- Kč.

### **6.1 Oznámení o vstupu do likvidace**

Do 8. 10. 2015 bude podán návrh na zápis změn v obchodním rejstříku. Návrh bude podán na předepsaném formuláři vydaném Ministerstvem spravedlnosti ČR k rejstříkovému soudu vedeném Krajským soudem v Liberci, u kterého je společnost DELTA zapsána. Návrh je k dispozici na internetové stránce [www.justice.cz](http://www.justice.cz). K návrhu na zápis změn bude přiložen notářský zápis z mimořádné valné hromady, čestné prohlášení likvidátora, podpisový vzor likvidátora a výpis z rejstříku trestů likvidátora.

V návrhu na provedení změny se uvedou zapisované a vymazávané údaje. Mezi nově zapisované údaje patří především obchodní firma s dovětkem „v likvidaci“ a údaje o likvidátorovi. Za provedení zápisu změn je stanoven poplatek 1 000 Kč.

### **6.2 Zveřejnění a oznámení vstupu do likvidace**

Dle § 198 odst. 2 ObčZ, musí likvidátor bez zbytečného odkladu zveřejnit prostřednictvím inzerce v obchodním věstníku<sup>71</sup> rozhodnutí o zrušení společnosti s likvidací a vyzvat

---

<sup>71</sup> Obchodní věstník je úřední list, který informuje o změnách v Obchodním rejstříku, o konkurzech, likvidacích podniků, účetních uzávěrkách, veřejných soutěžích, svoláních valných hromad a dalších skutečnostech, jejichž zveřejnění většinou ukládají platné zákony.

věřitele, aby přihlásili své pohledávky ve lhůtě, která nesmí být kratší než 3 měsíce. Toto rozhodnutí musí být zveřejněno nejméně dvakrát za sebou s minimálním dvoutýdenním odstupem.

Povinnost zveřejnění bude splněna oznámením o vstupu do likvidace v obchodním věstníku dle vzoru dostupného na [www.obchodnivestnik.cz](http://www.obchodnivestnik.cz). Inzerce bude zaslána elektronicky na adresu [ov@economia.cz](mailto:ov@economia.cz). do 8. 10. 2015 prostřednictvím objednávkového formuláře s doplněným textem: „Objednávám zveřejnění oznámení o vstupu do likvidace dvakrát po sobě se dvoutýdenním odstupem v obchodním věstníku, řádková inzerce v rubrice LIKVIDACE.“ Přílohou je notářský zápis rozhodnutí o zrušení společnosti, likvidátorem podepsaný objednávkový formulář, oznámení o vstupu do likvidace.

Doklad potvrzující, že oznámení v obchodním věstníku skutečně vyšlo, je nutné si uschovat, neboť je povinnou přílohou návrhu na výmaz z obchodního rejstříku. Dle zveřejněného ceníku je cena zveřejnění oznámení o vstupu do likvidace 2 400 Kč včetně DPH.

Dále budou obesláni všichni věřitelé evidovaní v účetnictví. Obesláni budou doporučeným dopisem, ve kterém bude oznámeno, že společnost DELTA vstoupila do likvidace a budou vyzváni k přihlášení jejich pohledávek. Oznámení o vstupu do likvidace bude zasláno i na finanční úřad, správu sociálního pojištění a zdravotní pojišťovny, s žádostí o výpis účtu evidovaných nedoplatků. Státní instituce budou obeslány prostřednictvím datové schránky. Se státními institucemi bude současně zahájeno jednání o provedení kontrol.

**Dle harmonogramu pro období likvidace (Příloha D – Harmonogram likvidace společnosti DELTA) končí tříměsíční lhůta pro přihlášení věřitelů dne 22. 1. 2016.** Následně budou do konce ledna vypořádáni všichni přihlášení věřitelé.

### **6.3 Zahajovací rozvaha a cash flow v období likvidace**

Dalším bodem likvidačního plánu bude sestavit zahajovací likvidační rozvahu, dle § 199 odst. 1 ObčZ. Zůstatky účtů v zahajovací rozvaze musí odpovídat konečným zůstatkům rozvahových účtů vykázaných v předchozím uzavírání účetních knih, tzn. v mimořádné účetní závěrce.<sup>72</sup> Likvidátor tedy sestaví zahajovací rozvahu na základě ÚZ HR 2015, viz Tab. 25 v kapitole 5.7 Účetní závěrka k 30. 9. 2015.

---

<sup>72</sup> Dle § 19 odst. 4 zák. č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví.

V Tab. 26 jsou uvedeny veškeré předpokládané příjmy a výdaje v období likvidace.

Tab. 26 – Rozpočet pro období likvidace v tis. Kč

<b>Výdaje období likvidace</b>	<b>Částka</b>
Vedení účetnictví	-18
Odměna likvidátora	-121
Pronájem kanceláře	-9
Nálady na archivaci	-65
Náklady na zpracování ÚZ a audit	-20
Poplatky a kolky	-7
Mzdové náklady 1 zaměstnanec	-30
Právní poradenství	-30
Ostatní (telefon, poštovné, PHM)	-10
Úhrada závazků z předlikvidačního období	-12
Zúčtování dohadných účtů pasivních z předlikvidačního období	-26
Úhrada závazků vůči zaměstnancům z předlikvidačního období	-20
Úhrada závazků za SP a ZP z předlikvidačního období	-8
<b>Výdaje v období likvidace celkem</b>	<b>-376</b>
<b>Příjmy období likvidace</b>	<b>Částka</b>
Stát pohledávky – nadměrný odpočet DPH	3
<b>Příjmy v období likvidace celkem</b>	<b>3</b>
<b>Rozdíl příjmů a výdajů v likvidačním období</b>	<b>-373</b>

Zdroj: vlastní zpracování

## 6.4 ÚZ ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku k 31. 1. 2016

Po úkonech nezbytných k provedení likvidace a proúčtování všech účetních transakcí, v tomto případě vycházíme z předpokládaných transakcí uvedených v Tab. 24, kapitola 5.7 Účetní závěrka k 30. 9. 2015 a v Tab. 26, kapitola 6.3 Zahajovací rozvaha a cash flow v období likvidace, budou uzavřeny účetní knihy. Likvidátor zpracuje zprávu o průběhu likvidace a návrh na rozdělení likvidačního zůstatku, dle harmonogramu likvidace bude likvidátorem předložen ke dni 31. 1. 2016. Dle hodnot vykázaných v této ÚZ bude vyplacen likvidační zůstatek a dále bude ÚZ sloužit pro zpracování daňového přiznání daně z příjmů právnických osob za období od 1. 10. 2015 do 31. 1. 2016.



V Tab. 27 je rozvaha ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, je patrné, že likvidace proběhla úspěšně a společnost vykazuje kladný **likvidační zůstatek ve výši 3 326 tis. Kč<sup>73</sup>** ve formě peněžních prostředků.

Předpokládaný výsledek hospodaření v období likvidace bude roven nule, z důvodu zaúčtování transakcí ve výši předpokládaných nákladů, na které byla v HR 2015 tvořena rezerva ve výši 310 tis. Kč, viz kapitola 5.5.1 Rezervy.

Tab. 27 – Rozvaha k datu návrhu rozdělení likvidačního zůstatku v tis. Kč

	<b>ROZVAHA v tis. Kč</b>	<b>31. 1. 2016</b>	<b>30. 9. 2015</b>
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>3 326</b>	<b>3 702</b>
C.	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>3 326</b>	<b>3 700</b>
C. III.	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>0</b>	<b>3</b>
	Stát - daňové pohledávky	0	3
C. IV.	<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>3 326</b>	<b>3 699</b>
C. IV.	Peníze	3	15
	Účty v bankách	3 323	3 684
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>3 326</b>	<b>3 702</b>
A.	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>3 326</b>	<b>3 326</b>
A. I.	<b>Základní kapitál</b>	<b>2 000</b>	<b>2 000</b>
A. I.	Základní kapitál	2 000	2 000
A. III.	<b>Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku</b>	<b>5 000</b>	<b>5 000</b>
A. III.	Kapitálové fondy	5 000	5 000
A. IV.	<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	<b>-3 674</b>	<b>775</b>
A. IV.	Nerozdělený zisk minulých let	775	775
	Neuhrazená ztráta minulých let	-4 449	0
A. V.	<b>Výsledek hosp. běžného účetního období</b>	<b>0</b>	<b>-4 449</b>
B.	<b>Cizí zdroje</b>	<b>0</b>	<b>376</b>
B. I.	<b>Rezervy</b>	<b>0</b>	<b>310</b>
	Ostatní rezervy	0	310
B. III.	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>0</b>	<b>66</b>
B. III.	Závazky z obchodních vztahů	0	12
	Závazky k zaměstnancům	0	20
	Závazky ze soc. zabezpečení a zdravotní poj.	0	8
	Dohadné účty pasivní	0	26

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>73</sup> Při reálné likvidaci je likvidační zůstatek vyčíslen v Kč.

Dle ověření kritérií pro posouzení povinnosti auditu ÚZ sestavené ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, kdy jsou ověřována i kritéria za ÚZ HR 2015 v Tab. 28 je zřejmé, že tato ÚZ nebude podléhat auditu.

Tab. 28 – Kritéria auditu pro ÚZ ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku v tis. Kč

Kritéria auditu	ÚZ k 31. 1. 2016	ÚZ HR 2015
aktiva celkem $\geq$ 40 mil. Kč	3 326	3 702
roční úhrn obratu $\geq$ 80 mil. Kč	0	8 823
přepočtený počet $\geq$ 50	0	1

Zdroj: vlastní zpracování

Předpokládaný termín sestavení ÚZ je 8. 2. 2016 a v termínu do 28. 2. 2016 bude ÚZ elektronicky prostřednictvím datové schránky zaslána Krajskému soudu v Liberci k uložení do obchodního rejstříku.

Předpokládaný termín schválení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku a účetní závěrky je 10. 2. 2016.

## 6.5 Rozdělení likvidačního zůstatku

V souladu s § 36 odst. 2 písm. f) ZDP podléhá podíl na likvidačním zůstatku sazbě daně z příjmů ve výši 15 %. Základem daně vybírané zvláštní sazbou je hodnota podílu na likvidačním zůstatku snižená o nabývací cenu podílu ve společnosti, výpočet je zachycen v Tab. 29. Likvidační zůstatek 3 326 tis. Kč se sníží o nabývací podíl 2 000 ti. Kč a ze základu daně 1 326 tis. Kč je vyčíslena srážková daň ve výši 198,9 tis. Kč. Konečná výše likvidačního zůstatku vyplaceného jedinému akcionáři je **3 127,1 tis. Kč**.

Tab. 29 – Rozdělení likvidačního zůstatku v tis. Kč

Výpočet výsledné částky k výplatě	Částka
Likvidační zůstatek	3 326,0
Nabývací cena obchodního podílu	2 000,0
Základ daně vybírané zvláštní sazbou	1 326,0
Srážková daň 15 %	198,9
<b>Likvidační zůstatek k výplatě</b>	<b>3 127,1</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Ke dni následujícím po schválení návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, tj. k 11. 2. 2016 budou znovu otevřeny účetní knihy a bude zaúčtován a uhrazen závazek za jediným akcionářem z titulu podílu na likvidačním zůstatku a srážkové daní, účtování je zachyceno v Tab. 30.

Tab. 30 – Účtování rozdělení a výplata likvidačního zůstatku v tis. Kč

Nárok na likvidačním zůstatku	Částka	MD	DAL
Základní kapitál	2 000,0	411	365
Kapitálové fondy	5 000,0	413	365
Nerozdělený zisk minulých let	775,0	428	365
Neuhrazená ztráta minulých let	4 449,0	365	429
Předpis srážkové daně z likvidačního zůstatku	198,9	365	342
Úhrada srážkové daně	198,9	342	221
Výplata likvidačního zůstatku z BÚ	3 124,1	365	221
Výplata likvidačního zůstatku z pokladny	3,0	365	211

Zdroj: vlastní zpracování

Po výplatě likvidačního zůstatku a odvodu srážkové daně finančnímu úřadu v Liberci k 15. 2. 2016 budou vypořádány veškeré finanční záležitosti, uzavřeny účetní knihy a likvidace tímto okamžikem končí.

V době od zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku ke dni skončení likvidace nevznikly dodatečné výsledkové operace, není tedy třeba k datu ukončení likvidace sestavovat účetní závěrku. Zbývá pouze podat daňové přiznání daně z příjmů právnických osob, předat zbývající dokumenty k archivaci a podat návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku.

## 6.6 Daň z příjmů právnických osob

Daňové přiznání za uplynulou část zdaňovacího období od 1. 10. 2015 do 31. 1. 2016 musí být podáno do 15 dnů ode dne zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, dle harmonogramu termín zpracování k 8. 2. 2016, termín podání daňového přiznání je do 23. 2. 2016 a bude označeno znakem „H“.

Jako podklad pro zpracování bude sloužit účetní závěrka zpracovaná ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku. Vzhledem předpokládanému nulovému účetnímu hospodářskému výsledku a neuplatněné daňové ztrátě z HR 2015 ve výši 3 908 tis. Kč je

zřejmé, že z podaného daňové přiznání společnosti DELTA nevznikne žádná daňová povinnost.

Při podání daňového přiznání bude zároveň u správce daně podána žádost o vydání souhlasu s výmazem společnosti z obchodního rejstříku. Souhlas by měl být udělen do 15. 3. 2016.

## **6.7 Archivace dokumentů**

Pro společnost DELTA bude archivaci dokumentů zajišťovat firma ARIES DATA a.s., se kterou byla v období před vstupem do likvidace dohodnuta forma a způsob předání dokumentů k archivaci. Dokumenty budou předávány průběžně od vstupu společnosti do likvidace, tj. 1. 10. 2015 do 28. 2. 2016 a do 10. 3. 2016 vystaví společnost ARIES DATA a.s. potvrzení o zabezpečení dokumentů a archiválií zanikající společnosti, které bude přiloženo k návrhu z obchodního rejstříku. Po výmazu společnosti z obchodního rejstříku, bude do archivu uložen zbytek spisového materiálu.

## **6.8 Návrh na výmaz z obchodního rejstříku**

Dle § 207 ObčZ likvidace končí použitím likvidačního zůstatku, převzetí likvidační podstaty věřiteli, nebo jejím odmítnutím. Likvidátor má za povinnost do 30dnů od rozdělení likvidačního zůstatku podat žádost o výmaz společnosti z obchodního rejstříku.

Návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku v Liberci bude podán do 15. 3. 2016 na formuláři, dostupném na internetových stránkách [www.justice.cz](http://www.justice.cz), přílohou návrhu na výmaz z obchodního rejstříku bude:

- notářský zápis rozhodnutí o zrušení společnosti DELTA
- konečná zpráva o průběhu likvidace s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku
- mimořádná účetní závěrka ke dni vstupu do likvidace
- mimořádná účetní závěrka ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku
- doklad o zveřejnění vstupu do likvidace v obchodním věstníku
- písemný souhlas správce daně s ukončením činnosti
- potvrzení o uložení archivu vydané společností ARIES DATA a.s.

Správní poplatek za výmaz společnosti z obchodního rejstříku v současné době činí 3 tis. Kč a bude hrazen likvidátorem.

Rejstříkový soud poté provede výmaz společnosti z obchodního rejstříku ke dni určenému v zápisu. Společnost tímto definitivně zaniká, předpokládané datum výmazu z obchodního rejstříku společnosti DELTA a.s. je k datu 15. 3. 2016.

# ZÁVĚR

Cílem této práce bylo poskytnout ucelený obraz o průběhu likvidace obchodní korporace s následným výmazem z obchodního rejstříku a usnadnit orientaci v související platné legislativní úpravě v oblasti právní, účetní a daňové. V právní oblasti došlo od 1. 1. 2014 k zásadním změnám komplexní úpravou obchodního a občanského práva. Likvidace obchodní korporace se řídí jednak obecnou právní úpravou zrušení právnické osoby a likvidace obsažené v občanském zákoníku a dále právní úpravou zrušení společnosti s likvidací podle zákona o obchodních korporacích.

V první kapitole je stručná charakteristika forem zrušení obchodních korporací - fúzí, rozdělením, převodem jmění na společníka a likvidací, ty dělíme do dvou kategorií s právním nástupcem – bez likvidace, kdy dochází k přeměně společnosti a bez právního nástupce s likvidací. V Tab. 1 je rekapitulace těchto forem zrušení obchodních korporací dle kritérií, která mohou být v praxi vlastníky reálně zvažována. Přehled pak může sloužit jako podpůrný prostředek při rozhodování o formě zrušení společnosti.

Druhá kapitola se zabývá vlastním procesem likvidace z právního pohledu. Rozhodnutí o vstupu do likvidace může být dobrovolné z rozhodnutí statutárního orgánu nebo nedobrovolné z rozhodnutí soudu. Předpokladem úspěšné likvidace je, že obchodní korporace má dostatek majetku k plné úhradě všech svých závazků a je předpoklad, že na konci likvidace zůstane likvidační zůstatek. Klíčovou postavou likvidace je likvidátor, kterého jmenuje ten, kdo o likvidaci rozhodl. Likvidátor činní úkony směřující k ukončení činnosti společnosti, při nichž postupuje v souladu se zákonem.

Ve třetí kapitole je na likvidaci pohlíženo z účetního a daňového hlediska. Z účetního pohledu se na obchodní korporaci v likvidaci nahlíží, jako na normálně fungující subjekt, který má povinnost vést účetnictví. Ke dni předcházejícímu den vstupu do likvidace se musí uzavřít účetní knihy a je sestavena mimořádná účetní závěrka. Při vstupu do likvidace sestavuje likvidátor zahajovací likvidační rozvahu a soupis jmění. Za účetnictví vedené v průběhu likvidace je odpovědný likvidátor. Likvidátor ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku musí uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku, ve které vykáže případný závazek daně z příjmů právnických osob za období likvidace. K následujícím dni je povinen znovu otevřít účetní knihy a zaúčtovat závazek podílů na

likvidačním zůstatku a srážkové dani. Likvidační zůstatek může být vyplacen peněžní i nepeněžní formou. V diplomové práci jsou uvedeny typové příklady rozdělení likvidačního zůstatku obou forem včetně účtování z pohledu likvidované obchodní korporace a společníka.

Po dobu likvidace je společnost stále daňovým subjektem, proto je povinna po celou dobu trvání likvidace podávat daňová přiznání. Po vstupu do likvidace je termín pro podání daňových přiznání do 30 dnů od vstupu do likvidace a jsou označena kódem „B“. V průběhu likvidace jsou daňová přiznání podávána v běžných termínech a jsou označena kódem „C“. Při ukončení likvidace je likvidátor povinen daňová přiznání do 15 dnů ode dne zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku, označené kódem „H“. Současně s tím likvidátor požádá správce daně o vydání souhlasu s výmazem společnosti z obchodního rejstříku, který je přílohou žádosti o výmaz obchodní korporace z obchodního rejstříku. Daňový pohled je doplněn o řešení likvidačního zůstatku z pohledu daně z příjmů právnických osob, daně z přidané hodnoty, daně z nabytí nemovitých věcí a daně z nemovitosti. V procesu likvidace je neopomenutelné zajištění archivace dokumentů, potvrzení o zajištění archivace je také povinnou přílohou žádosti o výmaz obchodní korporace z obchodního rejstříku.

Cílem praktické části bylo porovnat jednotlivé formy zrušení společnosti DELTA a.s. a po výběru optimálního řešení následně provést procesem zrušení s poukázáním na možná řešení rizikových oblastí. Při fiktivní likvidaci společnosti DELTA bylo ověřeno, zda je reálně provést likvidaci společnosti DELTA včetně výmazu z obchodního rejstříku do šesti měsíců od vstupu do likvidace a zváženy možnosti řešení předlužení společnosti před vstupem do likvidace.

Dle aktuální ekonomické situace bylo vyhodnoceno jako optimální řešení zrušení společnosti DELTA bez právního nástupce, tedy s likvidací. Předpokladem hladkého průběhu a úspěšného ukončení likvidace je nutná aktivní příprava procesu v období před vstupem do likvidace. V páté kapitole jsou prováděny úkony přípravy likvidace, které bývají často vlastníky podceňovány, což v důsledku vede k prodloužení vlastního procesu likvidace s negativním dopadem na výši likvidačního zůstatku. Pro společnost DELTA bylo zásadní vyřešit problém s předlužením, jako možné řešení bylo zvažováno prominutí dluhu jediného akcionáře nebo kapitalizace pohledávek formou vkladu do kapitálových

fondů. Z důvodu daňové optimalizace a rozložení vlivu likvidace do dvou účetních období, byla vybrána tato varianta.

V šesté kapitole jsou simulovány úkony vlastní likvidace společnosti DELTA, které byly realizovány dle sestaveného harmonogramu. Na základě harmonogramu bylo ověřeno, že je reálný předpoklad, aby k výmazu společnosti DELTA z obchodního rejstříku došlo do šesti měsíců od vstupu do likvidace. Při vstupu společnosti do likvidace k 1.10.2015 je předpokládán výmaz z obchodního rejstříku k 15.3.2016. Fiktivní likvidace proběhla úspěšně s likvidačním zůstatkem ve výši 3 326 tis. Kč, ze kterého by byla sražena daň ve výši 198,9 tis. Kč.

Výstupem praktické části je harmonogram likvidace společnosti DELTA, který je rozdělen na období přípravy likvidace a období vlastní likvidace. Harmonogram likvidace bude výchozí pro postup likvidátora, kterým bude jmenován stávající předseda představenstva společnosti DELTA, čímž budou optimalizovány náklady společnosti na odměnu likvidátora.

Během zpracovávání této diplomové práce jsem dospěla k závěru, že proces likvidace je velmi náročný a také její výsledek může být velmi nejistý, do značné míry závislý na nepředvídatelných faktorech, které se mohou v plné míře projevit až v průběhu vlastní likvidace. V případě likvidace větších obchodních korporací je vhodné, aby funkci likvidátora vykonávala osoba s ekonomickým nebo právnickým vzděláním, neboť pro člověka s neodborným vzděláním a znalostmi je správné a efektivní provedení likvidace, dle mého názoru, příliš obtížné. Avšak pokud se jedná o menší obchodní korporaci, která řeší rizikové oblasti již v období před vstupem do likvidace a v období likvidace je schopna urovnat veškeré své vztahy sama, je zbytečné jmenovat externího likvidátora a vynakládat tak dodatečné peněžní prostředky na jeho odměnu.



## Seznam použité literatury

### Citace:

ADAMÍK, P., PILÁTOVÁ J., RICHTER J., TARANDA, P., *Likvidace obchodních společností*. 4. vyd., Olomouc: ANAG, 2010. ISBN 978-80-7263-597-9.

DVOŘÁK, J., FIALA J., et al., *Občanský zákoník – Komentář – Svazek I (Obecná část)*, 1. vyd., Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-370.

DVOŘÁK, T., *Veřejná obchodní společnost*, 1. vyd., Praha: ASPI Publishing, 2003. ISBN 80-86395-61-8.

DVOŘÁKOVÁ D., MULLEROVÁ L., VOMÁČKOVÁ H., *Účetní předpisy pro podnikatele: (Zákon o Účetnictví, prováděcí vyhláška k zákonu, České účetní standardy): Komentář*, Praha: Wolters Kluwer, 2009, 978-80-7357-435-2.

GERBER, M. E., *The E-Myth Revisited: Why Most Small Businesses Don't Work and What to Do About It*, New York: HarperCollins Publishers, 1995. ISBN 978-0-88730-728-7.

KRATOCHVÍLOVÁ, H., *Likvidace v kostce aneb odlišná úprava likvidací podnikatelských a nepodnikatelských subjektů*, 1.vyd., Olomouc: ANAG, 2000. ISBN 80-7263-037-7.

LASÁK J., POKORNÁ J., ČÁP Z., DOLEŽIL T., et al., *Zákon o obchodních korporacích - Komentář*, 1. vyd., Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-537-5.

PELIKÁN, V. *Likvidace podniku*, 7. vyd., Praha: GRADA Publishing, 2011. ISBN 978-80-247-3338-8.

PILÁTOVÁ, J., RICHTER, J., SIGMUND, A. a TARANDA, P. *Likvidace obchodních společností*, 5. vyd., Olomouc: ANAG, 2014. ISBN 978-80-7263-877-2.

SEDLÁČEK J. *Účetnictví přeměn obchodních korporací*, 1. vyd., Plzeň: Aleš Čeněk, 2014. ISBN 978-80-7380-508-1.

VOMÁČKOVÁ H., *Účetnictví akvizicí, fúzí a jiných vlastnických transakcí (vyšší účetnictví)*, 5. vyd., Praha: Bova Polygon, 2005. ISBN 80-7273-127-0.

ČESKO. Zákon č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a změně některých zákonů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 23. 9. 2004, částka 173, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecném zdravotním pojištění. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 20. 11. 1992, částka 119, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 589 z/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 20. 11. 1992, částka 118, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 20. 11. 1992, částka 119, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 3. 2. 2012, částka 33, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 25. 1. 2012, částka 34, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 12. 12. 1991, částka 107, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 21. 4. 2006, částka 84, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 9. 10. 2013, částka 132, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 20. 11. 1992, částka 117, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 22. 07. 2009, částka 87, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákonné opatření Senátu č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 12. 09. 2013, částka 116, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 233/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 01. 04. 2004, částka 78, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 06. 11. 2002, částka 174, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností a družstev. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 19. 03. 2008, částka 40, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a změně některých zákonů (o oceňování majetku). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 17. 07. 1997, částka 54, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 04. 05. 1992, částka 71, ISSN 1211-1244.

ČESKO. Zákon č. 338/1992 Sb., o dani silniční. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 21. 12. 1992, částka 6, ISSN 1211-1244.

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., Dostupné z: <http://business.center.cz/business/finance/ucetnictvi/ceske-ucetni-standardy/podnikatele>.

DĚRGEL, M., Rozdělení společnosti. [on line]. 16.4. 2009 [cit.26.11.2014]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/vysledky-hledani/?query=%24index%3D1202.6.s>.

DĚRGEL, M., Převod jmění na společníka. [on line]. 1.12. 2008 [cit.28.1.2015]. Dostupné <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d4434v6386-prevod-jmeni-na-spolecnika/>

Komora daňových poradců. *Zápis z jednání Koordinačního výboru s Komorou daňových poradců ČR č. 6/2013* [vid. 2013-03-26]. Dostupné z: [http://www.uds.cz/download/2013KV\\_KDP\\_26\\_06\\_13.pdf](http://www.uds.cz/download/2013KV_KDP_26_06_13.pdf).

## **Bibliografický zdroj:**

ALTMAN, E. I., HOTCHKISS, E., *Corporate Financial Distress and Bankruptcy*, 3<sup>th</sup> ed., Hoboken: Wiley, 2006. ISBN 0-471-69189-5.

BÁČO, J., JASANSKÝ, J. a MACEK, J., *Likvidace obchodní společnosti*, 1. vyd., Ostrava: MONTANEX, 1994. ISBN 80-85780-23-2.

SALACHOVA, B., VÍTEK, B., *Podnikání a jeho přeměny*, 1. vyd., Ostrava: KEY Publishing, 2013. ISBN 978-80-7418-185-6.

Elektronická databáze článků proQuest (knihovna.tul.cz)

## **Seznam příloh**

Příloha A – Zpráva o průběhu likvidace - osnova

Příloha B – Rozvaha k 30. 9. 2014

Příloha C – Harmonogram období před vstupem do likvidace

Příloha D – Harmonogram likvidace společnosti DELTA

## Příloha A – Zpráva o průběhu likvidace - osnova

Zpráva o průběhu likvidace společnosti ..... za období od ..... do .....

1. **Úvod** – zhodnocení průběhu likvidace.
2. **Řešení pracovněprávních záležitostí** – postup ukončování pracovních smluv, Dlouhodobé závazky (nemocní, úrazy apod.), neuzavřené pracovní spory.
3. **Stav likvidace pohledávek** – objem dosud likvidovaných pohledávek, dobytnost ve stanoveném termínu likvidace, vývoj soudních sporů, podané žaloby.
4. **Plnění závazků vůči věřitelům** – objem splacených úvěrů, dluhů, riziko insolvenčních řízení, exekucí na majetek.
5. **Prodej nemovitostí** – příprava, průběh a výsledky veřejných dražeb, veřejných soutěží, jiné způsoby zpeněžení, dosažené tržby.
6. **Prodej hmotného majetku, zásob** – předpokládané a dosahované ceny, znalecké ocenění, dosažené tržby.
7. **Prodej cenných papírů** – dosažené tržby, očekávané výnosy do doby ukončení likvidace.
8. **Postup prodeje nehmotných aktiv** – uzavřené smlouvy, výsledky jednání, výnosy aj.
9. **Likvidace uzavřených smluv** – dodavatelských, leasingových, nájemních apod., výsledky jednání o zrušení smluv, převodech smluv.
10. **Ekonomické výsledky likvidace** – srovnání údajů z výsledovky s naplňováním rozpočtu likvidace.
11. **Návrhy na opatření** (na rozhodnutí vlastníka) – v rozpočtu likvidace, v majetkových věcech a dalších rozhodovacích procesech.
12. **Návrhy na opatření** (na rozhodnutí vlastníka) – v rozpočtu likvidace, v majetkových věcech a dalších rozhodovacích procesech.

### Přílohy:

ÚZ ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku

Návrh na rozdělení likvidačního zůstatku

V ..... dne .....

Likvidátor: .....

Zdroj: PELIKÁN, V., Likvidace podniku, s. 103.

## Příloha B – Rozvaha k 30. 9. 2014

ROZVAHA v tis. Kč		30. 9. 2014
	<b>AKTIVA CELKEM</b>	<b>18 772</b>
<b>B.</b>	<b>Dlouhodobý majetek</b>	<b>1 888</b>
<b>B. II.</b>	<b>Dlouhodobý hmotný majetek</b>	<b>1 888</b>
	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	1 888
<b>C.</b>	<b>Oběžná aktiva</b>	<b>16 884</b>
<b>C. I.</b>	<b>Zásoby</b>	<b>4 718</b>
C. I.	Materiál	2 133
	Nedokončená výroba a polotovary	2 585
<b>C. II.</b>	<b>Dlouhodobé pohledávky</b>	<b>232</b>
	Odložená daňová pohledávka	232
<b>C. III.</b>	<b>Krátkodobé pohledávky</b>	<b>8 172</b>
C. III.	Pohledávky z obchodních vztahů	4 044
	Stát - daňové pohledávky	1 156
	Krátkodobé poskytnuté zálohy	179
	Dohadné účty aktivní	2 793
<b>C. IV.</b>	<b>Krátkodobý finanční majetek</b>	<b>3 762</b>
C. IV.	Peníze	22
	Účty v bankách	3 740
	<b>PASIVA CELKEM</b>	<b>18 772</b>
<b>A.</b>	<b>Vlastní kapitál</b>	<b>2 775</b>
<b>A. I.</b>	<b>Základní kapitál</b>	<b>2 000</b>
A. I.	Základní kapitál	2 000
<b>A. III.</b>	<b>Rezervní fondy a ostatní fondy ze zisku</b>	<b>0</b>
A. III.	Kapitálové fondy	0
<b>A. IV.</b>	<b>Výsledek hospodaření minulých let</b>	<b>130</b>
A. IV.	Nerozdělený zisk minulých let	3 282
	Neuhrazená ztráta minulých let	- 3 152
<b>A. V.</b>	<b>Výsledek hosp. běžného účetního období</b>	<b>645</b>
<b>B.</b>	<b>Cizí zdroje</b>	<b>15 997</b>
<b>B. I.</b>	<b>Rezervy</b>	<b>863</b>
	Ostatní rezervy	863
<b>B. III.</b>	<b>Krátkodobé závazky</b>	<b>15 134</b>
B. III.	Závazky z obchodních vztahů	11 823
	Závazky k zaměstnancům	858
	Závazky ze soc. zabezpečení a zdravotní poj.	198
	Krátkodobé přijaté zálohy	268
	Dohadné účty pasivní	1 987

## Příloha C – Harmonogram období před vstupem do likvidace

Číslo	Harmonogram přípravy likvidace	Oblast	Termín
1	Rozhodnutí akcionáře o zrušení Společnosti a o vstupu do likvidace k 1. 10. a o ukončení investičních činností k 30. 6. rozhodnutí o určení auditora	akcionář	31.1.2015
2	Nařízení vyčerpání min. 50% dovolené z nároku KR 2014 do konce června pro všechny zaměstnance	zaměstnanci	31.1.2015
3	Výpověď Rámcových smluv	obchodní	31.3.2015
4	Příprava a zpracování nabídky na převod činností, prodej majetku společností ve skupině a na vypořádání pohledávek, závazků a garancí	obchodní	31.3.2015
5	Soudní jmenování znalce pro zpracování odhadu cen prodávaného majetku	právní	30.4.2015
6	Výpověď Smluv o zabezpečení opravy a údržby zařízení	obchodní	30.4.2015
7	Zpracování odhadu cen prodávaného majetku soudem jmenovaným znalcem	obchodní	31.5.2015
8	Vyjednávání uvnitř koncernu o převodu zaměstnanců a způsobu vypořádání pohledávek, závazků a garancí	zaměstnanci	31.5.2015
9	Informace odborové organizaci o převodu zaměstnanců (30 dnů před převodem)	zaměstnanci	31.5.2015
10	Předání výpovědi provozním zaměstnancům, kteří nebudou převedeni	zaměstnanci	31.5.2015
11	Vyjádření společností ve skupině k nabídce na převod činností, prodej majetku a na vypořádání pohledávek, závazků a garancí	obchodní	10.6.2015
12	Příprava smluvní dokumentace k převodu činností a majetku ze společnosti DELTA na společnosti v koncernu	právní	15.6.2015
13	Oznámení převedení zaměstnanců na nástupnického zaměstnavatele	zaměstnanci	25.6.2015
14	Souhlasy DR společností v koncernu s prodejem/nákupem majetku a s podmínkami převodu zaměstnanců, s převodem smluv nad 500 tis. na společnost v koncernu, ukončením smluv společnosti DELTA nad 500 tis. Kč	dozorčí rady	25.6.2015
15	Informování dodavatelů a zákazníků o záměru zrušení společnosti	komunikace, obchodní	15.6.2015
16	Podpis smluv na převod činností a majetku ze společnosti DELTA na společnosti v koncernu	obchodní	30.6.2015
17	Prodej majetku společností v koncernu	obchodní	30.6.2015
18	Převod činností na společnosti ve skupině včetně zaměstnanců	právní	1.7.2015
19	Odhlášení předaných zaměstnanců z evidence ČSSZ a ZP	zaměstnanci	8.7.2015

21	Vypořádání závazků po splatnosti na základě dohody ve skupině	obchodní	31.7.2015
22	Výpovědi smluv s dodavateli služeb, které nejsou potřebné k činnosti společnosti v období likvidace a nebudou převedeny	obchodní	31.7.2015
23	Ukončení pracovního poměru zaměstnanců, kterým byla předána výpověď k 31.5.	zaměstnanci	31.7.2015
24	Odhlášení propuštěných zaměstnanců z evidence ČSSZ a ZP	zaměstnanci	8.8.2015
25	Dořešení pracovně-právních náležitostí se zaměstnancem administrativy - předání výpovědi, případně uzavření dohody o pracovní činnosti během likvidace	zaměstnanci	31.8.2015
26	Projednání s územně příslušným státním oblastním archívem otázku zabezpečení archivu a dokumentů zanikající společnosti a zajištění potvrzení o tom	ostatní	31.8.2015
27	Rozhodnutí jediného akcionáře o jmenování likvidátora a jeho odměně + určení auditora pro audit likvidační účetní závěrky	akcionář	30.9.2015
28	Zápis vstupu společnosti do likvidace a jména a bydliště likvidátora do obchodního rejstříku	právní	30.9.2015



## Příloha D – Harmonogram likvidace společnosti DELTA a. s.

Číslo	Harmonogram likvidace	Oblast	Termín
1	Vstup do likvidace	právní	1.10.2015
2	Jmenování likvidátora	akcionář	1.10.2015
3	Oznámení o vstupu do likvidace provedení změn v obchodním rejstříku.	právní	8.10.2015
4	1. oznámení a zveřejnění vstupu společnosti do likvidace	právní	8.10.2015
5	Výzva všem známým věřitelům k přihlášení pohledávek (3 měsíční lhůta pro přihlášení)	právní	8.10.2015
6	sestavení mimořádné účetní závěrky k datu vstupu do likvidace	účetnictví	1.10.- 9.10.2015
7	Sestavení zahajovací likvidační účetní závěrky a soupis jmění	účetnictví	1.10.- 9.10.2015
8	Audit mimořádné účetní závěrky	účetnictví	1.10.- 15.10.2015
9	2. oznámení a zveřejnění vstupu společnosti do likvidace	právní	22.10.2015
10	Rozhodnutí jediného akcionáře o schválení mimořádné účetní závěrky	akcionář	31.10.2015
11	Vypracování dnového přiznání	daně	31.10.2015
13	Uložení mimořádné účetní závěrky do sbírky listin	právní	30.11.2015
14	<b>Ukončení lhůty pro přihlášení věřitelů</b>	<b>právní</b>	<b>22.1.2016</b>
15	Vypořádání přihlášených závazků	obchodní	do 31.1.2016
16	Vypořádání daní, poplatků a odvodů	daně	do 31.1.2016
17	Vypracování zprávy o průběhu likvidace	právní	do 31.1.2016
18	Předložení zprávy o průběhu likvidace a návrhu na vypořádání likvidačního zůstatku	právní	8.2.2016
19	Sestavení ÚZ ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku	účetnictví	8.2.2016
20	Schválení zprávy likvidátora o průběhu likvidace, návrhu na vypořádání likvidačního zůstatku a ÚZ k 31. 1. 2016	akcionář	10.2.2016
21	Vyplacení likvidačního zůstatku jedinému akcionáři-ukončení likvidace	účetnictví	15.2.2016
22	Podání daňové přiznání DPPO za období likvidace do 15 dnů od zpracování návrhu na vypořádání likvidačního zůstatku	účetnictví	23.2.2016
23	Založení ÚZ ke dni návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku do sbírky listin	právní	28.2.2016
24	Podání návrhu na výmaz z obchodního rejstříku - do 30 dnů od ukončení likvidace	právní	15.3.2016
25	Uzavření účtů u bank na základě jednání s bankami	obchodní	15.3.2016
26	Zrušení daňové registrace na FÚ na základě podané žádosti	daně	15.3.2016
27	Výmaz společnosti DELTA a.s. z obchodního rejstříku	právní	15.3.2016