

Univerzita Karlova
Právnická fakulta
Katedra obchodního práva

Téma diplomové práce:

Právní úprava likvidace obchodní společnosti

Vedoucí diplomové práce: JUDr. Marie Zahradníčková, CSc.

Diplomant: Branislav Šrámek
Seifertova 14
Praha 3, 130 00

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto diplomovou práci zpracoval samostatně a že jsem vyznačil prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpal způsobem ve vědecké práci obvyklým.

V Praze dne 15. 3. 2006



Branislav Šrámek

OBSAH

1. Úvod.....	2
2. Zrušení a zánik obchodních společností.....	3
3. Likvidace – účel a definice pojmu.....	7
4. Likvidátor.....	9
5. Zahájení likvidace.....	19
6. Předání obchodní společnosti likvidátorovi.....	23
7. Účetní závěrka, zahajovací účetní rozvaha a povinnost k dani z příjmů likvidované obchodní společnosti.....	33
8. Rozpočet likvidace, její plán a harmonogram.....	45
9. Likvidace a firemní písemnosti.....	50
10. Prodej likvidovaného majetku, likvidace a zpeněžování pohledávek a postup splácení závazků společnosti v likvidaci.....	53
11. Řešení pracovněprávních vztahů a plán propouštění zaměstnanců v souvislosti s likvidací obchodní společnosti.....	65
12. Likvidace ekologických závazků.....	68
13. Ukončení likvidace.....	70
14. Některá specifika likvidace u jednotlivých typů obchodních společností.....	73
15. Závěr.....	79
16. Přehled právních předpisů.....	84
17. Seznam použité literatury.....	85
18. Přílohy.....	86

1. Úvod

Likvidace obchodních společností byla před rokem 1990 jevem vyskytujícím se jen zcela výjimečně. V roce 1990 začal proces transformace ekonomiky z centrálně řízené na ekonomiku tržní, která se vyznačuje „endogenním, tj. vnitřně zabudovaným, mechanismem trvalé dynamiky.“¹ Tuto dynamiku můžeme sledovat například na neustálém pohybu ekonomických subjektů (obchodních společností, podnikatelů) na trhu. Neustále vznikají nové společnosti, zatímco jiné zanikají. To je dáno jednak možností každého zkusit podnikat, ať už založením obchodní společnosti nebo jinou formou, a také možností tohoto podnikání zanechat. Důvody zanechání podnikání mohou být různé. Jsou to důvody dobrovolné, kdy se subjektu například nedaří podle jeho představ, protože podnikání je velmi náročná a specifická činnost a prosadit se ve fungující tržní ekonomice není jednoduché a nebo naopak, podnikatel byl ve svém podnikání natolik úspěšný, že nemá potřebu v této činnosti pokračovat. Platná právní úprava vymezuje i nedobrovolné ukončení podnikání, kdy subjekt například přestane splňovat podmínky nutné k provozování určité konkrétní činnosti nebo neplní povinnosti, které jsou s takovouto činností spojeny. Důležitá je ale samotná možnost, ať už z jakýchkoliv důvodů, ukončení podnikání. Srovnáme-li však proces ukončení podnikání například se založením společnosti s ručením omezeným, zjistíme, že zanechání podnikání je záležitostí poněkud složitější a komplikovanější. Nelze jednoduše ze dne na den přestat podnikat a ponechat společnost jejímu osudu. Znakem fungující tržní ekonomiky a právního státu je zcela jistě také vytvoření podmínek pro seriózní ukončení činnosti podnikatelů tak, aby to nebylo na újmu těch, kteří přišli s tímto podnikáním do styku. V této práci bych se rád pokusil přiblížit proces likvidace obchodní společnosti. Důraz bude kladen na platnou právní úpravu, a praktickou aplikaci právních norem v jednotlivých stádiích likvidačního procesu, od jeho zahájení až po jeho ukončení a následný výmaz likvidované obchodní společnosti z obchodního rejstříku, a na osobu likvidátora, jeho právní postavení a jeho práva a povinnosti. Stručně se pokusím přiblížit účetní a daňovou problematiku likvidace obchodních společností a v závěru bych rád upozornil na některé nedostatky ve stávající právní úpravě a pokusil se nastínit možnosti jejich řešení.

¹ Báča J., Japanský J., Macek J., Likvidace obchodní společnosti, nástin organizačně ekonomických a právních otázek, Montanex, 1994, str. 7

2. Zrušení a zánik obchodních společností

Pro začátek je nutné rozlišovat některé základní pojmy jako jsou zrušení, ať už s likvidací nebo bez likvidace, zánik, popřípadě i úpadek a konkurz.

Formy zrušení a zániku obchodních společností jsou upraveny v § 68 zákona číslo 513/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen obchodní zákoník).

Zániku obchodní společnosti předchází její zrušení s likvidací nebo bez likvidace, přechází-li její jmění na právního nástupce. Ke zrušení dochází nejčastěji z rozhodnutí společníků, valné hromady nebo z rozhodnutí soudu. Zrušení se zapisuje do obchodního rejstříku.

Naproti tomu společnost zaniká až výmazem společnosti z obchodního rejstříku.

Zrušení společnosti bez likvidace

Ke zrušení obchodní společnosti bez likvidace dochází, pokud je její jmění převedeno na právního nástupce. Způsoby převodu jmění jsou upraveny obecně v §§ 69 – 69c, obchodního zákoníku. Jedná se o fúzi sloučením nebo splynutím, rozdělení společnosti a převod jmění na společníka. V těchto případech dochází k přechodu jmění a veškerých práv a povinností včetně práv a povinností z pracovněprávních vztahů na nástupnický subjekt.

Likvidace se také nevyžaduje, dochází-li ke zrušení podle § 68 odst. 3 písm. f nebo g obchodního zákoníku, tzn. pokud se společnost zrušuje zrušením konkursu po splnění rozvrhového usnesení nebo zrušením konkursu z důvodu, že majetek úpadce nepostačuje k úhradě nákladů konkursu. V tomto případě se společnost zrušuje zamítnutím návrhu na prohlášení konkursu pro nedostatek majetku (§ 68 odst. 3 písm. g). Pokud po zrušení společnosti z důvodů uvedených v § 68 odst. 3 písm. f nebo g zbude společnosti majetek (což může v praxi nastat, pokud má majetek, který nepostačuje na krytí nákladů konkursu, nebo nebyl v průběhu konkursu zahrnut do konkursní podstaty, nebo naopak byl v průběhu konkursu z konkursní podstaty vyloučen, případně, že po ukončení konkursu společnost nabude další majetek), provede se její likvidace.

Zrušení společnosti s likvidací

Obecně jsou způsoby rozhodnutí o zrušení společnosti upraveny v § 68 odst. 3 obchodního zákoníku. Rozhodnutí o zrušení společnosti s likvidací můžeme dělit na rozhodnutí dobrovolné, jedná-li se o rozhodnutí společnosti, a nedobrovolné, kdy o zrušení rozhodne soud.

Dobrovolné rozhodnutí o zrušení společnosti s likvidací

Ze způsobů zrušení společností s likvidací uvedených v obchodním zákoníku za dobrovolné můžeme považovat zrušení podle § 68 odst. 3 písm. a až c:

- Uplynutí doby, na kterou byla společnost založena. Je-li společnost založena na dobu určitou, tak tato doba musí být přesně vymezena v zakladatelské listině, společenské smlouvě nebo stanovách společnosti. Pokud tomu tak nebude, platí, že společnost je založena na dobu neurčitou (§ 62 odst. 2 obchodního zákoníku). Společnost založená na dobu určitou se zrušuje ke konci posledního dne, ke kterému tato doba uplyne, nezmění-li zakladatelé před tímto dnem zakladatelský dokument.
- Dosažením účelu, pro který byla společnost založena. Podobně jako v předchozím případě musí být účel společnosti vymezen v zakladatelském dokumentu. Jedná se o v praxi nepřilíš častý způsob vymezení doby trvání společnosti.
- Rozhodnutím společníků nebo orgánu společnosti o zrušení společnosti ke dni stanoveném v rozhodnutí, jinak ke dni přijetí tohoto rozhodnutí. V tomto případě je možné využít ustanovení § 68 odst. 8 obchodního zákoníku o možnosti zrušení rozhodnutí, o zrušení společnosti a jejím vstupu do likvidace, a to až do doby, než bylo započato s rozdělováním likvidačního zůstatku.

Nedobrovolné rozhodnutí o zrušení společnosti s likvidací

Za nedobrovolné zrušení společnosti (kromě výše citovaného zrušení bez likvidace - § 68 odst. 3 písm. f a g obchodního zákoníku) je považováno zrušení na základě rozhodnutí soudu - § 68 odst. 3 písm. d obchodního zákoníku. Soud může rozhodnout o zrušení

obchodní společnosti zpravidla na návrh osoby, která osvědčí svůj právní zájem (např. společníci, věřitelé), popř. na návrh státního orgánu.

Důvody tohoto rozhodnutí jsou upraveny v § 68 odst. 6 obchodního zákoníku.

- V uplynulých 2 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 obchodní zákoník jinak, anebo společnost po dobu delší než 2 roky neprovozuje žádnou činnost.

Důvod zrušení společnosti pro dvouleté neprovozování žádné činnosti může být naplněn pouze v případě, že společnost neprovozuje žádnou z činností, jež má jako předmět podnikání uvedenou v zakladatelském dokumentu.

- Společnost pozbude oprávnění k podnikatelské činnosti. Podmínkou pro zrušení společnosti v tomto případě je, že společnost pozbude všech oprávnění k podnikatelské činnosti.
- Během existence společnosti zaniknou předpoklady vyžadované zákonem pro vznik společnosti, anebo společnost nemůže vykonávat činnost pro nepřekonatelné rozpory mezi společníky. Zákonné předpoklady pro vznik společností jsou u jednotlivých společností různé. U akciových společností a společností s ručením omezeným je to například pokles základního kapitálu pod minimální částku stanovenou zákonem.
- Společnost porušuje povinnost vytvářet rezervní fond. Tuto povinnost má ze zákona akciová společnost a společnost s ručením omezeným. Veřejná obchodní společnost a komanditní společnost pouze za podmínky, že jsou osobami ovládanými společností s ručením omezeným nebo akciovou společností a nabudou akcie, poukázky na akcie, zatímní listy nebo obchodní podíl osob je ovládajících.
- Společnost porušuje ustanovení § 56 odst.3 obchodního zákoníku. Podle tohoto ustanovení může společnost činnost uvedenou v § 30 odst. 2 vykonávat pouze pomocí osob tam uvedených. Podle ustanovení § 30 odst. 2 obchodního zákoníku se jako předmět podnikání obchodní společnosti zapisuje do obchodního rejstříku činnost, kterou podle zvláštních právních předpisů mohou vykonávat pouze fyzické osoby, jen jestliže žadatel prokáže, že tato činnost bude vykonávána pomocí osob, které jsou k tomu oprávněny podle zvláštních předpisů.

- Společnost neplní povinnost prodat část podniku nebo se rozdělit, uloženou rozhodnutím Úřadu pro ochranu hospodářské soutěže podle zvláštního právního předpisu.

Věcně a místně příslušným soudem který rozhoduje o zrušení společností je v první instanci krajský soud, v jehož obvodu má společnost sídlo.

Zákon uvádí také některé další případy zrušení společností s likvidací soudem, kromě výše uvedených případů podle § 68 odst. 6 obchodního zákoníku. Zde můžeme uvést například:

- Rozhodnutí soudu o neplatnosti společnosti podle ustanovení § 68a odst. 2 obchodního zákoníku
- Na návrh společníka veřejné obchodní společnosti jsou-li pro to důležité důvody, zejména porušuje-li jiný společník závažným způsobem svoje povinnosti nebo není-li možné dosáhnout účelu, pro který byla společnost založena (§ 90 obchodního zákoníku).
- U společnosti s ručením omezeným podle ustanovení § 113 odst.6 obchodního zákoníku (jedná se o převod obchodního podílu vyloučeného společníka u společnosti s ručením omezeným, viz. dále). V tomto případě může soud společnost zrušit a nařídít její likvidaci i bez návrhu.
- Podle ustanovení § 119 obchodního zákoníku v případě, že se všechny obchodní podíly spojí v rukou jednoho společníka, je společník povinen nejpozději do tří měsíců od spojení obchodních podílů splatit zcela všechny peněžité vklady nebo převést část obchodního podílu na jinou osobu. Jinak soud společnost i bez návrhu zruší a nařídí její likvidaci.
- V případě, že je akciová společnost ze zákona povinna snížit základní kapitál a neučiní, tak může ji soud i bez návrhu zrušit a nařídít její likvidaci (ustanovení § 161b odst. 4 obchodního zákoníku).
- V případě, že akciová společnost neplní zákonnou povinnost zcizit akcie nebo zatímní listy nabyté v rozporu s ustanovením § 161a a 161b do jednoho roku ode dne, kdy je nabyta, ani nesníží základní kapitál o jejich jmenovitou hodnotu, může ji soud zrušit i bez návrhu (ustanovení §161c odst. 2).
- V případě, že člen představenstva akciové společnosti zemře, vzdá se funkce, je odvolán nebo jinak skončí jeho funkční období, musí příslušný orgán společnosti do tří měsíců zvolit nového člena představenstva. Nebude-li z tohoto důvodu

představenstvo schopno plnit své funkce, jmenuje chybějící členy nebo člena představenstva soud na návrh osoby, jež na tom osvědčí právní zájem, a to na dobu, než budou zvoleni noví členové nebo člen příslušným orgánem společnosti, jinak může soud i bez návrhu společnost zrušit a nařídít její likvidaci.

Soud podle ustanovení § 68 odst.7 obchodního zákoníku v případech, kdy mu zákon umožňuje, rozhodnout o zrušení společnosti stanoví před tímto rozhodnutím lhůtu k odstranění důvodu, pro který bylo zrušení navrženo.

střížec

3. Likvidace – účel a definice pojmu

V souvislosti s likvidacemi obchodních společností je zmiňován i pojem konkurs (např. povinnost likvidátora podat návrh na prohlášení konkursu, zjistí-li předlužení likvidované společnosti podle § 72 odst. 2, obchodního zákoníku). Konkurs a likvidace jsou dva odlišné pojmy, ale veřejnost je často zaměňuje a proto považují za vhodné také stručně objasnit význam pojmu konkurs. Jde o pojem odlišný od pojmu likvidace, ale je to v praxi poměrně častý způsob zániku obchodní společnosti, proto ho pro úplnost stručně také uvádím.

Jde o postup řízený soudem, jehož cílem je dosáhnout poměrného uspokojení věřitelů z prodeje majetku dlužníka, který je v úpadku. Úpadek je klíčový pojem podstatný pro určení, zda je možné zrušit společnost likvidací, nebo zda je nutné na společnost vyhlásit konkurs. Úpadek je krizový stav, za něhož má společnost více věřitelů a není schopna po delší dobu plnit své splatné závazky. V úpadku je společnost též, je-li předlužena, tzn. jestliže její splatné závazky jsou vyšší než její majetek. Tento stav také často nastává v průběhu likvidací. Konkurs provádí správce konkursní podstaty, jehož činnost je upravena zákonem číslo 328/1991 Sb. o konkursu a vyrovnání. Pokud je v průběhu konkursu vypořádán veškerý majetek společnosti a tudíž společnosti již žádný nezbyvá, společnost, po zrušení konkursu, zaniká výmazem z obchodního rejstříku.

Definice pojmu likvidace není v zákoně vymezena. Odborná literatura a právnické a ekonomické učebnice osvětlují tento pojem poměrně často a výstižně.

JAKA 2

Likvidací rozumíme činnost obchodní společnosti poté, co bylo rozhodnuto o ukončení podnikatelské činnosti obchodní společnosti. Jde o proces rozprodeje majetku společnosti, jeho převod na peněžní prostředky, vypořádání závazků a rozdělení likvidačního zůstatku mezi společníky nebo akcionáře. Je to zvláštní, zákonem upravené

mimosoudní řízení, ať již dobrovolné nebo nucené. Zahrnuje komplex právních, ale i administrativních a ekonomických úkonů.

Cílem a účelem likvidace je řádné a úplné vypořádání majetkových poměrů společnosti, uspokojení práv všech věřitelů společnosti, rozdělení likvidačního zůstatku mezi společníky nebo akcionáře a následný výmaz z obchodního rejstříku.

Z uvedeného je zřejmý rozdíl mezi likvidací a konkursem: v likvidaci musí být plně uspokojeni všichni věřitelé, kdežto v konkursu, z důvodu nedostatku majetku, dochází zpravidla jenom k částečnému (poměrnému) uspokojení všech věřitelů.

Mezi širokou veřejností likvidace společnosti obvykle vyvolává dojem neúspěchu v podnikání (veřejnost také často zaměňuje pojem likvidace a konkurs), pravdou však může být i opak. Výsledkem likvidace společnosti někdy může být i značný zisk.

Pro zajímavost zde uvedu jednu starší definici likvidace z Ottova slovníku naučného (fotoreprint z roku 1900), která s menšími odchylkami platí i po více než 100 letech.

„V obchodním právu rozumí se likvidací veškerost jednání, jichž účelem jest zpeněžení majetností, zaplacení dluhů společenských a konečně rozdělení čistého zbytku mezi společníky. Pokud se společníci obchodní nedohodnou o jiném způsobu zakončení závodu společenského a urovnání dotyčných poměrů, na příklad prodejem závodu, nastane po zrušení společnosti –mimo případ konkursu- vždycky likvidace společnosti...
...při čemž společnost ku své firmě připojí výslovně přídavek „v likvidaci“. Rozumí se, že při sestavování takové likvidace musí se postupovati s největší obezřelostí a že zejména veškeré pochybné pohledávky (dubiosa) musí se přesně oddělití od aktiv pravých a splatných, by sestavena byla co nejsprávnější bilance a tím umožněn správný posudek o tom, jak vlastně závod stojí. ...“

Ústřední postavou každé likvidace je nepochybně její likvidátor (popř. likvidátoři), jemuž je věnována následující kapitola.

4. Likvidátor

Definice a obecné předpoklady pro výkon funkce likvidátora

Likvidátor je osoba, která provádí likvidaci. Vyjma likvidací peněžních ústavů je jí vždy fyzická osoba, způsobilá k právním úkonům a která nebyla trestána, což dokazuje výpisem z rejstříku trestů. Pokud je likvidátorem jmenována právnická osoba, musí vždy určit fyzickou osobu, která bude likvidaci vykonávat a bude zapsána v obchodním rejstříku.

Na rozdíl od některých zahraničních úprav nejsou v České republice pro funkci likvidátora předepsány žádné kvalifikační předpoklady. To ovšem neznamená, že likvidátorem může být v praxi kdokoli, kdo splňuje základní předpoklad způsobilosti k právním úkonům a beztrestnosti. Profese likvidátora totiž představuje poměrně složitou, komplexní manažerskou práci, která zasahuje do různých oborů. Likvidátor musí mít kromě znalostí ekonomiky podniku i přehled v platné právní úpravě pro řešení různých pracovněprávních a majetkových záležitostí. V neposlední řadě musí mít dobré organizační schopnosti a být schopen řídit svůj likvidační tým. Jedná se o mimořádně náročnou a mnohdy velmi složitou činnost, často komplikovanější v mnoha směrech než řízení hospodářsky činné a dobře fungující společnosti. Dobrý likvidátor proto musí mít znalosti, schopnosti a odvalu, aby své znalosti dokázal beze zbytku využít a aplikovat v praxi a charakter.

Činnost likvidátora je upravena zejména v §§ 70 – 75 obchodního zákoníku, ale likvidátor se při své činnosti musí řídit i mnoha dalšími obecně závaznými právními předpisy, které upravují také poměry sociálního zabezpečení (předpisy upravující nemocenské, zdravotní a sociální pojištění), vztahy občanskoprávní (občanský zákoník, občanský soudní řád), vztahy pracovněprávní (zákoník práce, a na něj navazující a jej provádějící právní předpisy), vztahy administrativně právní (správní řád, živnostenský zákon, zákon o obcích, o archivnictví) atd. Likvidátor v neposlední řadě odpovídá za plnění povinností společnosti stanovené účetními předpisy a daňovými zákony.

Likvidátor a likvidační tým

Náročnost a složitost výkonu funkce likvidátora předpokládá, obzvláště u velkých společností, že si vytvoří svůj likvidační tým. Ten by měl být složen ze specialistů, například ekonoma, právníka, účetního, daňového poradce atd. V rámci úspor likvidace je zpravidla výhodnější některé činnosti jako např. daňovou problematiku, archivaci apod. řešit dodavatelským způsobem (na fakturu). Výhodou je obsadit likvidační tým osobami s určitým vztahem a znalostmi k likvidované společnosti např. zástupce bývalého vedení, hlavní účetní společnosti, popř. zaměstnance vedení technické správy apod.², kteří dokážou vysvětlit návaznosti různých aktivit a doplnit potřebné informace.

Jmenování likvidátora

Likvidátor nevykonává svou funkci ve společnosti, do které je jmenován podle obchodního zákoníku, v pracovněprávním vztahu, ale v obchodně-právním vztahu. Výkon jeho funkce nelze vykonávat na základě pracovní smlouvy, protože ani jeho jmenování do funkce není jmenováním podle zákoníku práce. Při výkonu své funkce je likvidátor nezávislý. Dnem, kdy bylo rozhodnuto o zrušení společnosti, na něj přecházejí pravomoci statutárního orgánu jednat jménem společnosti v záležitostech týkající se její likvidace (§ 70 odst. 3, obchodního zákoníku). Mezi jeho činnosti patří zastupování společnosti před soudy, vymáhání pohledávek, uzavírání smírů, přijímání plnění. Likvidátor také vstupuje do postavení zaměstnavatele. Je oprávněn propouštět zaměstnance a uzavírat smlouvy s dodavateli poskytujícími například účetní nebo právní služby. Likvidátor jedná i ve věcech zápisu do obchodního rejstříku. Dále je oprávněn uzavírat smlouvy nutné k ukončení nevyřízených obchodů nebo smlouvy nutné k zachování hodnoty majetku společnosti, nejedná-li se o pokračování v činnosti společnosti (§ 72 odst. 1, obchodního zákoníku).

Ze své činnosti je likvidátor odpovědný zpravidla ve stejném rozsahu jako statutární orgán společnosti. Likvidátor svou funkci vykonává zpravidla na základě mandátní, popřípadě inominátní smlouvy.

Novela obchodního zákoníku provedená zákonem č.370/2000 Sb. přizpůsobila úpravu důsledků jmenování likvidátora úpravě ustavení statutárního orgánu tak, že zápis

² Adamík P., Pilátová J., Richter J., Likvidace obchodních společností, Anag, 2005, str. 15

likvidátora do obchodního rejstříku je zápisem deklaratorním. Návrh na zápis tudíž nepodává statutární orgán, ale likvidátor, na něhož v okamžiku jmenování do funkce přešla působnost statutárního orgánu.

V případě, že je jmenováno více likvidátorů a ze jmenování nevyplývá nic jiného, přechází tato působnost na každého likvidátora. V praxi se ale silně doporučuje, aby byla kompetence jednotlivých likvidátorů a koordinace mezi nimi přesně upravena v zájmu předcházení různých kompetenčních a organizačních sporů. Takto složitá manažerská práce by měla být svěřena jedné odpovědné osobě, podobně jako je například jeden odpovědný kapitán letadla nebo lodě, nebo jeden velitel armády.

Jmenování likvidátora, jeho odměna a zápis do obchodního rejstříku podle jednotlivých ustanovení obchodního zákoníku:

- Podle ustanovení § 71 odst. 1 obchodního zákoníku jmenuje likvidátora statutární orgán společnosti, není-li zákonem, společenskou smlouvou nebo stanovami určeno jinak (např. v ustanovení § 125 odst. 1 písm. i) a § 219 odst. 1 obchodního zákoníku je uvedeno, že ve společnosti s ručením omezeným a v akciové společnosti je likvidátor jmenován valnou hromadou). Orgán, který likvidátora jmenoval jej může také odvolat. Není-li likvidátor jmenován bez zbytečného odkladu, jmenuje ho soud. Likvidátorem může být jen fyzická osoba, nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní právní předpis jinak. Jak už bylo výše uvedeno, likvidátorem bank může být jmenována právnická osoba. Tuto možnost upravuje ustanovení § 36 odst. 2 zákona č. 21/1992 Sb., o bankách, ve znění pozdějších předpisů.
- Podle ustanovení § 71 odst. 2 obchodního zákoníku při likvidaci společnosti na základě rozhodnutí soudu jmenuje likvidátora soud, který o zrušení společnosti rozhodl. Soud podle předchozí věty může jmenovat likvidátorem i bez jeho souhlasu některého ze společníků nebo statutární orgán anebo člena statutárního orgánu. Společník, statutární orgán nebo člen statutárního orgánu, kterého jmenoval likvidátorem soud, se nemůže vzdát své funkce. Může však požádat soud o odvolání z funkce likvidátora, nelze-li po něm spravedlivě požadovat, aby ji vykonával. V tomto ustanovení je řešena problematika likvidací společností, jejichž majetek nedosahuje ani takové výše, aby pokryl náklady na odměnu likvidátora. V praxi nastávaly případy, kdy soudům vznikla povinnost zrušit společnost likvidací a jmenovat jejího likvidátora, což nemohly splnit, protože nenašly osobu ochotnou tuto funkci vykonávat

bez přiměřené odměny, nebo likvidátora soud jmenoval, ten však po zjištění skutečného stavu likvidované společnosti z funkce odstoupil. Toto ustanovení vychází z myšlenky, že není správné, aby náklady na likvidaci byly v takovémto případě hrazeny z veřejných prostředků. Proto likvidátor jmenovaný podle tohoto ustanovení se nemůže vzdát své funkce a nemá nárok na odměnu likvidátora.

Dále toto ustanovení upravuje situaci, kdy likvidátorem je právnická osoba. Tato osoba je povinna určit fyzickou osobu, která bude jejím jménem vykonávat funkci likvidátora a jež se zapisuje do obchodního rejstříku podle § 28 odst. 6 obchodního zákoníku. Jestliže tak neučiní do 10 dnů ode dne, kdy se rozhodnutí o jmenování likvidátora stane vykonatelným, bude funkci likvidátora vykonávat její statutární orgán, popřípadě jeho členové. Osoba jmenovaná soudem se stává likvidátorem dnem doručení usnesení soudu o jmenování, pokud soud vykonatelnost usnesení neodložil podle ustanovení § 171 odst. 2 občanského soudního řádu.

- Podle ustanovení § 71 odst. 3 obchodního zákoníku zemře-li likvidátor, je-li odvolán nebo vzdá-li se své funkce anebo nemůže-li je vykonávat, jmenuje se nový likvidátor způsobem, kterým byl jmenován předchozí likvidátor, a zapíše se místo dosavadního likvidátora do obchodního rejstříku. Soud jmenuje nového likvidátora, jestliže tak neučiní bez zbytečného odkladu orgán, který je k tomu podle ustanovení § 71 odst. 1 obchodního zákoníku oprávněn.
- Podle ustanovení § 71 odst. 4 obchodního zákoníku může soud bez ohledu na způsob určení likvidátora, na návrh osoby, jež na tom osvědčí právní zájem, odvolat likvidátora, který porušuje své povinnosti, a nahradit ho jinou osobou. Osobou, která může mít právní zájem na odvolání likvidátora, je například menšinový společník, domáhající se odvolání likvidátora porušujícího své povinnosti ve prospěch většinového společníka, věřitel, jehož pohledávku likvidátor porušováním povinností ohrožuje, atd. Někdy se v souvislosti s tímto ustanovením objevují pochybnosti, zda může orgán jež likvidátora jmenoval, ho také z funkce odvolat. Zákon tuto otázku v rámci obecné úpravy likvidace neupravuje, ale všeobecně se má za to, že to možné je. (Zákon tuto možnost upravuje u akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným).

Věcně a místně příslušný soud rozhodující o odvolání likvidátora je krajský soud, v jehož obvodu má společnost sídlo.

- Podle ustanovení § 71 odst. 5 obchodního zákoníku je likvidátor orgánem společnosti a za výkon své působnosti odpovídá stejně jako členové statutárních orgánů. Znamená to, kromě jiného to, že se na něj vztahuje ustanovení § 66 obchodního zákoníku o zákazu konkurence.
- Podle ustanovení § 71 odst. 6 obchodního zákoníku odměnu likvidátora určuje orgán společnosti, který likvidátora jmenoval. Byl-li likvidátor jmenován soudem, určuje jeho odměnu soud. Likvidátorovi lze přiznat právo na vyplácení zálohy. Jde-li o likvidátora jmenovaného soudem podle § 71 odst. 2 věta druhá obchodního zákoníku, odměna mu nenáleží. Po novele zákona č. 370/2000 Sb. je umožněno jak soudu, tak jinému orgánu, který likvidátora jmenuje, přiznat právo na zálohu. Na přiznání zálohy však není právní nárok a záleží jen na osobách (orgánu), které likvidátora jmenují, zda zálohu přiznají.
- Podle ustanovení § 71 odst. 7 obchodního zákoníku nelze-li jmenovat likvidátora podle odstavců 1 až 4 (stejného paragrafu), jmenuje likvidátora soud z osob zapsaných v seznamu správců konkursní podstaty.
- Podle ustanovení § 71 odst. 8 obchodního zákoníku likvidátorovi jmenovanému soudem jsou třetí osoby povinny poskytnout součinnost v rozsahu, v jakém jsou povinny ji poskytnout správci konkursní podstaty podle zvláštního právního předpisu. Podle tohoto ustanovení se na likvidátora jmenovaného soudem vztahuje povinnost součinnosti poskytované správci konkursní podstaty podle ustanovení § 9d zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů. Zmíněný § 9d upravuje povinnost orgánů veřejné správy, zejména finančních úřadů, katastrálních úřadů, orgánů evidujících motorová vozidla a jiných orgánů státní správy, jakož i notářů, Střediska cenných papírů, bank, provozovatelů telekomunikačních služeb, pošt a jiných osob, které se zabývají přepravou zásilek, pojišťoven, vydavatelů tisku a dopravců poskytnout správci na jeho písemnou žádost součinnost spočívající v tom, že orgány a osoby výše uvedené poskytují správci údaje o majetku dlužníka (úpadce) a některé další údaje, které jsou nutné pro výkon správy, a to ve stejném rozsahu, v jakém by je poskytly

přímo dlužníku. Povinnost těchto orgánů a osob poskytnout správci součinnost podle jiných ustanovení zákona, případně podle ustanovení zvláštního právního předpisu tím není dotčena. Tato součinnost spočívá také v tom, že orgány a osoby výše uvedené, které mají u sebe listiny nebo jiné věci, které mohou sloužit ke zjištění dlužníkovy majetku, jsou povinny je bez zbytečného odkladu vydat nebo zapůjčit správci. Zákon o konkursu a vyrovnání v § 9d rovněž uvádí příklady povinné součinnosti jednotlivých orgánů a osob. Patří zde například povinnost bank sdělit čísla úpadcových účtů a informovat správce o stavech těchto účtů a pohybech na nich, informovat správce o úpadcových úschovách a vkladních knížkách, podat mu o nich potřebné informace, pošty a jiných osob, které se zabývají přepravou zásilek, informovat správce o úpadcových doručovacích místech, rozsahu a povaze doručovaných zásilek a úhrnu peněžních prostředků, které úpádce přijímá jejich prostřednictvím, provozovatelů telekomunikačních služeb oznámit správci údaje o úpadcových telefonních, dálnopisných, telefaxových a jiných elektronických stanicích a adresách, které nejsou uvedeny v dostupných seznamech, pojišťoven sdělit správci údaje o úpadcových pojistných smlouvách pojistných plněních, vydavatelů tisku sdělit správci údaje o inzerci, která se týká úpadcovy majetku, dopravců povinnost sdělit správci údaje o přepravovaném úpadcově nákladu a jeho příjemci. Na žádost orgánů a osob od nichž je vyžadována součinnost je správce povinen doložit, že byl ustaven správcem. Třetí osoby jsou povinny poskytnout správci součinnost bez zbytečného odkladu. Nesplní-li tuto povinnost, odpovídají věřitelům za škodu, která tím věřitelům vznikne (§ 9e zákona o konkursu a vyrovnání).

- Ustanovení § 71 odst. 9 upravuje způsob určení výše odměny likvidátora jmenovaného soudem. Podle tohoto ustanovení Ministerstvo spravedlnosti stanoví vyhláškou pravidla pro určení výše odměny likvidátora nebo člena orgánu společnosti jmenovaného soudem, a v jakých případech náhradu hotových výdajů a odměnu likvidátora hradí stát. Dne 12. prosince 2000 Ministerstvo spravedlnosti vydalo vyhlášku č. 479/2000 Sb., o odměně a náhradě hotových výdajů likvidátora a člena orgánu společnosti jmenovaného soudem, která vstoupila v účinnost dne 1. ledna 2001. Tato vyhláška určuje odměnu a náhradu hotových výdajů pouze likvidátorům jmenovaným

soudem. Odměna likvidátora za provedení likvidace se určuje ze základu, jímž je majetkový zůstatek, který zbude po provedení likvidace, před vypořádáním odměny likvidátora. Odměna je stanovena procentuální částkou podle výše základu stanoveného vyhláškou pro určení odměny. Soud může odměnu přiměřeně zvýšit nebo snížit, přičemž zvýšit ji může maximálně do výše likvidačního majetku. Likvidátorovi jsou také hrazeny hotové výdaje účelně vynaložené na provedení likvidace. Patří sem zejména výdaje vynaložené na soudní a jiné poplatky, poštovné, telekomunikační poplatky, cestovní náhrady (podle zákona č. 119/1992 Sb. o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů), znalecké posudky, odborná vyjádření, překlady, opisy, fotokopie atd. Likvidátorovi náleží i náhrada za promeškaný čas v souvislosti s prováděním úkonů vztahujících se k likvidaci společnosti. Nedostačuje-li likvidační majetek k úhradě odměny a hotových výdajů likvidátora, hradí odměnu a hotové výdaje likvidátorovi stát. Dostačuje-li likvidační majetek k úhradě odměny a hotových výdajů pouze částečně, hradí odměnu a hotové výdaje stát pouze v rozsahu, v jakém nebyly uhrazeny z majetku společnosti.

Práva a povinnosti likvidátora

Oprávnění likvidátora a jeho povinnosti jsou stanoveny v ustanovení §§ 72 až 75b obchodního zákoníku.

- Ustanovení § 72 odst. 1 obchodního zákoníku říká, že likvidátor činí jménem společnosti jen úkony směřující k likvidaci společnosti. Při výkonu této působnosti plní závazky společnosti, uplatňuje pohledávky a přijímá plnění, zastupuje společnost před soudy jinými orgány, uzavírá smíry a dohody o změně a zániku práv a závazků a vykonává práva společnosti. Nové smlouvy může uzavírat 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 činnosti společnosti. Likvidátor je oprávněn jednat jménem společnosti též ve věcech zápisu do obchodního rejstříku. Z první věty tohoto ustanovení je patrné, že likvidátor je orgánem společnosti (tak jak to v jiné souvislosti přímo uvádí ustanovení obchodního zákoníku §71 odst. 5), ale není jejím orgánem statutárním, byť na něj přešlo ve

značném rozsahu právo jednat za společnost. Z ustanovení § 70 odst. 3 vyplývá, že statutární orgán společnosti toto právo pozbývá dnem, ke kterému je jmenován likvidátor. Zároveň však obchodní zákoník zužuje právo likvidátora jednat jménem společnosti pouze na úkony týkající se likvidace společnosti. Do oprávnění likvidátora uzavírat nové smlouvy související s ukončením činnosti společnosti patří i právo rozprodat již vyrobené zboží, veškeré věci patřící společnosti a také smlouvy nezbytné pro případné zajištění provozu podniku likvidované společnosti. Právo likvidátora jednat jménem společnosti ve věcech zápisů do obchodního rejstříku je praktické zejména v případech, že statutární orgán společnosti, ačkoliv nebyl vymazán z obchodního rejstříku, svoji funkci prakticky nevykonává, nebo v případech, kdy funkce statutárního orgánu zanikla a nový orgán nebyl zvolen.

- Podle ustanovení § 72 odst. 2 zjistí-li likvidátor předlužení likvidované společnosti, podá bez zbytečného odkladu návrh na prohlášení konkursu. To neplatí, pokud došlo ke zrušení společnosti podle § 68 odst. 3 písm. f) a g) (tzn. zrušením konkursu po splnění rozvrhového usnesení nebo zrušením konkursu z důvodu, že majetek úpadce nepostačuje k úhradě nákladů konkursu, nebo zamítnutím návrhu na prohlášení konkursu pro nedostatek majetku). Předlužení likvidované společnosti likvidátor zjistí ze zahajovací likvidační účetní rozvahy, kterou je podle ustanovení § 74 obchodního zákoníku povinen sestavit ke dni počátku likvidace. K předlužení však může dojít i později v průběhu likvidace (například původní ocenění majetku společnosti se ukáže jako nadhodnocené, likvidátorovi se nepodaří rozprodat majetek společnosti, atd.). Povinnost podat návrh na konkurs při předlužení společnosti mají podle ustanovení § 3 odst. 2 zákona o konkursu a vyrovnání i statutární orgány společnosti a její zákonní zástupci, a to bez zbytečného odkladu poté, co zjistí, že podmínky na prohlášení konkursu jsou splněny. Při nesplnění této povinnosti odpovídá likvidátor věřitelům společnosti podle § 757 obchodního zákoníku a § 373 a násl., obchodního zákoníku, kde je stanoveno, že ten, kdo poruší povinnost ze závazkového vztahu, musí nahradit škodu tím způsobenou druhé straně, ledaže prokáže, že porušení povinností bylo způsobeno okolnostmi vylučujícími odpovědnost. Místo návrhu na prohlášení konkursu může likvidátor podat návrh na vyrovnání.

Jestliže vyrovnání nebude povoleno nebo potvrzeno je povinen do 15 dnů podat návrh na prohlášení konkursu. V ustanovení § 13a zákona č. 328/1991 o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších ustanovení se říká, že jestliže je prohlášen konkurs ohledně právnické osoby v likvidaci, likvidace se po dobu jeho trvání přerušuje. Likvidátor po tuto dobu vykonává svou působnost pouze v rozsahu, v jakém nepřešla na správce. Do působnosti likvidátora náleží rovněž součinnost se správcem, za což mu přísluší odměna a náhrada nutných výdajů, kterou určí správce se souhlasem soudu.

Trestněprávní odpovědnost likvidátora

Jak už jsem napsal výše, ke dni jmenování likvidátora do funkce přecházejí na něj práva a povinnosti statutárního orgánu společnosti, tzn. právo jednat za společnost, hospodařit s jejím majetkem, zaměstnavatelské práva a povinnosti atd., (jde o práva související s likvidací obchodní společnosti).

Tato činnost je regulována řadou právních předpisů, za jejichž dodržování nese likvidátor odpovědnost. Zákon č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších ustanovení, jmenuje velmi široký okruh trestních činů, jichž se může likvidátor dopustit při své činnosti.³ Pro představu zde uvádím nejčastější trestné činy související s likvidací společnosti (podle pořadí §§ trestního zákona):

§ 125 – Zkreslování údajů o stavu hospodaření a jmění. Tohoto trestného činu se dopustí ten, kdo nevede účetní knihy, zápisy nebo jiné doklady sloužící k přehledu o stavu hospodaření a majetku, nebo jejich kontrole, ač je k tomu ze zákona povinen, nebo v účetních knihách uvede nepravdivé údaje, kdo takové účetní knihy, zápisy a doklady zničí, poškodí nebo zatají a ohrozí tak majetková práva jiného a řádné vyměření daně. Likvidátor má povinnost zajistit řádné vedení účetnictví likvidované společnosti, zachovat doklady vztahující se ke společnosti, ať už vzniklé před likvidací nebo v jejím průběhu, a zajistit jejich řádnou archivaci.

§ 126 – Porušení povinnosti v řízení o konkursu a vyrovnání. Tohoto trestného činu se dopustí kdo po prohlášení konkursu maří nebo hrubě ztěžuje výkon funkce

³ Pelikán V., Likvidace podniku, Grada, 2003, str. 22

správce konkursní podstaty a tím ohrozí úplné a správné zjištění majetku patřícího do konkursní podstaty nebo zpeněžení tohoto majetku. Likvidátor se může dopustit tohoto trestného činu hlavně v případě, kdy po prohlášení konkursu neposkytne správci předepsanou součinnost.

§ 248 – Zpronevěra. Dopustí se jí ten, kdo si присvojí cizí věc, která mu byla svěřena, a způsobí tak na cizím majetku škodu nikoliv nepatrnou.

§ 250 – Podvod. Tohoto trestného činu se dopustí kdo ke škodě cizího majetku sebe nebo jiného obohatí tím, že uvede někoho v omyl, využije něčího omylu nebo zamlčí podstatné skutečnosti, a způsobí tak na cizím majetku škodu nikoliv nepatrnou. Likvidátor musí například při zpeněžování majetku likvidované společnosti poskytnout zájemcům o tento majetek úplné a pravdivé informace (týkajících se např. i skrytých vad, ekologických závad atd.). U trestného činu podvodu se předpokládá úmyslné zavinění.

§ 255 – Porušování povinností při správě cizího majetku. Tohoto trestního činu se dopustí kdo jinému způsobí škodu nikoliv malou tím, že poruší podle zákona mu uloženou nebo smluvně převzatou povinnost opatrovat nebo spravovat cizí majetek. Výčet všech činů podle tohoto ustanovení je velmi široký. Škodou při správě cizího majetku (majetek, který nepatří zcela nebo zčásti pachateli) se rozumí jakékoliv zmenšení hodnoty spravovaného majetku v důsledku např. nezabezpečení majetku proti odcizení, nutnosti zaplacení pokuty, penále, nedostatečné údržby, promlčení pohledávky, neuzavření pojistky proti živelné škodě a jiném porušení odborné péče.

§ 256 – Poškozování věřitele. Tohoto trestního činu se dopustí kdo i jen částečně zmaří uspokojení svého věřitele tím, že:

- a) zničí, poškodí, zatají, zcizí, učiní neupotřebitelnou nebo odstraní část svého majetku,
- b) předstírá nebo uzná neexistující právo nebo závazek,
- c) svůj majetek zdánlivě zmenšuje, nebo
- d) v řízení před soudem odmítne splnit zákonnou povinnost učinit prohlášení o svém majetku nebo o majetku právnické osoby, za kterou je oprávněn jednat, nebo v takovém prohlášení uvede nepravdivé nebo hrubě zkreslené údaje.

§ 256a – Zvýhodňování věřitele. Tohoto trestního činu se dopustí kdo jako dlužník, který není schopen plnit své splatné závazky, zmaří, byť i jen částečně, uspokojení svého věřitele tím, že zvýhodní jiného věřitele.

Toto je v praxi pravděpodobně nejčastější trestní čin páchaný v souvislosti s likvidací společnosti. Zvýhodněný věřitel sice dostává jen to, co by mu po právu patřilo, ale protože majetek společnosti nepostačuje k plnému uspokojení všech věřitelů, dochází úplným uspokojením jednoho z nich ke znevýhodnění postavení ostatních věřitelů. Likvidátor při likvidaci musí plně uspokojit všechny věřitele. Pokud na to majetek likvidované společnosti nepostačuje a likvidátorovi se nepodaří uzavřít s věřiteli dohodu o nižším částečném plnění, je povinen podat návrh na prohlášení konkursu.

Mezi další trestné činy, uvedené v trestním zákonu, kterých se může likvidátor dopustit v souvislosti s likvidací společnosti, můžeme zařadit např. krádež (§ 247), krácení daně (§ 148), porušování závazných pravidel hospodářského styku (§ 127), nekalé soutěže (§ 149) a pletichy (§ 128).

5. Zahájení likvidace

Rozhodnutí o likvidaci může mít nejrůznější důvody. O důvodech ukončení činnosti společnosti již bylo pojednáno výše. Nejčastěji vlastníci společnosti přistupují k likvidaci po vyhodnocení ekonomické situace společnosti, někdy až poté co pokus o revitalizaci firmy, ať už formou určitého krizového řízení nebo jinou formou, skončila neúspěchem. O likvidaci společnosti, jak už jsem uvedl výše, může, v zákonem přesně definovaných situacích, rozhodnout i soud.

Došlo-li tedy k rozhodnutí vlastníků o ukončení společnosti likvidací, začíná etapa příprav pro započítí tohoto procesu. Pro předlikvidační přípravu je možné najmout některou z firem zabývajících se likvidacemi, krizovým řízením a ekonomickým poradenstvím. Takováto firma někdy může zajistit i kompletní likvidační servis, jako je např. vedení účetnictví, výběrová řízení, správu majetku, pohledávkový a závazkový servis atd. Jindy může v rámci smluvně dohodnutého rozsahu poskytovaných služeb zvolit nezávislého likvidátora. Tím se dostáváme k další důležité otázce předlikvidační přípravy, a to k výběru kandidátů na likvidátora společnosti. Obecně o způsobilosti osoby

vykonávat funkci likvidátora společnosti, o jeho znalostech, schopnostech, dovednostech a charakterových vlastnostech bylo pojednáno v předchozím textu.

Vstup do likvidace

Kromě případů, kdy se společnost zrušuje bez likvidace (sloučení, splynutí a rozdělení společnosti nebo přeměna jedné formy obchodní společnosti na jinou společnost nebo družstvo), je dnem vstupu do likvidace den zrušení společnosti, pokud zákon nestanoví jinak (§ 70 odst. 2 obchodního zákoníku).

Podle § 68 odst. 3, písm. c, obchodního zákoníku se společnost zrušuje dnem uvedeným v rozhodnutí společníků nebo orgánu společnosti o zrušení společnosti, jinak dnem, kdy toto rozhodnutí bylo přijato. V tomto ustanovení se mluví o dobrovolném zrušení společnosti.

Pokud o zrušení společnosti rozhoduje soud, je dnem zrušení společnosti a dnem jejího vstupu do likvidace den uvedený v rozhodnutí a není-li tento den v rozhodnutí uveden, je to den, kdy rozhodnutí nabylo právní moci (§ 68 odst. 3, písm. d obchodního zákoníku).

Ode dne vstupu obchodní společnosti do likvidace je třeba rozlišit den zápisu vstupu obchodní společnosti do likvidace. Podle § 70 odst. 2, Obchodního zákoníku, věty první, „Společnost vstupuje do likvidace ke dni, k němuž je zrušena, pokud zákon nestanoví jinak.“ Z tohoto ustanovení vyplývá, že zápis likvidace společnosti je zápisem deklaratorním, protože na něm nezávisí vstup společnosti do likvidace.

Návrh na zápis likvidace do obchodního rejstříku

Osoba, která jedná za společnost (jednatel, představenstvo) nebo likvidátor, podává na základě rozhodnutí o zrušení společnosti návrh na zápis likvidace v obchodním rejstříku.

V návrhu uvede název rušené společnosti, datum jejího založení a datum zahájení likvidace, zdůvodnění, ve kterém se uvede notářský zápis z valné hromady. Dále se uvádí text návrhu na provedení změny zápisu v obchodním rejstříku, který obsahuje: zrušovací ustanovení, tzn. název a sídlo společnosti, identifikační číslo a datum jejího zrušení, ustanovení o likvidaci, tzn. datum zahájení likvidace a název společnosti s dovětkem „v likvidaci“, ustanovení o zrušení prokury s údaji o jménu, datu narození a bydlišti prokuristy a ustanovení o zápisu likvidátora s uvedením dne zápisu, jména likvidátora a jeho osobních údajů, tzn. data narození a bydliště.

K návrhu se připojí zápis z valné hromady, ověřený podpisový vzor likvidátora, jeho čestné prohlášení, že u něho nejsou překážky výkonu funkce likvidátora a výpis z rejstříku trestů.

Věcně a místně příslušný soud k podání návrhu je krajský soud, který vede obchodní rejstřík, v jehož obvodu má společnost sídlo. Pokud osoba povinna podat návrh na zápis změn do obchodního rejstříku tuto povinnost včas nesplní, zahájí rejstříkový soud řízení o povolení tohoto zápisu i bez návrhu, jakmile se o vstupu společnosti do likvidace dozví.

K likvidaci lze přistoupit už po obdržení notářského zápisu z valné hromady, která o likvidaci rozhodla. Do doby vydání usnesení rejstříkového soudu o vstupu do likvidace poslouží tento dokument likvidátorovi ke změně podpisových oprávnění u peněžních ústavů, k přípravě inventarizací majetku společnosti, k přebírání agend atd. Tyto činnosti by v případě ideální součinnosti měli vykonávat zástupci předávající společnosti, ale v praxi se tak často neděje.

Oznámení o vstupu společnosti do likvidace

Na základě § 73 Obchodního zákoníku je likvidátor povinen oznámit vstup obchodní společnosti do likvidace všem známým věřitelům a dalším subjektům, kteří mohou být likvidací dotčeni. Mezi další subjekty patří například banky, orgány správy sociálního zabezpečení, pojišťovny, zdravotní pojišťovny, finanční úřady, státní archiv, všichni odběratelé a dodavatelé, včetně odběratelů a dodavatelů energií, telekomunikačních a jiných služeb, živnostenský úřad, atd.

Podle § 769 Obchodního zákoníku je povinnost zveřejnění údajů splněna jejich zveřejněním v Obchodním věstníku. Oznámení musí být zveřejněno dvakrát po sobě s nejméně čtrnáctidenním odstupem. Zpravidla se oznámení také zveřejňuje v denním a odborném tisku. Nejprůkaznější je zřejmě oznámení formou doporučeného dopisu odeslaného všem výše zmíněným dotčeným subjektům. V dopise, popřípadě v jiné formě oznámení, jsou také vyzváni všichni věřitelé, aby do určeného data uplatnili všechny své pohledávky. Lhůta pro uplatnění pohledávek nesmí být kratší než tři měsíce.

V oznámení se zpravidla cituje rozhodnutí příslušného orgánu (valné hromady, soudu apod.) o zrušení společnosti a vstupu do likvidace a upravení názvu společnosti o dovětek „v likvidaci“. Dále je zde ustanovení o jmenování likvidátora.

Při návrhu na výmaz společnosti z obchodního rejstříku je doklad o uveřejnění oznámení o vstupu společnosti do likvidace povinnou přílohou. Je proto nutné o odeslaných dopisech i o došlých přihláškách, jakož i o dalších způsobech uveřejnění vést pečlivou evidenci.

Další úkony při zahájení likvidace společnosti

Vstup do likvidace je závažnou událostí v „životě“ každé obchodní společnosti, která ovlivní v mnoha směrech vnitropodnikovou činnost společnosti, jejích společníků a zaměstnanců. Iniciátorem těchto změn je likvidátor, i když není vyloučené, a v praxi poměrně běžné, že k mnoha změnám, jako například omezení výroby apod., dochází už v rámci přípravy na zrušení společnosti a její likvidaci z podnětu orgánů společnosti.

Ještě před zpracováním a podepsáním předávacího protokolu (viz dále) činí likvidátor kroky, které jsou neodkladné a nezbytné pro řádné započetí procesu likvidace.

Likvidátor seznamuje všechny zaměstnance společnosti s rozhodnutím příslušného orgánu (valné hromady, soudu apod.) o zrušení společnosti a jejím vstupu do likvidace. Dále ukončí obchodní a výrobní aktivity společnosti (pokud nadále probíhají). U rozpracovaných aktivit zhodnotí a posoudí škodu, která by společnosti vznikla jejich náhlým zastavením a v případě, že je to pro společnost výhodnější umožní jejich dokončení.

Likvidátor přezkoumá všechny vnitropodnikové normy, pokyny a nařízení a rozhodne, které z nich jsou nadále platné, a které se ruší. Podle potřeby vydá vlastní pokyny nezbytné ke zdárnému průběhu likvidace. Určuje osoby oprávněné podepisovat doklady ve vnitropodnikovém oběhu.

Likvidátor analyzuje dosavadní organizační strukturu společnosti a upraví ji pro potřeby likvidace. Jmenovitě určí pracovníky oprávněné zastupovat společnost navenek. Pro tyto potřeby zajistí změny podpisových vzorů. Společníci a pracovníci společnosti jsou povinni odevzdat likvidátorovi razítka společnosti. Likvidátor se postará o jejich náležité zničení a opatří potřebný počet razítek společnosti s dovětkem „v likvidaci“. Zároveň určí osoby oprávněné a odpovědné z použití razítek.

Likvidátor dále zreviduje prohlášení o hmotné odpovědnosti pracovníků společnosti a podle potřeby je upraví.

Likvidátor přezkoumá všechny existující smlouvy týkající se společnosti a podle potřeby je zruší nebo upraví. U obchodních smluv, které společnost uzavřela a které jsou

v platnosti a nebudou nadále využívány z důvodů likvidace, vypracuje dodatky o odstoupení a odešle je příslušným partnerům. U smluv týkajících se dodávek energií a telekomunikačních služeb může být termín jejich ukončení datován k termínu předpokládanému ukončení likvidace. Ukončit je třeba také smlouvy leasingové a smlouvy o pronájmu majetku.

6. Předání obchodní společnosti likvidátorovi

Ke dni zrušení společnosti by měli dosavadní zástupci společnosti předat společnost likvidátorovi. Děje se tak formou tzv. předávacího protokolu. Jde o předání veškerého majetku společnosti, včetně všech práv závazků a povinností k rukám jmenovaného likvidátora.

Zákon předání a převzetí likvidované společnosti neupravuje, ale protože přesný soupis a definování majetku, který je předmětem likvidace, je mimořádně důležitý úkol při zahajování likvidace, měla by mu být věnována patřičná pozornost, a to jak v zájmu vlastníka tak i v zájmu likvidátora. Může se tím předejít pozdějším zbytečným sporům.

Předávací protokol by měl obsahovat tyto části:⁴

- Formální vymezení, tzn. specifikaci toho, co se předává a kdo, komu a kdy to předává
- Mimořádnou účetní závěrku ke dni předcházejícímu likvidaci. Ta obsahuje výkaz zisku a ztráty, rozvahu a přílohu. Zde se také doporučuje kontaktovat auditora společnosti, který může likvidátorovi poskytnout cenné informace z ekonomické oblasti likvidované společnosti.
- Přehled aktiv. Měl by obsahovat jak aktiva nezpochybnitelná (majetek, pohledávky, hotovost a ostatní aktiva jako jsou softwary, ochranné známky, průmyslové vzory atd.), tak i aktiva problémová (nejasná aktiva s malou likviditou)
- Přehled pasiv (obsahuje obchodní závazky, závazky vůči orgánům sociálního zabezpečení, státu, zdravotního pojištění, finančním úřadům a dále úvěry, půjčky atd.).

⁴ Pelikán V., Likvidace podniku, Grada, 2003, str. 30

- Inventurní soupisy. Z důvodů zrychlení likvidace společnosti a prodeje jejího majetku se doporučuje průběžné vypracovávání znaleckých posudků cen inventarizovaného majetku v průběhu inventury.
- Kompletní personální a pracovněprávní agendu. Zde by měl být zachycen seznam zaměstnanců, pracovní smlouvy, kolektivní smlouvy, pohledávky a závazky vůči zaměstnancům, půjčky zaměstnancům, manka a jiné škody evidované za zaměstnanci, přehled vedených pracovněprávních sporů, platové nároky zaměstnanců, seznam zaměstnanců ve zkušebních a výpovědních lhůtách (s uvedením termínu ukončení pracovního poměru), seznam zaměstnanců dlouhodobě nemocných a zaměstnanců na mateřské dovolené, závazky vyplývající z uzavřených dohod o provedení práce a dohod o pracovní činnosti atd.
- Přehled o právní agendě společnosti. Zde by měl být uveden přehled všech žalob týkajících se likvidované společnosti, počet žalob v řízení, přehled mimosoudně řešených případů, počet návrhů na výkon rozhodnutí a počet návrhů na vydání platebního rozkazu.
- Přehled o obchodní agendě společnosti. Obsahuje seznam veškerých uzavřených obchodních smluv a povinností a závazků z nich vyplývajících. Zvláštní část této agendy tvoří smlouvy o úvěrech (bankovních a jiných). Tyto smlouvy je nutno pečlivě roztřídit a seřadit podle data splatnosti, popřípadě jiného důležitého kritéria.
- Přehled o archivní agendě společnosti. Obsahuje kompletní přehled o archivovaných písemnostech likvidované společnosti, spisový archivační a skartační řád, místa uložení archivovaných písemností, počet aktů spisové a technické dokumentace a způsob její uložení. Také se zde vyznačí akty, které je nutno archivovat i po skončení likvidace, jejich počet a místo kde budou archivovány.
- Přehled o zástavách a věcných břemenech. Zde jsou obsaženy komentáře k zástavním právům, věcným břemenům, předkupním právům, restitučním nárokům a spoluvlastnictví, nejsou-li již popsány v předchozích bodech.
- Jinou agendu. Zde mohou být uvedeny důležité informace nezahrnuté v předchozích bodech jako jsou například závazky z ekologických zátěží a jiné

podstatné problémy likvidace, závěry ekologických auditů a všechna rozhodnutí příslušných autorizovaných organizací a orgánů státní správy.

- Upozornění předávajícího na záležitosti nebo úkony, které je nutné v zájmu odvrácení vzniku možných škod neodkladně řešit.
- Závěr protokolu o předání obchodní společnosti. Přebírající likvidátor a předávající orgán se vyjádří k úplnosti a správnosti předávajícího protokolu, včetně jeho příloh. Předávající může popřípadě uvést své náměty a podněty, týkající se řešení likvidace společnosti.

Soupis a třídění aktiv v předávacím protokolu

Předávací protokol je vytvářen za účelem úplného, přesného a pravdivého popisu veškerého majetku společnosti, vstupujícího do likvidace. U popisu aktiv se proto doporučuje postupovat podle struktury účetní rozvahy, připojit popis nehmotných aktiv (průmyslové vzory, know-how, ochranné známky, atd.), popsat hmotná aktiva v účetnictví nevedená anebo jednorázově odepsaná.

Tržní ohodnocení majetku není předmětem předávacího protokolu. To je jedna z důležitých činností likvidátora při sestavování rozpočtu likvidace.

Doporučovaná struktura aktiv v předávacím protokolu podle pořadí a obsahu jednotlivých částí vypadá následovně:

1. Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek, který je oceněn dle účetní evidence pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou, cenou pořízení a vlastními náklady. Dělíme jej:

a) Dlouhodobý hmotný majetek – neodpisovaný (účtová skupina 03)

Sem patří pozemky a umělecká díla a sbírky. Umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky, movité kulturní památky, předměty kulturní hodnoty a obdobné movité věci stanovené zvláštními právními předpisy (specifikace podle zákona o státní památkové péči, tj. zákon číslo 20/1987 Sb., ve znění pozdějších předpisů a zákona o prodeji a vývozu předmětů kulturní hodnoty, tj. zákon číslo 71/1994 Sb.)

b) Dlouhodobý hmotný majetek – odpisovaný (účtová skupina 02)

Sem patří stavby. Mezi stavby zařazujeme stavby včetně budov, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla o další stavební díla podle zvláštních právních předpisů, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky podle zvláštního zákona.

U staveb je nutno připojit seznam inventárních čísel a minimálně tyto údaje:

- rok pořízení, popřípadě rok podstatné přestavby
- pořizovací a zůstatkovou cenu
- zda jde o stavbu na cizím pozemku
- zda byl uplatněn restituční nárok
- zda existuje spoluvlastník
- zda existují dlouhodobé nebo trvalé smluvní závazky
- zda existují věcná břemena

Dále sem patří samostatné movité věci a soubory movitých věcí, které dělíme na:

- předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění
- samostatné movité věci a soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou, a to při splnění povinností stanovených zákonem o účetnictví, zejména respektováním principu významnosti a věrného a poctivého zobrazení majetku. Tyto věci jsou zde považovány za drobný hmotný majetek a účetní jednotka o nich účtuje jako o zásobách.
- pěstitelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata

U přístrojů, dopravních zařízení, energetických, pracovních strojů a inventáře se v protokolu uvede:

- pořizovací cena podle účetnictví
- celkové odpisy
- zůstatková cena (a to jak účetní tak i daňová)

c) Dlouhodobí nehmotný majetek (účtová skupina 01)

Tato skupina obsahuje od roku 2003 zejména ocenitelná práva a goodwill, software, zřizovací výdaje a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou (s výjimkou goodwillu) a při splnění zákonem stanovených a dalších podmínkách (věrné a poctivé zobrazení majetku atd.).

- ocenitelná práva jsou hlavně předměty průmyslového vlastnictví a výsledky tvůrčí duševní činnosti a práva upravená zvláštními právními předpisy.
- goodwill je rozdíl (kladný nebo záporný) mezi oceněním společnosti a souhrnem jejích individuálně přeceněných složek majetku snížených o převzaté závazky. Goodwill se odpisuje rovnoměrně po dobu pěti let.
- zřizovací výdaje jsou výdaje vynaložené na založení obchodní společnosti až do okamžiku jejího vzniku. Patří sem například výdaje za poradenské a zprostředkovatelské služby, výdaje na pracovní cesty, nájemné, soudní a správní poplatky atd. Mezi zřizovací výdaje nepatří výdaje spojené s přeměnou obchodní společnosti nebo družstva, výdaje na pořízení dlouhodobého majetku a zásob, výdaje na reprezentaci atd. Zřizovací výdaje se odpisují po dobu maximálně pěti let.
- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje jsou buď výsledky získané vlastní činností za účelem obchodování s nimi, nebo výsledky nabyté od jiných osob.

d) Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek (účtová skupina 04)

Zde je důležité dodat komentář, který zhodnotí jejich použitelnost a prodejnost. Z toho důvodu je u této položky zvláště důležité doložit stav účtu ke dni sledování. Ten se dokládá standardním inventurním soupisem.

e) Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek (účtová skupina 05)

f) Dlouhodobý finanční majetek (účtová skupina 06)

Tato skupina obsahuje podíly v ovládaných a řízených osobách, dále podíly, které nepředstavují podíl v ovládaných a řízených osobách nebo podíl v účetních jednotkách pod podstatným vlivem, dluhové cenné papíry, u nichž má účetní jednotka záměr s schopností držet je do splatnosti, a dále ostatní dlouhodobé cenné papíry, poskytnuté dlouhodobé půjčky a úvěry ovládaným a řízeným osobám a účetním jednotkám pod podstatným vlivem, jiné dlouhodobé půjčky a úvěry a krátkodobé a dlouhodobé zálohy poskytnuté na pořízení dlouhodobého finančního majetku.

g) Opravné položky k dlouhodobému majetku (účtová skupina 09)

2. Zásoby

Zásoby oceněné dle účetní evidence pořizovacími cenami - zásoby nakoupené. Zásoby vytvořené vlastní činností, včetně přírůstků zvířat - oceněné vlastními náklady stejně jako i příchovky zvířat. Pokud u příchovek zvířat nelze zjistit vlastní náklady oceňují se reprodukčními pořizovacími cenami. Zásoby dělíme na:

a) Materiál

Materiál obsahuje zejména:

- suroviny, rozumíme jimi základní materiál, který při výrobním procesu zcela nebo z části přechází do výrobku a tvoří jeho podstatu
- pomocné látky přecházejí stejně jako materiál přímo do výrobku, netvoří však jeho podstatu, např. lak na výrobky
- látky, kterých je zapotřebí pro zajištění provozu účetní jednotky, např. úklidové a čisticí prostředky, topivo atd.
- náhradní díly
- obaly a obalové materiály, pokud nejsou vedeny jako dlouhodobý majetek nebo zboží
- další movité věci s dobou použitelnosti jeden rok a kratší bez ohledu na výši ocenění.

b) Nedokončená výroba a polotovary

Tato část zásob je tvořena produkty, které již prošly jedním nebo několika výrobními stupni a proto již nejsou materiálem, ale dosud nejsou hotovým výrobkem, nedokončenými výkony jiných činností, při nichž nevznikají hmotné produkty a odděleně evidovanými produkty, tzn. polotovary, které dosud neprošly všemi výrobními stupni a budou dokončeny nebo zkompletovány do hotových výrobků v dalším výrobním procesu .

c) Výrobky

Výrobky jsou věci vlastní výroby určené k prodeji nebo ke spotřebě uvnitř účetní jednotky.

d) Zvířata

Tato položka obsahuje mladá chovná zvířata, zvířata ve výkrmu a dále například kožešinová zvířata, ryby, včelstva, hejna slepic, kachen, krůt, perliček a hus na výkrm.

e) Zboží

Zbožím rozumíme movité věci nabyté za účelem prodeje, pokud společnost s těmito věcmi obchoduje. Dále sem patří výrobky vlastní výroby předané do podnikových prodejen, nemovitosti, nakoupené za účelem prodeje, které společnost sama neužívá, nepronajímá a neprovádí na nich technické zhodnocení.

f) Poskytnuté zálohy na zásoby

3. Pohledávky

Pohledávky je také vhodné uvádět v členění tak, jak by měly být uvedeny v účetní evidenci:

- pohledávky krátkodobé (do jednoho roku),
- pohledávky dlouhodobé (nad jeden rok),

- pohledávky z obchodních vztahů (obsahují také cenné papíry předané bance k eskontu),
- pohledávky za ovládanými a řízenými osobami a mezi těmito osobami, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách,
- pohledávky za účetními jednotkami pod podstatným vlivem a mezi těmito jednotkami, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách
- pohledávky za společníky a za účastníky sdružení, s výjimkou pohledávek vykazovaných v jiných položkách,
- poskytnuté zálohy, obsahuje poskytnuté zálohy s výjimkou záloh poskytnutých na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek a zásoby,
- dohadné účty aktivní, obsahuje částky pohledávek stanovené podle smluv, které ještě nejsou doloženy veškerými potřebnými doklady, a tedy není známa jejich přesná výše,
- jiné pohledávky, sem patří např. pohledávky za zaměstnanci, náhrady mank a škod, pohledávky z prodeje nebo pronájmu podniku nebo jeho části atd.
- pohledávky za orgány zdravotního a sociálního zabezpečení,
- pohledávky za státem (daňové pohledávky).

Soupisy pohledávek se zpracovávají v členění podle druhu dodávek a podle odběratelů. Musí tam být uvedeny adresy odběratelů, čísla vydaných faktur, dlužné částky s termínem splatnosti a datum a číslo posledního dokladu o vymáhání a jeho druh. Ke každé položce musí být připojen soubor dokladů (smlouvy, faktury atd.). Někdy mohou být některé soupisy nahrazeny zápisy o inventuře. Zvláště se uvádějí pohledávky kryté podle zástavního práva. Zde je nutno uvést způsob a formu tohoto zajištění.⁵

4. Krátkodobý finanční majetek

Krátkodobý finanční majetek tvoří zejména:

- peníze, obsahují hlavně peníze v pokladně a ceniny, popřípadě peníze na cestě vztahující se k této položce. Uvádí se zde stav zůstatků cenin podle druhu a stav

⁵ Pelikán V., Likvidace podniku, Grada, 2003, str. 40

zůstatků peněz u jednotlivých pokladen. Před uzávěrkou pokladen je nutné zúčtovat všechny druhy stálých záloh.

- účty v bankách, obsahuje zejména peněžní zůstatky na bankovních účtech, popřípadě peníze na cestě vztahující se k této položce. V soupisu se dále uvádí názvy účtů a názvy bank u nichž jsou vedeny.
- krátkodobé cenné papíry a podíly, obsahuje zejména cenné papíry, které účetní jednotka určila k obchodování s cílem dosahovat zisk z cenových rozdílů v krátkodobém horizontu, nejvýše dvanáct měsíců, dluhové cenné papíry se splatností jeden rok a kratší, u nichž má účetní jednotka úmysl a schopnost držet je do splatnosti, a ostatní krátkodobé cenné papíry a podíly, u nichž zpravidla v okamžiku pořízení není znám záměr účetní jednotky. Vykazují se zde i nakoupené opční listy. Soupis se provádí podle jednotlivých druhů cenných papírů, uvádí se v něm jejich nominální a tržní hodnota ke dni vstupu do likvidace, počet kusů, termín a výše očekávaného výnosu a jejich obchodovatelnost.

5. Aktiva nezahrnutá v účetnictví

Zde se uvádějí zejména:

- a) Modernizace a rekonstrukce nezahrnuté do pořizovací popř. zůstatkové ceny
- b) Podrozvahové účty (např. pohledávky za půjčky ze sociálního fondu)
- c) Zařízení podnikové společenské spotřeby
- d) Majetek pořízený leasingem (uvádí se kolik bylo zapláceno a kolik zbývá doplatit)
- e) Najatý majetek, zachycený na podrozvahových účtech

Soupis a třídění pasiv a ostatních závazků v předávacím protokolu

Zde je popsán skutečný stav tzv. cizích pasiv. Jde o tyto položky:

- a) Závazky k dodavatelům. Uvedeny jsou krátkodobé závazky, jako jsou dlužné částky neproplacených faktur za dodávky zboží, prací, výkonů a služeb, materiálu, plynu, vody, páry, elektrické energie, výkonu spojů a telekomunikací, přepravních výkonů atd. Zvlášť se v soupisu uvádějí investiční a zvlášť neinvestiční dodavatelé. Vždy se uvádějí adresy dodavatelů, čísla faktur, obsah dodávek nebo výkonů, dlužná částka a termín splatnosti.

v případech, kdy je již pohledávka vymáhána i stav vymáhání. Vyčtou se závazky kryté podle zástavního práva a uvede se povaha a forma tohoto zajištění pro případ jejich nesplacení.

b) Závazky tvořené úvěry a půjčkami (bankovními i jinými). Uvádějí se zde jednotlivé půjčky s vyznačením banky popř. jiného věřitele, způsob a naléhavost jejich splacení, jejich výše a lhůty splatnosti. Přiloží se příslušné smlouvy a dokumenty.

c) Závazky vůči zdravotnímu a sociálnímu pojištění. Výše již vyměřených pokut a penálů se uvede zvlášť. Přiloží se vysvětlující komentář k věcné povaze závazků.

d) Závazky vůči státnímu rozpočtu. K těmto závazkům se opět přikládá vysvětlující komentář.

e) Závazky vůči pracovníkům

f) Závazky nezahrnuté v účetnictví. Tyto závazky můžeme dělit na:

- běžné závazky nezahrnuté v účetnictví. Běžné závazky jsou závazky s lhůtou pro vyřešení nebo s výpovědní lhůtou do zhruba šesti měsíců. V případě likvidace proto můžeme u těchto závazků předpokládat jejich vyřešení do plánovaného ukončení likvidace. Mezi tyto závazky patří např. odměny za vynálezy, neukončené odběratelské smlouvy, vypořádání náhrad za škody způsobené pracovníkům podle zákoníku práce, závazky ze smluv o nájmu a pronájmu, servisní povinnosti k výrobkům, reklamace a záruční opravy.

Každý tento závazek musí být náležitým způsobem specifikován. Specifikací závazku nebo povinnosti rozumíme jeho označení, vyznačení věcného a finančního rozsahu plnění, předpokládaného termínu vyřešení a náklad a rizik spjatých s řešením.

- dlouhodobé závazky nezahrnuté v účetnictví. Dlouhodobými závazky rozumíme závazky jejichž předpokládaný okamžik vyřešení či lhůty splatnosti překračuje plánovaný okamžik ukončení likvidace. Uvádí se zde úplný přehled závazků, sporů, břemen a smluv se zdůrazněním především těch závazků, jejichž řešení přesahuje možnosti likvidátora, popř., které vyžadují zásah z pozice vlastníka.

Patří sem například nevyhovitelné licenční smlouvy, smlouvy o výuce učňů, různé právní spory, povinnosti platit doživotně náhrady za pracovní úrazy atd.⁶

g) Práva a nároky nezahrnuté v účetnictví

7. Účetní závěrka, zahajovací účetní rozvaha a povinnosti k dani z příjmu likvidované obchodní společnosti

Obchodní společnost jako účetní jednotka je povinna uzavřít své účetní knihy ke dni předcházejícímu dni vstupu společnosti do likvidace (§ 17 odst. 2 písmeno c, zákona o účetnictví, 563/1991 Sb.).⁶ K tomuto datu sestavuje společnost mimořádnou účetní závěrku. Podle § 74 odst. 1, Obchodního zákoníku, povinnost sestavit účetní závěrku předcházející dni vstupu obchodní společnosti do likvidace má její statutární orgán. Nesestaví-li statutární orgán tuto účetní závěrku bez zbytečného odkladu po vstupu společnosti do likvidace, přechází tato povinnost na likvidátora.

Podle § 19 odst. 1, zákona o účetnictví, číslo 563/1991 Sb.⁶ je účetní jednotka povinna sestavit účetní závěrku k rozvahovému dni, to je ke dni, kdy uzavírá účetní knihy. V případě vstupu společnosti do likvidace je rozvahovým dnem den předcházející dni vstupu společnosti do likvidace.

Tento den je také důležitý z hlediska daňového přiznání. Podle ustanovení § 40 odst. 9, zákona číslo 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, trvá daňová povinnost i v případě likvidace a také povinnost obchodních společností podávat každoročně přiznání až do skončení likvidace. Společnost je povinna podat daňové přiznání nejpozději do konce následujícího měsíce ode dne ukončení činnosti, ke kterému sestavuje účetní závěrku. Likvidátor je po skončení likvidace povinen podat do konce následujícího měsíce přiznání za uplynulou část zdaňovacího období. Při sestavování daňového přiznání platí v zásadě obecná pravidla, ale likvidátor nesmí zapomenout, že některá ustanovení zákona číslo 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále ZDP), se přímo vztahují na vstup obchodní společnosti do likvidace a obsahují specifickou úpravu. Patří sem ustanovení § 23 odst. 8, ZDP, který obsahuje způsob úpravy výsledku hospodaření, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období předcházející zahájení likvidace, dále

⁶ Pelikán V., Likvidace podniku, Grada, 2003, str. 42

ustanovení § 26 odst. 7, ZDP, které zakotvuje možnost uplatnit odpis pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu z hmotného majetku evidovaného u poplatníka na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období ke zrušení společnosti s likvidací a ustanovení § 38a ZDP, které upravuje placení záloh na daň z příjmu a ve svém odstavci 8 zbavuje poplatníka, který ukončil činnost, z níž mu plynuly zdanitelné příjmy, povinnosti platit zálohy na daň z příjmu a to od splátky následující po dni, v němž došlo ke změně rozhodných skutečností.⁷

Předpisy upravující povinnost sestavení mimořádné účetní závěrky

Povinnost likvidované obchodní společnosti sestavit mimořádnou účetní závěrku upravují tyto předpisy:

- Zákon o účetnictví (zákon č. 563/1991 Sb.). V § 17 odst. 1, písmene c) je stanoveno, že účetní jednotky otevírají účetní knihy ke dni vstupu do likvidace a v tomtéž § v odst. 2, písmene c) se říká, že účetní jednotky uzavírají své účetní knihy ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace.
V § 18 je uveden obsah účetní závěrky a v § 19 je popsán rozvahový den.
- Obchodní zákoník (zákon č. 513/1991 Sb.). Mimořádnou účetní závěrku zmiňuje již výše uvedený § 74 odstavec 1. Toto ustanovení také ukládá likvidátorovi na základě této mimořádné účetní závěrky sestavit zahajovací likvidační účetní rozvahu a soupis jmění.
- Vyhláška číslo 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví. Tato vyhláška byla v důsledku novely zákona o účetnictví s platností od 1. ledna 2004 aktualizována vyhláškou č 472/2003 Sb. V této vyhlášce jsou obsažena pravidla pro sestavení účetní závěrky.

Rozsah účetní závěrky

Účetní závěrka se sestavuje v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Nestanoví-li zákon o účetnictví jinak, ve zjednodušeném rozsahu mohou sestavit účetní závěrku účetní jednotky, které nejsou povinny mít účetní závěrku ověřenou auditorem s výjimkou

⁷ Adamík P., Pilátová J., Richter J., Likvidace obchodních společností, Anag, 2005, str. 74

akciových společností, které sestavují účetní závěrku v plném rozsahu (§ 18 odst.3, zákona o účetnictví, č. 563/1991 Sb.).

Účetní závěrku v plném rozsahu povinně sestavují (§ 20, zákona o účetnictví):

1) Akciové společnosti

2) Obchodní společnosti, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, tzn. společnostmi, jež ke konci rozvahového dne účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň dvou ze tří těchto kritérií:

- aktiva celkem více než 40 000 000 Kč, aktivy se v tomto případě rozumí úhrn zjištěný z rozvahy v ocenění neupraveném o položky podle § 26 odst. 3, zákona o účetnictví, tzn. o rezervy, opravné položky a odpisy majetku
- roční úhrn čistého obrátu více než 80 000 000 Kč. Ročním úhrnem zde rozumíme výši výnosů sníženou o prodejní slevy a dělenou počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období, a vynásobená dvanácti
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50, zjištěný způsobem stanoveným na základě zákona číslo 89/1995 Sb., o státní statistické službě.

3) Zahraniční osoby, podnikající na území České republiky nebo provozující jinou činnost podle zvláštních právních předpisů, pokud jsou podnikateli a to za podmínek uvedených v předchozím bodě.

Skladba účetní závěrky

Účetní závěrka je nedílný celek. Její rozsah, členění a způsob sestavování je určen vyhláškou číslo 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona číslo 563/1991 Sb., o účetnictví, vše v platném znění. Tvoří ji:

a) Rozvaha (balance). V rozvaze jsou položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. V hodnotovém vyjádření je zde vyčíslen stav hospodářských prostředků a zdrojů krytí ke konci rozvahového dne, tzn. ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace.

Aktivy rozumíme majetek účetní jednotky po korekcích z titulu zúčtovaných opravek, opravných položek k majetku atd. Jak už jsem uvedl výše při soupisu a třídění aktiv v předávacím protokolu se doporučuje postupovat podle struktury účetní rozvahy. Proto zde odkazují na kapitolu 5., kde je popsána struktura aktiv podle účetní evidence.

Pasiva jsou vlastní a cizí zdroje krytí aktiv. Jednotlivé položky pasiv v rozvaze tvoří vlastní kapitál; základní kapitál; kapitálové fondy; rezervní fondy, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku; výsledek hospodaření minulých let; výsledek hospodaření běžného účetního období; cizí zdroje; rezervy; dlouhodobé závazky; krátkodobé závazky a bankovní úvěry a výpomoci. Pro zjednodušení jsem zde uvedl jen základní dělení, které se dále člení. Musí však být dodrženo stanovené uspořádání.

b) Výkaz zisku a ztráty. Zde jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Účetní jednotka se při sestavování výkazu zisku a ztráty může rozhodnout, zda jej bude sestavovat v účelovém nebo druhovém členění. Rozhodne-li se pro účelové členění, je povinna druhové členění nákladů a výnosů uvést v příloze k účetní závěrce.

c) Příloha k účetní závěrce. Příloha vysvětluje a doplňuje informace uvedené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Dále obsahuje informace o výši splatných závazků, pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, o výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a o výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů. Informace obsažené v příloze k účetní závěrce můžeme dělit následovně:

1) Obecné informace o společnosti:

- jméno a příjmení, obchodní firmu nebo název účetní jednotky. U fyzických osob se uvádí bydliště a místo podnikání, liší-li se od bydliště, a u právnických osob, sídlo
- identifikační číslo, pokud je má účetní jednotka přiděleno
- právní forma účetní jednotky
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje
- okamžik sestavení účetní závěrky

2) Další informace, které je účetní jednotka povinna uvádět:

- datum vzniku účetní jednotky nebo datum zahájení činnosti
- popis změn a dodatků v obchodním rejstříku, provedených v uplynulém účetním období
- jména a příjmení členů statutárních a dozorčích orgánů k rozvahovému dni
- údaje o právnických a fyzických osobách, které mají podstatný nebo rozhodující vliv na této účetní jednotce, s uvedením výše vkladu v procentech
- popis organizační struktury účetní jednotky a její zásadní změny během uplynulého účetního období

3) Podnikatelská seskupení (§ 2 odst. 2, vyhlášky č. 500/2002 Sb.). Zde účetní jednotka uvede obchodní firmu a sídlo účetních jednotek, v nichž má účetní jednotka podstatný vliv nebo rozhodující vliv s uvedením výše podílu na základním kapitálu těchto obchodních společností. Uvádějí se také případné dohody mezi společníky, které zakládají rozhodovací práva bez ohledu na výši podílu na základním kapitálu u těchto obchodních společností. Účetní jednotka uvede také výši vlastního kapitálu a výši účetního výsledku hospodaření za poslední účetní období těchto obchodních společností nebo družstev. Účetní jednotka uvede dále, zda byly uzavřeny ovládací smlouvy nebo smlouvy o převodech zisku a jaké povinnosti z nich vyplývají.

4) Zaměstnanci (§ 39 odst. 3, vyhlášky č. 500/2002 Sb.). V této části přílohy účetní jednotka uvede průměrný přepočtený počet zaměstnanců během účetního období a z toho členů řídicích orgánů, s uvedením výše osobních nákladů, které byly vynaloženy na zaměstnance a z toho na členy řídicích orgánů. Dále se uvedou odměny osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních a dozorčích orgánů, jakož i výše vzniklých nebo sjednaných penzijních závazků bývalých členů vyjmenovaných orgánů. Uvádějí se úhrnné údaje, nikoliv údaje o jednotlivých pracovnících.

5) Úvěry a půjčky (§ 39 odst. 4, vyhlášky č. 500/2002 Sb.). V této části přílohy účetní jednotka uvede výši půjček a úvěrů, s uvedením úrokové sazby a hlavních podmínek, poskytnutá zajištění a ostatní plnění jak v peněžní tak v nepeněžní formě osobám, které jsou statutárním orgánem, členům statutárních nebo jiných řídicích a dozorčích orgánů

včetně bývalým osobám a členům těchto orgánů v úhrnné výši odděleně za jednotlivé kategorie osob. Za ostatní plnění se považují zejména bezplatná předání k užívání osobních automobilů nebo jiných movitých a nemovitých věcí, využití služeb poskytovaných účetní jednotkou a platby důchodového připojištění.

6) Způsoby oceňování a použité účetní metody (§ 39 odst. 5, vyhlášky č. 500/2002 Sb.). Tady účetní jednotka uvádí

- informace o aplikaci obecných účetních zásad, o použitých účetních metodách, způsobech oceňování a odpisování, jejichž znalost je významná pro posouzení finanční, majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a pro analýzu údajů obsažených v rozvaze a ve výkazu zisku a ztráty,
- informace o použitých odchylkách od účetních metod, s jejich řádným zdůvodněním a s uvedením jejich vlivu na majetek a závazky, finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky (tato povinnost je uvedena v § 7 odst. 5, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví),
- podle principu významnosti způsob stanovení opravných položek a oprávek k majetku s uvedením zdroje informací pro stanovení výše opravných položek a oprávek, způsob uplatněný při přepočtu údajů v cizích měnách na českou měnu a způsob stanovení reálné hodnoty příslušného majetku a závazků podle zákona, popis použitého oceňovacího modelu při ocenění reálnou hodnotou, změny reálné hodnoty včetně změn v ocenění podílu ekvivalencí podle jednotlivých druhů finančního majetku a způsob jejich zaúčtování, pro každý druh derivátů údaje o rozsahu a podstatě, včetně hlavních podmínek a okolností, které mohou ovlivnit výši, časový průběh a určitost budoucích peněžních toků a tabulku s uvedením změn reálné hodnoty během účetního období na příslušném účtu v účtové skupině 41; pokud nebyly majetek a závazky oceněny reálnou hodnotou nebo ekvivalencí, uvede účetní jednotka důvody a případnou výši opravné položky.

7) Doplnující informace k rozvaze a výkazu zisku a ztráty. Zde účetní jednotka vysvětlí každou významnou položku nebo skupinu položek z rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty, jejichž uvedení je podstatné pro analýzu a pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky a tyto informace nevyplývají přímo ani nepřímo z rozvahy a výkazu zisku a ztráty, a u významných položek aktiv uvede též jejich

přírůstky a úbytky. Zvlášť uvede významné údaje, které nejsou v rozvaze a výkazu zisku a ztráty samostatně vykázány, zejména pak:

- doměrky splatné daně z příjmu za minulá účetní období,
- rozpis odloženého daňového závazku nebo pohledávky,
- rozpis rezerv a dlouhodobých bankovních úvěrů včetně úrokových sazeb a popisu zajištění úvěrů,
- výši splatných závazků pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,
- výši splatných závazků veřejného zdravotního pojištění a výši evidovaných daňových nedoplatků u místně příslušných finančních orgánů,
- výši pohledávek určených k obchodování oceněných reálnou hodnotou,
- přijaté dotace na investiční a provozní účely.

8) Informace týkající se majetku a závazků. V této části přílohy k účetní závěrce účetní jednotka uvede zejména tyto informace:

- vysvětlení částky vykázané v položce „Zřizovací výdaje“ (B.I.1),
- pohledávky a závazky po lhůtě splatnosti,
- pohledávky a závazky, které k rozvahovému dni mají dobu splatnosti delší než pět let,
- pronájem majetku,
- zatížení majetku zástavním právem nebo věcným břemenem a uvedení převedeného nebo poskytnutého zajištění,
- drobný nehmotný a hmotný majetek neuvedený v rozvaze s ohledem na princip významnosti,
- cizí majetek uvedený v rozvaze, například majetek v rámci najatého podniku nebo jeho části,
- celkovou výši závazků, které nejsou vykázány v rozvaze,
- penzijní závazky a závazky vůči účetní jednotkám v konsolidačním celku se uvádějí zvlášť.

9) Účetní jednotka dále uvede každou významnou událost, která se stane mezi rozvahovým dnem a okamžikem sestavení účetní závěrky, podle § 19 odst. 5, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví tzn. informace o

- skutečnostech, které poskytují další informace o podmínkách či situacích, které existovaly ke konci rozvahového dne,
- skutečnostech, které jako nejisté podmínky či situace existovaly ke konci rozvahového dne,

a jejichž důsledky mění významným způsobem pohled na finanční situaci účetní jednotky.

10) Informace k výkazu zisku a ztráty v účelovém členění. Za předpokladu že účetní jednotka zvolí pro sestavení účetní závěrky výkaz zisku a ztráty podle přílohy číslo 3 k vyhlášce číslo 500/2002 Sb., tzn. výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, uvede v rámci přílohy náklady a výnosy provozního výsledku hospodaření členěné podle výkazu zisku a ztráty v druhovém členění.

V této souvislosti vyhláška zmiňuje § 4 odst. 9, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, kde je stanovena povinnost účetní jednotky vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek. Z toho vyplývá, že účetní jednotka, která sestaví výkaz zisku a ztráty v účelovém členění, je povinna uvést informace o druhovém členění nákladů a výnosů v příloze k účetní závěrce.

11) Akcie vydané během účetního období a změny podílů ve společnostech. Zde účetní jednotka uvede počet a jmenovitou hodnotu nebo ocenění podle § 25 Zákona o účetnictví, vydaných akcií během účetního období, u každého druhu akcií zvlášť; obdobně se postupuje u změn podílů. Dále účetní jednotka uvede informaci o vyměnitelných dluhopisech nebo podobných cenných papírech nebo právech s vyznačením jejich počtu a rozsahu práv, která zakládají.

12) Změny vlastního kapitálu. Účetní jednotka v příloze popíše významné položky zvýšení nebo snížení u jednotlivých složek vlastního kapitálu. Dále účetní jednotka uvede strukturu vlastního kapitálu po přeměně.

13) Rozvržení tržeb z prodeje. Účetní jednotka rozvrhne tržby z prodeje zboží, výrobků a služeb podle druhů činnosti, jakož i podle zeměpisného umístění trhů v případě, že se tyto druhy a trhy z hlediska organizace prodeje zboží, výrobků a poskytování služeb vyplývajících z běžné činnosti, od sebe značnou měrou liší.

14) Popis úprav informací za minulé účetní období v rozvaze. V případě, že informace uváděné v rozvaze za minulé a běžné účetní období nejsou srovnatelné, upraví se informace za minulé účetní období s ohledem na významnost. Informace se považuje za významnou (závažnou), jestliže by její neuvedení nebo chybné uvedení mohlo ovlivnit úsudek nebo rozhodování osoby, která tuto informaci využívá (§ 19 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví). Informace nemůže být vyloučena pouze z důvodu, že je nesrozumitelná pro uživatele. Každá úprava informací za minulé účetní období, popřípadě ponechání nesrovnatelných informací je účetní jednotka povinna odůvodnit v příloze.

15) Účetní jednotka v příloze k účetní závěrce uvede také popis systému účetních odpisů.

16) Přehled o peněžních tocích (cash flow). Jedná se o nepovinnou část přílohy k účetní závěrce. Přehled o peněžních tocích vykazuje účetní jednotka dobrovolně na základě svého rozhodnutí⁸. Pokud se ale účetní jednotka rozhodne sestavovat tento přehled je vázána těmito zásadami (§§ 40-43 vyhlášky č. 500/2002 Sb.):

- za peněžní prostředky se považují peníze v hotovosti včetně cenin, peněžní prostředky na účtu včetně přečerpání běžného účtu, případně účtová skupina 26 (tj. převody mezi finančními účty).
- Peněžními ekvivalenty se rozumí krátkodobý likvidní finanční majetek, který je snadno a pohotově směnitelný za předem známou částku peněžních prostředků a u tohoto majetku se nepředpokládají významné změny hodnoty v čase. Za peněžní ekvivalenty se považují například dlouhodobé peněžní úložky s nejvýše tříměsíční výpovědní lhůtou a likvidní cenné papíry k obchodování na veřejném trhu.
- Převody v rámci jednotlivých položek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů se nepromítají do přehledu o peněžních tocích.
- Účetní jednotka uvede v příloze buď položky zahrnované do peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů nebo uplatňovanou zásadu přijatou pro určování obsahu peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Účetní jednotka dále v příloze uvede změnu uplatňované zásady včetně změny v modelu, konstrukci a obsahové

⁸ Adamík P., Pilátová J., Richter J., Likvidace obchodních společností, Anag, 2005, str. 96

náplni ukazatelů oproti předchozímu účetnímu období včetně pravděpodobných účinků.

- Účetní jednotka prokáže soulad mezi částkami peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů v přehledu o peněžních tocích a mezi odpovídajícími položkami vykazovanými v rozvaze.
- Peněžní toky z provozních, investičních nebo finančních činností se uvádějí v přehledu o peněžních tocích nekompenzované. Případné výjimky z tohoto ustanovení účetní jednotka uvede v příloze.
- Provozní činností se rozumí základní výdělečné činnosti účetní jednotky a ostatní činnosti účetní jednotky, které nelze zahrnout mezi investiční nebo finanční činnosti.
- Investiční činností se rozumí pořízení o prodej dlouhodobého majetku, popřípadě činnost související s poskytováním úvěrů, půjček a výpomocí, které nejsou považovány za provozní činnost.
- Finanční činností se rozumí taková činnost, která má za následek změny ve velikosti a složení vlastního kapitálu a dlouhodobých, popřípadě i krátkodobých závazků.
- Účetní jednotka vykazuje peněžní toky z provozní činnosti:
 - a) přímou metodou, u které se vykáží vhodně zvolené a uspořádané skupiny peněžních příjmů a výdajů, například v návaznosti na členění ve výkazu zisku a ztráty, nebo
 - b) nepřímou metodou, u které je výsledek hospodaření účetní jednotky upraven zejména o:
 - 1. nepeněžní transakce,
 - 2. neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období,
 - 3. položky příjmů a výdajů spojených s finanční a investiční činností.
- Za nepeněžní transakce v provozní činnosti se považují transakce, které ovlivňují výsledek hospodaření, avšak nemají přímý vliv na přírůstek nebo úbytek peněžních prostředků a peněžních ekvivalentů. Nepeněžní transakce zahrnují zejména odpisy, tvorbu a čerpání rezerv a opravných položek.
- Nepeněžní transakce v investiční a finanční činnosti se vylučují z přehledu o peněžních tocích.

- Peněžní toky spojené s peněžními transakcemi, které tvoří mimořádný výsledek hospodaření, peněžní toky spojené s inkasem a vyplacením úroků a dividend nebo podílů na zisku a platby daně z příjmů se uvádějí v přehledu o peněžních tocích v samostatných položkách.
- Příjmy a výdaje související s mimořádnými účetními transakcemi a platby daně z příjmů se přiřadí v rámci praktických možností k provozní, investiční nebo finanční činnosti. V případě, že je nelze přiřadit, uvedou se v provozní činnosti.
- Peněžní toky související s přijatými a vyplacenými úroky, s výjimkou kapitalizovaných úroků, a s přijatými dividendami, popřípadě podíly na zisku se zahrnou do provozní činnosti.
- Peněžní toky související s přijatými úroky a přijatými dividendami nebo podíly na zisku mohou být alternativně vykazovány v rámci investiční činnosti a peněžní toky související s vyplacenými úroky, s výjimkou kapitalizovaných, mohou být alternativně zahrnuty do finanční činnosti. Peněžní toky související s vyplacenými kapitalizovanými úroky se zahrnují do investiční činnosti a vykazují se v rámci této činnosti jako samostatná položka nebo jako informace v příloze.
- Vyplacené dividendy nebo podíly na zisku se zahrnou do finanční činnosti. V případech, ve kterých účetní jednotka pouze přerozděluje mezi společníky přijaté dividendy nebo podíly na zisku, se uvádějí tyto platby v rámci provozní činnosti.

Povinnost ověření účetní závěrky auditorem

Jak už jsem uvedl výše, účetní jednotka je povinna sledovat tři kritéria za dvě po sobě jdoucí účetní období:⁹

- aktiva celkem více než 40 000 000 Kč,
- roční úhrn čistého obratu více než 80 000 000 Kč,
- průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu účetního období více než 50.

Bylo již uvedeno, že akciová společnost sestavuje účetní závěrku vždy v plném rozsahu (§ 18 odst. 3, zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví). Tato účetní závěrka však od roku

⁹ Adamík P., Pilátová J., Richter J., Likvidace obchodních společností, Anag, 2005, str. 112

2004 podléhá povinnosti ověření auditorem zapsaným v seznamu Komory auditorů České republiky, pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jedno ze tří výše uvedených kritérií (§ 20 odst. 1, Zákona o účetnictví).

Ostatní obchodní společnosti, zahraniční osoby a účetní jednotky, kterým povinnost auditu stanoví zvláštní právní předpis, mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, pokud sestavují účetní závěrku v plném rozsahu za podmínek uvedených výše.

V této souvislosti je vhodné též zmínit lhůtu pro podání daňového přiznání. Pro účetní jednotky jejichž závěrka nepodléhá ze zákona povinnosti auditu je tato lhůta do tří měsíců od konce zdaňovacího období. Pro poplatníky, jejichž závěrka podléhá ze zákona povinnosti auditu, je tato lhůta o tři měsíce delší, tzn. do šesti měsíců od konce zdaňovacího období.

Výjimky z povinnosti ověření účetní závěrky auditorem mají účetní jednotky při sestavování řádných a mimořádných závěrek v průběhu konkursu, a to po dobu nepřetržitě po sobě jdoucích 36 kalendářních měsíců, počínaje prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po dni, kterým nastaly účinky prohlášení konkursu, s výjimkou účetní závěrky sestavené ke dni, kterým nastanou účinky zrušení konkursu. Povinnosti auditu dále nepodléhá účetní závěrka sestavená ke dni, kterým nastanou účinky potvrzení vyrovnání a závěrka sestavená ke dni, kterým nastanou účinky splnění nuceného vyrovnání (§ 20 odst. 2 a 3, Zákona o účetnictví).

Zahajovací účetní rozvaha likvidované společnosti

Zahajovací likvidační účetní rozvahu a soupis jmění sestavuje, podle § 74 odst. 1, Obchodního zákoníku, likvidátor, a to ke dni vstupu společnosti do likvidace. Sestavení zahajovací rozvahy je možné teprve na základě účetní závěrky společnosti sestavené ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace (tu podle Obchodního zákoníku sestavuje statutární orgán, ale neučiní-li tak, přechází tato povinnost na likvidátora). Tak je možné zajistit vyjádření objektivního stavu majetku podloženého fyzickou a dokladovou inventurou. Musí zde být zachována tzv. bilanční kontinuita, tzn., že zůstatky účtů

v zahajovací rozvaze musí navazovat na konečné zůstatky rozvahových účtů vykázaných při uzavírání účetních knih.

Pro sestavení zahajovací rozvahy platí obdobná pravidla jako pro rozvahu v účetní závěrce, zmíněná výše.

Zahajovací účetní rozvaha se sestavuje v ocenění dle účetnictví společnosti před vstupem do likvidace. Korekce podle účetních předpisů, škody a manka musí být proúčtovány již v závěrce podniku ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace, včetně případného předpisu úhrady v případě mank zaviněných. Nedoplatky daní a další fakta, zjištěná až po zpracování předávacího protokolu, je možné zachytit až v účetnictví společnosti v likvidaci.

8. Rozpočet likvidace, její plán a harmonogram

Rozpočet likvidace je sestavován jako rozpočet orientační. Likvidátor i vlastník společnosti by měli odhadnout reálné výnosy ze zpeněžení majetku. Aby to bylo možné, je nutné ocenit veškerý majetek likvidované společnosti. Jedná se zde o záležitost mimoúčetní, tzn. že o změně ocenění jednotlivých aktiv nebude v žádném případě účtováno. Účelem tohoto ocenění je přiblížit se k tržnímu ocenění jednotlivých aktiv, aby bylo možno sestavit příjmovou stranu rozpočtu likvidace. Při ocenění majetku likvidátor vychází z popisu jednotlivých položek aktiv v předávacím protokolu a jeho příloh, z vlastního ocenění na základě odborného posouzení hodnoty majetku, nebo posouzení zpracovaného likvidačním týmem, případně znalcem.

Oceňování jednotlivých složek aktiv

Postup oceňování není zákonem příliš upraven (až na výjimky jako je například povinnost nechat ocenit některý majetek soudním znalcem při prodeji ve veřejné dražbě podle § 13 odst. 1, zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách). Na základě praktických zkušeností je možné uvést tyto poznámky k jednotlivým složkám aktiv:

a) Pozemky je doporučováno nechat ocenit soudním znalcem. V literatuře to někdy bývá uvedeno jako nutnost, podle mě však je to nutné jen v případě prodeje ve veřejné dražbě. Někde jsou zpracovány tzv. cenové mapy území, jichž je možno při ocenění také využít. Jedná se ovšem o tzv. administrativní ocenění, které slouží pouze k vymezení daní a poplatků.

lit.?

b) Stavby. Ohledně povinnosti ocenění soudním znalcem zde platí to, co u pozemků. Znalecké odhady budov postavených v letech 1950 – 1970 mohou být i několikanásobně vyšší oproti účetní ceně. Přesto je z nich možno vyjít a korigovat je podle atraktivnosti polohy a stavu na trhu nemovitostí. Naproti tomu pořizovací ceny staveb postavených kolem roku 1985 jsou často vyšší než jejich tržní hodnota. To je zapříčiněno závadami v kalkulacích a uměle zvyšovanými rozpočtovými náklady. K orientačnímu ocenění jednotlivých staveb je možno využít praktických zkušeností místních realitních kanceláří.

c) Stroje a zařízení nemusí být oceňovány soudním znalcem s výjimkou zařízení prodávaných ve veřejné dražbě jako součást podniku. Doporučuje se však nechat si u drahých a unikátních zařízení vypracovat znalecký, popřípadě odborný posudek. Z praxe vycházejí tyto poznatky:

- univerzální stroje se často prodávají nad pořizovací cenu, i když jsou již zcela účetně odepsané,
- těžké a drahé stroje (CNC centra, apod.), jsou za zůstatkovou cenu neprodejná,
- výpočetní technika a elektronika starší pěti let je prakticky neprodejná,
- telekomunikační a kancelářská technika je po pěti letech také velmi špatně prodejná,
- jednoúčelová technologie je většinou prodejná jen v případě, že existuje reálný budoucí uživatel, přesto ale musíme počítat s cenou pod účetní hodnotou.

Zpravidla bývá výhodnější a jednodušší prodávat stroje a zařízení spolu s nemovitostí jako její součást. Ušetří se tím čas, náklady na prodej, stěhování, skladování atd. V praxi bývá reálné ocenění strojů a zařízení ve větším podniku poměrně složité.

d) U drobného dlouhodobého hmotného majetku je vzhledem k velkému počtu jednotlivých drobných předmětů neúčelné zpracovávat znalecký posudek zvlášť pro jednotlivé položky. Ocenění se provádí s přihlédnutím k roku pořízení, kvalitě, obecně

2

použitelnosti atd. Z praktických zkušeností likvidovaných společností vyplývá, že u předmětů starých deset a více let je problém dosáhnout vyšší ceny než jen 10 až 20 % pořizovací ceny.

e) Nehmotný majetek vedený v účetnictví (např. software) má obvykle nízkou účetní hodnotu. Zde je nutno dbát autorských a průmyslových práv, licenčních smluv apod. Hodně softwaru je vázáno licenční smlouvou s konkrétní společností a jejich převod a prodej není možný. Ochranné známky a know-how jsou prodejné zpravidla jen za podmínky, že nabyvatel má v úmyslu pokračovat v činnosti likvidované společnosti.

f) Dlouhodobý finanční majetek je obvykle oceňován v nominálních hodnotách. Veřejně neobchodovatelné cenné papíry jsou oceňovány znalcem, popřípadě nabídkovým řízením a hodnota veřejně obchodovatelných cenných papírů je dána RM-systémem a burzou.

g) Zásoby jsou velmi různorodou položkou:

- zásoby hutního materiálu jsou zpravidla prodejné za účetní hodnotu nebo hodnotu vyšší,
- u zásob chemikálií a stavebních zásob je častá prošlá lhůta upotřebitelnosti,
- zásoby elektromateriálu se obvykle prodávají za 1 – 5 % účetní hodnoty,
- u zásob nedokončené výroby a hotových výrobků záleží na konkrétních výrobcích a odbytových možnostech. Zpravidla i zde dochází k prodeji hodně pod účetní hodnotu. U těchto zásob se také doporučuje jejich prodej spolu s prodejem podniku i za výrazně nižší cenu, než je účetní hodnota.

V některých případech je nutno problematiku zásob řešit jejich fyzickou likvidací, popřípadě ekologicky nezávadnou šrotací, bez jakéhokoliv výnosu z prodeje, což samozřejmě zvyšuje náklady likvidace společnosti.

h) Pohledávky se musí vymáhat všemi známými a možnými postupy. Jejich odpis do nákladů je možný až po ukončení konkursu dlužníka. Veřejná dražba může být určitý způsob jak zpeněžit tyto pohledávky. Odhad reálné tržní ceny pohledávek je složitá a specifická záležitost. Je možno využít služeb specializovaných firem a znalců pro tento obor.

Z výše uvedených bodů vyplývá, že tržní ocenění aktiv se zpravidla velmi liší od jejich účetní hodnoty. Ztráty z prodeje majetku pod účetní hodnotou nejsou vždy dle platných předpisů uznávány jako daňový náklad (např. ztráty z prodeje pozemků, pohledávek, některých cenných papírů a pod.). To je jeden z důvodů, aby prodej majetku prováděný likvidátorem, byl vždy realizován transparentní, veřejně kontrolovatelnou formou.

Plán a harmonogram likvidace

Při likvidaci obzvláště větších subjektů se doporučuje, aby likvidátor sestavil likvidační plán. Zde jsou popsány jednotlivé úkoly a rozhodnutí, které je nutné provést v průběhu likvidace a jsou uspořádány v chronologickém pořadí, jak by měly být plněny, vymezeny orientační termíny plnění jednotlivých bodů programu likvidace atd. Z toho vyplývá, že likvidační plán je individuální pro každou likvidovanou společnost. Při sestavování likvidačního plánu likvidátor vychází ze zahajovací likvidační rozvahy a z rozpočtu likvidace a měl by tudíž již mít rámcový přehled o stavu společnosti, aby se jeho plán likvidace opíral o reálné údaje. Důležitý pro sestavení likvidačního plánu je i předávací protokol, který obsahuje přehled majetku a závazků společnosti a ze kterého lze rovněž odhadnout pravděpodobný stav společnosti a posléze provést prognózu výsledků likvidace.

Plán likvidace je, hlavně při složitějších likvidacích větších společností, které jsou časově náročnější a probíhají ve vícero účetních nebo daňových obdobích, důležitým nástrojem daňové optimalizace. V praxi by se mohlo stát, že likvidátor v počátečních obdobích likvidace prodá lukrativní, výnosný majetek společnosti, který se zpravidla taky lehko prodává a realizuje zisk, který musí podle daňových zákonů po skončení příslušného daňového období řádně zdanit. Finanční prostředky, kterými splní svoji daňovou povinnost, pak můžou chybět v závěrečných obdobích likvidace, kdy už není tolik majetku ke zpeněžení, ale pořád narůstají náklady likvidace, případně povinnost hradit staré závazky. Důsledkem může být předlužení a následný konkurs. Dobře zpracovaný plán likvidace by tomuto měl zabránit a naopak měl by přispět k dosažení maximálního likvidačního zůstatku.

Likvidační plán by měl být předán vlastníkům, popřípadě zakladatelům společnosti, což není například u soukromých společností předepsaná norma, ale je vhodné, aby

likvidátor tuto záležitost alespoň prokonzultoval se subjektem, který jej jmenoval (v případě, že likvidátora jmenoval statutární orgán společnosti).

Plán likvidace společnosti většinou obsahuje tyto úkoly:

- předání a převzetí společnosti
- sestavení zahajovací rozvahy, plánu a rozpočtu likvidace,
- oznámení vstupu společnosti do likvidace,
- datum zapsání likvidace místně příslušným rejstříkem krajského soudu,
- řešení pracovněprávních záležitostí,
- jednání s příslušnými orgány (banky, finanční úřady, pojišťovny, státní archiv atd.),
- příprava a určení forem prodeje a prodej,
- stav likvidace pohledávek (jejich objem, dobytnost, soudní spory, atd.),
- vymáhání a prodej pohledávek,
- nemovitosti likvidované společnosti,
- vypořádání závazků vůči zaměstnancům,
- vypořádání daní a poplatků,
- prodej dlouhodobého hmotného majetku,
- prodej dlouhodobého finančního majetku,
- prodej zásob likvidované společnosti,
- splácení úvěrů a ostatních závazků,
- postup odstranění a vypořádání ekologických závazků,
- návrh na rozdělení likvidačního zůstatku,
- vypracování účetní závěrky ke skončení likvidace,
- uložení spisového materiálu do archivu,
- návrh na výmaz z obchodního rejstříku.

Tento výčet bodů likvidačního plánu je pouze orientační. Postup průběhu likvidace je ovlivňován mnoha vnějšími i vnitřními faktory, jako jsou velikost a struktura podniku, počet zájemců o likvidovaný majetek, jejich znalost trhu a míra podnikatelské invence, nabídka pracovní síly, její kvalifikovanost a adaptabilita, míra možnosti využití bankovních úvěrů na nákup majetku z likvidace, atd. Také často až v průběhu likvidace zjistí likvidátor podmínky na prohlášení konkursu, čímž se pochopitelně likvidační plán rovněž značně změní apod.

Kromě výše zmíněných mezi hlavní důvody změn likvidačního plánu patří:

- vstup dalších vyvolaných a z počátku nepředpokládaných kroků a prvků do procesu likvidace, např. požadavek vlastníka uskutečnit prodej společnosti po částech,
- opakování, popřípadě úprava nabídek, pokud se likvidátorovi nedaří prodej majetku.

Velké časové nároky na průběh likvidace mohou mít například i různé soudní spory, např. restituční spory nebo různé spory o majetek z obchodních vztahů.

9. Likvidace a firemní písemnosti

Správné naložení s písemnostmi likvidované společnosti je pro likvidátora velmi důležitou problematikou, protože předložení dokladu o archivaci dokumentů likvidované společnosti po zákonem stanovenou dobu je důležitou podmínkou pro souhlas místně příslušného soudu s výmazem společnosti z obchodního rejstříku. Správným naložením rozumíme naložení podle platných právních norem, tj. zákona číslo 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a dalších právních předpisů např. Zákona o účetnictví, Zákona o dani z příjmu, Autorského zákona atd.

Likvidátor je povinen zabezpečit předání a uložení písemností likvidované společnosti. Už před zahájením likvidace písemností včas kontaktuje pracovníky územně příslušných státních oblastních archivů, protože bez jejich souhlasu nemůže předat ani skartovat žádné písemnosti.

Likvidátor musí získat informace o písemnostech likvidované společnosti, o tom jakým způsobem a kde je společnost ukládala, byla-li zřízena všeobecná spisovna, spisovny pro ukládání technické dokumentace, účetních dokladů, spisovna pro utajované písemnosti a podnikový archiv. Často to bývá jedna místnost oddělená jen regály, u menších společností jsou jednotlivé druhy spisů tříděny jen v šanonech. Tyto informace může získat od pracovníka pověřeného řízením archivu a spisovny, pokud je ještě zaměstnancem společnosti, nebo si najmout firmu specializovanou na tuto činnost, popřípadě si tyto informace dohledat sám nebo pověřit člena likvidačního týmu. Záleží na rozhodnutí likvidátora a velikosti a rozsahu dokumentace likvidované společnosti. V praxi se často stává, že podstatnou část dokumentů společnosti likvidátor nikdy nenajde.

Všechny písemnosti je možno rozdělit do čtyř základních skupin:¹⁰

- písemnosti se skartačním znakem „A“ jsou písemnosti trvalé hodnoty, tedy archiválie. Po uplynutí skartační lhůty budou na základě předávacího seznamu, sestaveného buď podle evidence v archivní knize archivu společnosti nebo pokud neexistuje, tak zhotoveného seznamu, předány a uloženy v příslušném archivu. Tyto písemnosti musí obsahovat druh a věcný obsah písemnosti (např. výpis z obchodního rejstříku, účetní závěrka, atd.), množství evidenčních jednotek a časový rozsah.
- Písemnosti se skartačním znakem „S“ jsou písemnosti archivně bezcenné, které budou po uplynutí skartačních lhůt navrženy ke zničení. Rozlišujeme písemnosti, u kterých již proběhla skartační lhůta a proto mohou být sepsány do skartačního návrhu a dány k posouzení zaměstnancům státního oblastního archivu, zda mohou být zničeny. Samotná skartace, neboli fyzická likvidace písemností, probíhá buď jejich spálením, pokud se jedná o malé množství, nebo odevzdáním do papírny popřípadě sběrných surovin, kde mají drtičku papíru. Protokol o spálení písemností musí být podepsán třemi osobami pověřenými likvidátorem. Písemnosti u nichž zatím skartační lhůty neproběhly, jsou hlavně osobní spisy zaměstnanců se skartační lhůtou 45 let, mzdové spisy, které mají podle zákona o účetnictví skartační lhůtu 20 let, technická a stavební dokumentace, která nemá povahu archiválie, má skartační lhůtu 10 let, účetní doklady sloužící k výpočtu daně z přidané hodnoty, podle zákona o dani z příjmu, se skartační lhůtou 10 let a ostatní písemnosti s neprošlou pětiletou skartační lhůtou. U každé písemnosti je třeba uvést číslo krabice nebo balíku, kde je uložena, druh písemností tam uložených, skartační znak, skartační rozsah, skartační lhůtu a rok, kdy může být navrženo fyzické zničení na základě zpracovaného skartačního návrhu předloženého ke schválení státnímu oblastnímu archivu.
- Utajované písemnosti mají většinou skartační znak „S“. Většinou jejich platnost končí zánikem podniku a tak mohou být navrženy ke skartaci. Skartační návrh musí obsahovat číslo jednací vlastní i cizí, pořadové číslo a název písemnosti, počet listů, rok a číslo výtisku a počet příloh. Povolení pro skartaci utajovaných

¹⁰ Pelikán V., Likvidace podniku, Grada, 2003, str. 68

písemností vydá po posouzení státní archiv. Pokud zjistí, že mezi těmito písemnostmi jsou i archiválie, likvidátor musí zajistit jejich odtajnění a předání s ostatními archiváliemi do archivu.

- Písemností se skartačním znakem „V“ jsou dokumenty, jejichž hodnotu nelze předem jednoznačně určit. Tyto písemnosti se posuzují až po uplynutí skartačních lhůt a poté se rozdělí na dokumenty se skartačním znakem „A“, které budou odevzdány do archivu a na dokumenty se skartačním znakem „S“, které budou zničeny.

Skartační znaky a lhůty jsou pro jednotlivé druhy písemností určeny ve skartačním rejstříku (někdy bývá označen jako skartační plán). Je to abecedně utříděný seznam jednotlivých druhů písemností a jejich skartačních znaků a lhůt.

Likvidátor má povinnost uložit písemnosti likvidované společnosti tak, aby nedošlo k jejich ztrátě nebo zničení ještě před uplynutím skartačních lhůt. Za tím účelem může využít služeb sítě soukromých spisoven. Jde většinou o společnosti s ručením omezeným, jimž živnostenský úřad vydal živnostenský list s předmětem podnikání „péče o spisový materiál“, na základě doporučení státního oblastního archivu. Významným úkolem pro likvidátora je i správný výběr některé z těchto spisoven. Při výběru by měl dbát těchto okolností:

- je-li soukromá spisovna schválená státním oblastním archivem a má příslušný živnostenský list. Seznam evidovaných a legálních soukromých spisoven pro danou oblast je k dispozici v každém státním oblastním archivem.
- Má-li spisovna pojištění pro případ poškození či zničení archivovaných dokumentů. Okamžikem uzavření smlouvy mezi spisovnou a likvidátorem o úschově a uložení písemností, přebírá na sebe soukromá spisovna všechny povinnosti vyplývající ze zákona číslo 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě a příslušných vyhlášek a směrnic.
- Rozsahu poskytovaných služeb. Zjišťuje, umožňuje-li spisovna vyhotovovat opisy a kopie pro účely orgánů státní správy, poskytuje-li vlastní dopravu, disponuje-li s prostory pro nahlížení do archivních spisů pro případ kontroly, atd.
- Ceně poskytovaných služeb. Uložení písemností v soukromých spisovnách se děje za úplatu. Celá částka, vypočítána podle počtu potřebných let a množství ukládaných dokumentů, se platí v okamžiku ukládání písemností do spisovny.

V současnosti je na trhu dostatečný počet soukromých spisoven a částka jimi požadována za uložení jednoho běžného metru písemností se pohybuje v průměru 0,50 až 1,00 Kč za jeden den.

10. Prodej likvidovaného majetku, likvidace a zpeněžení pohledávek a postup splácení závazků společnosti v likvidaci

Touto kapitolou se dostáváme k samotné realizaci likvidace obchodní společnosti. Poté, co likvidátor úspěšně zvládne činnosti popsané v předchozích kapitolách, zejména sestavení zahajovací rozvahy likvidované společnosti, reálného a tržního ocenění majetku společnosti a sestavení plánu a harmonogramu likvidace, přistupuje k prodeji likvidovaného majetku. Pochopitelně jednotlivé úkoly při likvidaci společnosti se navzájem z časového hlediska překrývají a rozhodně neplatí, že likvidátor musí dokončit jednu etapu likvidace, než přejde do další etapy. Harmonogram načrtnutý v této práci je pouze orientační. V praxi se může stát, že se určité úkoly v průběhu likvidace zkomplikují, například již zmíněné soudní spory o majetek, a tím likvidaci značně prodlouží, respektive část likvidace týkající se této záležitosti, a naopak jindy se například likvidátorovi může podařit uskutečnit prodej, se kterým nepočítal a tím mu příslušnou část likvidace značně ulehčí. Jako příklad druhého případu můžeme uvést prodej celého souboru věcí jako celku, se kterým likvidátor v plánu likvidace nepočítal, objeví-li se neplánovaně zájemce. Tento případ bude ale zřejmě spíše hypotetický a v praxi bude daleko častěji docházet ke komplikacím s prodejem likvidovaného majetku, jeho tržnímu nadhodnocení a tudíž dosažení nižšího výnosu likvidace, než bylo předpokládáno v rozpočtu.

Samotný prodej likvidovaného majetku může likvidátor učinit různými způsoby a formami prodeje. V další části se podíváme na jednotlivé způsoby.

Jednotlivé způsoby prodeje majetku

1) Veřejná dražba¹¹ je veřejné jednání, jehož účelem je přechod vlastnického práva k předmětu dražby, konané na základě návrhu navrhovatele, při němž se licitátor obrací

¹¹ Pelikán V., Likvidace podniku, Grada, 2003, str. 74

na předem neurčený okruh osob přítomných na předem určeném místě s výzvou k podávání nabídek a při němž na osobu, která za stanovených podmínek učiní nejvyšší nabídku, přejde příklepem licitátora vlastnictví nebo jiné právo k předmětu dražby, nebo totéž veřejné jednání, které bylo licitátorem ukončeno z důvodu, že nebylo učiněno ani nejnižší podání. Provádění veřejných dražeb upravuje zákon číslo 26/2000 Sb., o veřejných dražbách. Dražbu provádí dražebník, což je osoba, která organizuje dražbu. Může to být fyzická osoba zapsaná v obchodním rejstříku, obchodní společnost nebo družstvo, která splňuje podmínky stanovené zákonem o veřejných dražbách a bylo jí uděleno příslušné oprávnění k provozování živnosti. K vydání koncese k provozování dražeb podle zmíněného zákona si příslušný živnostenský úřad vyžádá stanovisko Ministerstva pro místní rozvoj. Dražebník je povinen do 30 dnů od vydání koncese uzavřít smlouvu o pojištění své odpovědnosti za škodu, která by mohla vzniknout v souvislosti s činností dražebníka.

Zákon o veřejných dražbách rozlišuje:

- dražbu dobrovolnou, tj. dražbu prováděnou na návrh vlastníka. Vlastníkem se zde rozumí též osoba, která je oprávněna s předmětem dražby hospodařit a je vlastníkem zmocněna nebo na základě zvláštního právního předpisu oprávněna předmět dražby zcizit, likvidátor a správce konkursní podstaty.
- dražbu nedobrovolnou, tj. dražbu prováděnou na návrh dražebního věřitele, jehož pohledávka je přiznána vykonatelným soudním rozhodnutím, vykonatelným rozhodčím nálezem nebo doložena vykonatelným notářským zápisem. Dražebními věřiteli jsou zástavní věřitelé, věřitelé, jejichž pohledávky jsou zajištěny omezením převodu nemovitosti nebo zadržovacím právem, správce daně, správy sociálního zabezpečení a zdravotní pojišťovny provádějící veřejné zdravotní pojištění, jejichž pohledávky se uspokojují v dražbě.

V případě likvidací obchodních společností jde vesměs o dražby dobrovolné, konané na návrh likvidátora.

Uhradí-li vydražitel cenu dosaženou vydražením ve stanovené lhůtě, přechází na něj vlastnictví předmětu dražby k okamžiku udělení příklepu licitátora. Licitátor je fyzická osoba oprávněná činit jménem a na účet dražebníka úkony při dražbě. Před dražbou skládá vydražitel dražební jistotu. Ta slouží jako druh zajištění budoucích závazků účastníka dražby. Je stanovena její výše a forma, tzn. jistota v penězích nebo ve formě bankovní záruky. Dražební jistota nesmí přesáhnout 30% z nejnižšího podání a nesmí přesáhnout částku 1 500 000 Kč zvýšenou o 10% z částky přesahující 5 000 000 Kč.

Dražební jistota a její příslušenství se započítá vydražiteli na cenu dosaženou vydražením. Zbývající část ceny dosažené vydražením je vydražitel povinen do 10 dnů od skončení dražby uhradit dražebníkovi, s těmito výjimkami:

- není-li cena dosažená vydražením vyšší než 200 000 Kč, je vydražitel povinen uhradit cenu dosaženou vydražením ihned o skončení dražby,
- je-li cena dosažená vydražením vyšší než 500 000 Kč, je vydražitel povinen uhradit cenu dosaženou vydražením do 3 měsíců od skončení dražby,
- u společné dražby je vydražitel povinen uhradit cenu dosaženou vydražením, pokud není vyšší než 100 000 Kč, ihned po udělení příklepu.

Cenu dosaženou vydražením nelze uhradit započtením. Platba směnkou je nepřipustná. Při realizaci prodeje majetku likvidované obchodní společnosti prostřednictvím veřejných dražeb, likvidátor využívá zkušeností specializovaných dražebníků, kteří mají, na základě koncese, oprávnění konat veřejné dražby, kteří zpracují dražební vyhlášku, organizují prohlídky draženého majetku, zajistí příslušná oznámení, i podle zákona na centrální adrese (jediné místo, kde jsou ve veřejně přístupném informačním systému uveřejněny informace určené zákonem o veřejných dražbách nebo informace poskytnuté dobrovolně ostatními účastníky dražeb), zajistí vlastní dražbu a předání vydraženého předmětu vydražiteli.

Při přípravě dražby je nutné pečlivě dbát splnění všech zákonných podmínek, např. vydání dražební vyhlášky, průkazu vlastnických práv atd.

Dražebník vyhlásí konání dražby dražební vyhláškou, kde uvede:

- že jde o dražbu dobrovolnou, popřípadě opakovanou,
- označení dražebníka,
- místo, datum a čas zahájení dražby,
- přesné označení a popis předmětu dražby a jeho příslušenství, práv a závazků na předmětu dražby váznoucím a s ním spojených, pokud podstatným způsobem ovlivňují hodnotu předmětu dražby, popis stavu, v němž se předmět dražby nachází, a jeho odhadnutou nebo zjištěnou cenu,
- nejnižší podání a stanovený minimální příhoz, který může účastník dražby učinit,
- požaduje-li složení dražební jistoty, způsob a lhůtu pro její složení, číslo účtu a adresu místa, kde má být dražební jistota složena, co je dokladem o složení

dražební jistoty, výši dražební jistoty a způsob jejího vrácení; popřípadě lze-li složit dražební jistotu platební kartou nebo šekem,

- je-li přípustný i jiný způsob úhrady ceny dosažené vydražením než úhrada v hotovosti; způsob úhrady ceny dosažené vydražením nesmí být pro vydražitele spojen s nadbytečnými obtížemi,
- datum a čas konání prohlídky předmětu dražby, u věcí movitých též místo konání prohlídky a organizační opatření k zabezpečení prohlídky,
- u společné dražby pořadí, ve kterém budou jednotlivé předměty dražby draženy,
- podmínky odevzdání předmětu dražby vydražiteli.

Dražební vyhláška se zveřejňuje způsobem v místě obvyklým, vzhledem k předmětu dražby, nejméně 15 dnů před konáním dražby. Je-li předmětem dražby nemovitost, podnik nebo jeho organizační složka, nebo pokud nejnižší podání přesáhne 100 000 Kč, uveřejní dražebník dražební vyhlášku způsobem, vzhledem k předmětu dražby v místě obvyklým, i na centrální adrese nejméně 30 dnů před zahájením dražby. Pro předměty dražby podléhající zkáze je dražebník oprávněn lhůtu pro uveřejnění dražební vyhlášky přiměřeně zkrátit.

Dražební vyhláška se zasílá vlastníkově, osobám, které mají k předmětu dražby právo zapsané v katastru nemovitostí nebo v listinách osvědčujících vlastnictví předmětu dražby nezbytných k nakládání s ním, a v zákoně o veřejných dražbách uvedených případech též správci daně a Úřad pro ochranu hospodářské soutěže.

Jako průkaz vlastnických práv slouží vydražiteli potvrzení, vydané bez zbytečného odkladu dražebníkem, o nabytí vlastnictví vydraženého předmětu dražby. Písemné potvrzení obsahuje označení předmětu dražby, bývalého vlastníka, dražebníka a vydražitele; přílohou potvrzení o nabytí vlastnictví musí být doklad, z něhož bude zřejmé datum a způsob úhrady ceny dosažené vydražením. Nejde-li o vydražení věci movité, musí být podpis dražebníka na potvrzení o nabytí vlastnictví úředně ověřen. Jde-li o nemovitost zapsanou v katastru nemovitostí, zašle dražebník jedno vyhotovení potvrzení o nabytí vlastnictví příslušnému katastrálnímu úřadu.

Dražebník je povinen vést řádnou spisovou evidenci a zabezpečit účelné a bezpečné uložení písemností souvisejících s dražbou. Také zabezpečí uložení písemností podniku, jestliže je předmětem dražby.

Zákon umožňuje provádět dražbu celého podniku nebo jeho organizační složky, věcí, převoditelných majetkových práv, s výjimkou práv z duševního vlastnictví a soubor věcí, soubor práv nebo soubor věcí a práv, bylo-li navrženo jejich vydražení a splňují-li podmínky stanovené zákonem o veřejných dražbách. Společná dražba je možná u věcí movitých pokud u žádné z nich nepřesahuje nejnižší podání 1 000 000 Kč. Koná-li se společná dražba, je dražebník povinen určit pořadí, v němž bude majetek dražen. Vyvolání se provede u každého předmětu dražby zvlášť. Ve vyvolání musí být uvedeno i pořadové číslo předmětu dražby.

Při prodeji nemovitosti ve veřejné dražbě má vydražitel povinnost uhradit daň z převodu nemovitostí. Pro její výši je rozhodná cena, za kterou byla nemovitost vydražena a nikoliv cena určená znaleckým posudkem.

Náklady dražby jsou obvykle hrazeny z výtěžku dražby. Prodej majetku likvidované společnosti ve veřejné dražbě lze likvidátorům doporučit k širšímu využití z důvodu vysoké transparentnosti prodeje. Při tomto prodeji odpadá dohadování se likvidátora s majiteli nebo věřiteli, v případě, že likvidovaná společnost začne být předlužená. o tom, zda mohl či nemohl prodat majetek společnosti v likvidaci výhodněji, protože ceny vzešlé z vydražení jsou zcela jasně cenami tržními a jsou určeny počtem zájemců o předměty nabízené v dražbě.

2) Veřejná soutěž je další ze způsobů prodeje majetku likvidované společnosti, jež může likvidátor využít. Vyhláší se neurčitým osobám o nejvhodnější návrh na uzavření smlouvy (v tomto případě kupní smlouvy). K vyhlášení veřejné obchodní soutěže se vyžaduje, aby byly písemně alespoň obecným způsobem vymezeny předmět požadovaného závazku a zásady ostatního obsahu zamýšlené smlouvy, na němž navrhovatel trvá, určen způsob podávání návrhů, stanovena lhůta, do které lze návrhy podávat, a lhůta pro oznámení vybraného návrhu. Vyhlášovatel si vybere nejvhodnější z předložených návrhů a oznámí jeho přijetí podle podmínek soutěže. Neobsahují-li vyhlášené podmínky způsob výběru návrhu, vybere si vyhlášovatel návrh, který mu nejvíce vyhovuje. Odmítnout všechny předložené návrhy může vyhlášovatel jen v případě, že si toto právo vyhradil v podmínkách soutěže. Navrhovatel jehož návrh byl vyhlášovatelem vybrán a přijat, je povinen uzavřít kupní smlouvu dle soutěžních podmínek. Veřejná soutěž je upravena v zákoně číslo 513/1991 Sb., obchodní zákoník.

Realizovat prodej majetku formou veřejné soutěže se obvykle doporučuje v případě kdy:

- se nepodařilo prodat majetek likvidované společnosti ve veřejné dražbě, a to ani na druhý, popřípadě třetí pokus,
- kupní cena není jediným kritériem prodeje (např. existence ekologických zátěží, věcných břemen, podmínka využívání ochranné známky či provozování určité činnosti),
- je z důvodu specifikace prodáváných předmětů omezen okruh potencionálních zájemců o koupi.

Veřejná soutěž přichází v úvahu při prodeji nemovitostí, provozů či ucelených provozních souborů, celých podniků atd.

3) Výzva k podávání návrhů na uzavření kupní smlouvy v praxi často splývá s vyhlášenou veřejnou soutěží. Je to její obdoba, ale má méně striktní formu, tzn. neobsahuje všechny náležitosti nezbytné pro uzavření kupní smlouvy, popřípadě není vyhlášena jako veřejná výzva k bližší neurčeným osobám, a proto z hlediska zákona nemůže jít o veřejnou soutěž, ale pouze o výzvu k podávání návrhů.

Použití výzvy se doporučuje zejména v případech, kdy existuje pouze omezený počet zájemců o koupi nabízených předmětů nebo souborů jako jsou např. pohledávky, jednoúčelově použitelné stroje a zásoby, včetně nedokončené výroby a výrobků.

Výzvu k podávání návrhů lze použít také pro odhad reálné tržní ceny a z ní vycházejícího nejnižšího podání při veřejné dražbě.

4) Přímý prodej je forma prodeje, kdy likvidátor prodává určitou část majetku konkrétní osobě. U likvidovaných obchodních společností je přímý prodej velmi častou formou prodeje majetku. Likvidátor by měl přistoupit k přímému prodeji po dohodě s vlastníkem společnosti. Důležitým prvkem u přímého prodeje je stanovení kupní ceny. Ta by měla být vždy, a zejména pak v případech, kdy je majetek prodáván za cenu nižší než je znalecký odhad nebo účetní cena, stanovena průkazní, transparentní a objektivní formou, např. výběrovým řízením na základě výzvy, znaleckým posudkem atd. Předejde se tak možným sporům s věřiteli likvidované společnosti a podezření, že likvidátor majetek zpeněžil za nápadně nevýhodných podmínek, v případě, že likvidace skončí konkursem.

V současnosti již na trhu existuje dostatek firem specializujících se sledováním nově zveřejněných likvidací a konkursů v Obchodním věstníku, které oslovují v případě zájmu likvidátora s nabídkou přímého odkupu majetku. Nabízené ceny jsou však většinou velmi nízké. Přesto se likvidátorovi mnohdy vyplatí na takovou nabídku přistoupit. Záleží to hlavně na typu likvidovaného majetku. Například u několik let neprodaných zásob, kovových odpadů, zastaralého technického zařízení apod. může být následná fyzická likvidace finančně mnohem náročnější než přímý prodej, byť za enormně nízkou cenu. Důležitým kritériem pro posouzení těchto nabídek mohou být, kromě ceny, i jiné nabízené služby, jako například likvidace ekologických odpadů, úklid, atd.

5) Někdy bývá mezi možné formy prodeje majetku zařazována i inzertní nabídka v tisku, např. v Hospodářských novinách, Konkurzních novinách, v MF Dnes, atd. a poptávkové řízení u aktivních firem se stejným nebo podobným předmětem činnosti (např. převzetí skladových zásob, strojního zařízení atd.). Domnívám se, že tyto formy prodeje je možné podřadit pod přímý prodej stejně jako prodej nejlepšímu návrhu přijatému na základě výzvy k podávání návrhů.

Likvidace a zpeněžování pohledávek

Významná část aktiv likvidované společnosti je tvořena pohledávkami. Větší část pohledávkového portfolia je tvořena pohledávkami, které mají po lhůtě splatnosti a jejichž nezaplacení bylo mnohdy jedním z rozhodujících faktorů vstupu obchodní společnosti do likvidace.

Prvním krokem likvidátora při zpeněžování a likvidaci pohledávek bude jejich rozřídění a rozčlenění. Pohledávky je možné třídit podle následujících kritérií:

a) Podle právní subjektivity, nebo-li podle dlužníků na:

- fyzické osoby, což jsou soukromé firmy, podnikatelé a osoby samostatně výdělečně činné, současní nebo bývalí zaměstnanci, jejich půjčky a výpůjčky (např. nářadí), manka atd.,
- právnické osoby, což jsou obchodní společnosti (společnosti s ručením omezeným, akciové společnosti, komanditní společnosti a veřejné obchodní společnosti), družstva, státní podniky, rozpočtové a příspěvkové organizace (např. školy), obce a místní úřady apod.

b) Podle nákladovosti a obtížnosti vymáhání rozlišujeme náklady dvojího druhu:

- náklady na administrativní vymáhání, kam patří např. poštovné, telekomunikační náklady, cestovní náklady za dlužníky, mzdy pracovníků, atd.
- náklady na soudní vymáhání, kam patří soudní poplatky a náklady právního zastoupení. Tyto náklady jsou přesně stanoveny až po provedení podrobného právního auditu, který zajistí dostatek podkladů pro další řízení na základě dokladových inventur.

Likvidátoři věnují málo pozornosti pohledávkám nepřevyšujícím 1000 Kč, protože jak vyplývá z tohoto členění, administrativní náklady na vymožení takovéto pohledávky se často blíží, a někdy i převyšují, vymáhanou částku.

Právníci pověřeni vypracováním právního auditu dále zjišťují u jednotlivých pohledávek stupeň zajištění, majetkové poměry dlužníka a jeho aktuální stav, což jsou kritéria pro další členění pohledávek.

c) Podle stupně zajištění je doporučováno dělení na:

- zajištění komerční, což jsou především písemné dokumenty, prokazující platební vůli dlužníka; patří sem zejména uznání závazků a další zajišťovací instrumenty jako směnka, zástava movitého a nemovitého majetku, doložka přechodu vlastnického práva apod.,
- zajištění právní, což znamená dosažení jednoho ze soudních zajišťovacích stupňů: žaloby, pravomocného rozsudku, platebního rozkazu a výkonu rozhodnutí.

d) Podle „živosti“ (aktuálního stavu) dlužníka. Zjišťujeme zde, zda dlužník i nadále podniká, nebo zda se jedná o tzv. „mrtvou firmu“, což znamená firmu, jež nevyvíjí žádné obchodní aktivity nebo jejíž aktivity zanikly nebo byly převedeny na jinou právnickou, popř. fyzickou osobu. Zkoumáme objektivní i subjektivní kritéria. Za objektivní jsou považovány:

- velikost obrátu
- počet zaměstnanců
- prezentace na veřejnosti

Za subjektivní kritérium je považována komunikativnost vedoucích pracovníků dlužníka a jejich schopnost nalézat standardní i nestandardní řešení pohledávkových problémů.

e) Podle majetkových poměrů dlužníka. Hlavním kritériem tohoto třídění je hodnocení majetkových aktiv dlužníka, především jeho nemovitosti, stroje a zařízení, zásoby a suroviny, výrobky a nedokončená výroba, osobní a nákladní automobily, cenné papíry, pohledávky, kapitálové podíly a další ocenitelný majetek. Čím vyšší je hodnota majetku dlužníka, tím je větší pravděpodobnost úhrady dlužných pohledávek.

Poté co likvidátor úspěšně provede roztřídění jednotlivých pohledávek a jejich ocenění, k čemuž může využít znalce, nebo společností specializujících se na tuto činnost, může přistoupit k vlastnímu prodeji a likvidaci pohledávkového portfolia. Teorie rozlišuje tři způsoby postupu pro řešení pohledávek u likvidovaných společností. V praxi se ale likvidátor obvykle nedrží striktně jen jednoho postupu a i odborná literatura doporučuje pro řešení postupu zpeněžování pohledávek určitou kombinaci jednotlivých postupů, čemuž se dostaneme dále.

Nejdříve se podívejme na jednotlivé způsoby zpeněžování pohledávek:¹²

1. Likvidátor zadá, na základě mandátní smlouvy, správu celého pohledávkového portfolia specializovanému odbornému subjektu, který se zabývá touto činností. Důležité zde je správná volba a výběr takovéto společnosti, protože se může stát, že po uplynutí určité doby mandatář vrátí pohledávky s tím, že jsou nedobytné. Mezitím pohledávka ztratí hodně na své bonitě a další vymáhání bude ještě složitější. Tato varianta je výhodná z hlediska výnosnosti a minimalizace nákladů na vymáhání.
2. Likvidátor vymáhá, po celou dobu likvidace, pohledávky sám, respektive touto činností pověří členy likvidačního týmu, či zaměstnance likvidované společnosti. Výhodou tohoto způsobu je potencionálně velká výnosnost vymáhání, lze jej však doporučit pouze u společností, které vstoupily do likvidace s velmi vysokou

¹² Pelikán V., Likvidace podniku, Grada, 2003, str. 83

bonitou svých pohledávek. Při tomto způsobu vymáhání pohledávek by likvidátor měl být schopen akceptace i nepeněžitého plnění. Nevýhodou tohoto způsobu je vysoká nákladovost vymáhání a jeho velká časová náročnost, která může podstatným způsobem zvýšit náklady likvidace a prodloužit dobu jejího trvání. Je zde také riziko tzv. „pohledávkové pasti“, tzn., že likvidátor zpočátku úspěšně vymáhá nejbonitnější pohledávky a do rozpočtu likvidované společnosti tak plynou slušné finanční toky, které však postupně slábnou až popřípadě úplně skončí. Likvidátor začne vymáhat i pohledávky z druhé skupiny, což jsou stále ještě pohledávky s vysokou bonitou. Když „vyschne“ i tento zdroj příjmů likvidátor začne jednat se specializovanými firmami a místo odprodeje celého zbývajících balíku pohledávek, jim výhodně odprodá zbývajících pohledávky s největší bonitou. Tímto krokem však znehodnotí celý balík pohledávek. Zbudou mu nedobytné pohledávky nebo pohledávky prodejné za cenu výrazně nižší než je jejich účetní hodnota. Likvidátor se tak dostává do pasti zapříčiněné tím, že vede pohledávky v účetní hodnotě, ale jejich prodejem za tržní cenu (často ne víc než 10-20 % z nominální hodnoty) by likvidovanou společnost prodloužil.

3. Likvidátor po rozřídění a ocenění pohledávek odprodá co nejdříve celý balík pohledávek, popřípadě pohledávky do různě velkých bloků, a ty pak nabídne k prodeji třetí osobě, což bývá specializovaná firma zabývající se odkupem pohledávek a jejich vymáháním. Výhodou tohoto postupu je minimalizace právních i administrativních nákladů a poměrná optimalizace výnosů. Ta je dána tím, že odprodaný balík obsahuje pohledávky z různou bonitou, od těch nejbonitnějších až po prakticky nedobytné pohledávky.

Jak už bylo naznačeno výše, v praxi je likvidátorům doporučována určitá kombinace uvedených postupů. Nejprve je ale nutno, po provedení základní evidence pohledávek, jejich dokladového zajištění a ocenění, rozdělit pohledávky do bonitních skupin. Toto rozdělení může vypadat následovně:

- rychle dobytné, včetně příslušenství,
- jistě dobytné (jistá nominální hodnota s prodlevou),
- pochybně vymahatelné finančně – se ztrátou,
- vymahatelné pouze nepeněžitým plněním,

- dlouhodobě nevymahatelné s částečným (i minimálním) plněním (dlužníci v konkursu, v likvidaci)
- nedobytné (fyzické osoby ve výkonu trestu, neexistující firmy)
- neexistující (bez jakýchkoli dokladů)

Poté si likvidátor ponechá pohledávky první skupiny, a popřípadě i druhé skupiny k samostatnému vymáhání, a zbytek pohledávek rozčlení do pohledávkových bloků (eventuelně při menším množství pohledávek je může ponechat v jednom velkém „balíku“) ocení je a nabídne k prodeji. Pokud se rozhodne ponechat si pohledávky druhé skupiny k individuálnímu vymáhání, utrží za ně víc, ale znehodnocuje tím zbývající balík pohledávek, který bude muset nabídnout za nižší cenu, zvyšuje tím nákladovost vymáhání pohledávek a také časové nároky na likvidační proces. Záleží proto na konkrétní situaci pohledávek v likvidované společnosti a ekonomickém zvážení likvidátora, pro který způsob se rozhodne.

Postup splácení závazků společnosti v likvidaci

Pravděpodobně nejdůležitější a nejčastěji diskutovanou otázkou při splácení závazku likvidované společnosti je okamžik, kdy má likvidátor tyto závazky hradit. V literatuře býval zpravidla uváděn způsob postupného hrazení závazků podle jejich pořadí, ale v současné době někteří autoři varují, na základě jejich praktických zkušeností, před úhradami přihlášených závazků před závěrem likvidace. To je zapříčiněno častými střety s věřiteli, kteří takovýto postup považují za upřednostňování pohledávek jiných věřitelů a ve smyslu ustanovení § 256a trestního zákona, (jedná se o zvýhodňování věřitele, které bylo popsáno výše), podávají podněty k soudům. To následně zvyšuje náklady likvidace a její časovou náročnost. Jindy se při postupu splácení závazků doporučuje dodržovat analogicky pořadí stanovené v § 31 a následujících zákona čísla 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání. V tomto paragrafu je stanoveno zjednodušeně toto pořadí:

1. Náklady za podstatou, což jsou náklady likvidace spojené s udržováním a správou majetku, nároky likvidátora na odměnu a úhradu jeho nákladů, mzda pracovníků likvidačního týmu a společnosti v likvidaci, daně, pojištění a poplatky, pohledávky věřitelů, které byly zajištěny zadržovacím nebo zástavním právem nebo omezením převodu nemovitosti.

2. Nároky pracovníků společnosti, které vznikly za poslední tři roky před vstupem obchodní společnosti do likvidace, jakož i po vstupu do likvidace, bankovní a jiné úvěry
3. Ostatní závazky, které musí být plně uhrazeny.

Výjimku z doporučení platit závazky likvidované společnosti až na úplný závěr likvidace tvoří úhrady nákladů likvidace. Jedná se o náklady jako mzdy pracovníků společnosti v likvidaci, poplatky za elektřinu, plyn, vodu, platby za telekomunikační služby, pojistky, platby za ostrahu a podobné náklady, bez kterých by úspěšné završení likvidačního procesu nebylo možné. Dalším druhem závazků, které je nutno splatit už v průběhu likvidace, jsou závazky zástavním věřitelům. Tito věřitelé totiž bez příslušného finančního plnění v jejich prospěch nedají likvidátorovi potřebný souhlas k odprodání zastavených nemovitostí.

V souvislosti se splácením závazku společnosti v likvidaci je nutno připomenout, že likvidace obchodní společnosti je proces, který předpokládá úhradu všech závazků likvidované společnosti všem jejím věřitelům v plné výši. Přesto může v průběhu likvidace nastat situace, kdy likvidátor zjistí, že nebude schopen uhradit pohledávky všech věřitelů v plné výši. Může to být zapříčiněno nepředvídanými problémy s prodejem majetku, novými soudními spory o majetek, atd. V této situaci musí likvidátor podat návrh na prohlášení konkurzu likvidované společnosti, pokud se mu nepodaří s věřiteli uzavřít dohodu, ve které jim nabídne částečné plnění, avšak všem ve stejném poměru, nebo vyřešit problém formou vyrovnání podle zákona o konkurzu a vyrovnání. Proces vyrovnání je však doposud poměrně málo využíván pro svou vysokou nákladovost a časovou náročnost.

Jedinou výjimku, z výše uvedeného pravidla, kdy likvidátor může pohledávky věřitelů uspokojit poměrně, není-li je možné uspokojit v plné výši, upravují § 68 odst. 4 a § 75 odst. 5, zákona číslo 513/1991 Sb., obchodní zákoník. V ustanovení § 68 odst. 4, obchodního zákoníku je uvedeno, že zbude-li po zrušení společnosti z důvodů zrušení konkursu po splnění rozvrhového usnesení nebo zrušením konkursu z důvodu, že majetek úpadce nepostačuje k úhradě nákladů konkursu, nebo zamítnutím návrhu na prohlášení konkursu pro nedostatek majetku, nějaký majetek, provede se její likvidace. Postup při likvidaci tohoto majetku, pokud jeho výše není dostatečná pro úhradu pohledávek všech věřitelů v plné výši, upravuje § 75 odst. 5, obchodního zákoníku, který stanoví, že v takovém případě zpeněží likvidátor majetek společnosti a z výtěžku prodeje uhradí nejprve náklady likvidace, dále uspokojí mzdové nároky zaměstnanců a

poté pohledávky ostatních věřitelů podle pořadí jejich splatnosti. Není-li možné uspokojit pohledávky stejného pořadí v plné výši, uhradí se poměrně. Nepodaří-li se likvidátorovi v přiměřené době majetek zpeněžit, nabídne jej věřitelům k úhradě dluhů podle pořadí jejich pohledávek. Pokud věřitelé odmítnou převzít majetek k úhradě dluhu, přechází tento majetek dnem výmazu společnosti z obchodního rejstříku na stát.

11. Řešení pracovněprávních vztahů a plán propouštění zaměstnanců v souvislosti s likvidací obchodní společnosti

Pracovněprávní vztahy a jejich řešení je zřejmě nejcitlivější sociální otázka, se kterou se musí likvidátor potýkat v průběhu likvidačního procesu. Předpokladem úspěšného zvládnutí tohoto problému je i nezbytná znalost příslušných právních předpisů, upravujících tuto problematiku a dobrá orientace v nich. Základním a nejdůležitějším předpisem je zákon číslo 65/1965 Sb. /zákoník práce/ ale podstatné jsou i další zákony, jakými jsou například zákon o zaměstnanosti (zákon číslo 1/1991 Sb.), zákon o veřejném zdravotním i sociálním pojištění a předpisy je provádějící a na ně navazující. Likvidace obchodní společnosti je proces, se kterým je spojeno ukončení pracovních vztahů zaměstnanců. Po analýze stavu společnosti likvidátor vypracuje plán propouštění zaměstnanců. V něm musí stanovit postup propouštění, pořadí, počet a čas, kdy bude jednotlivé zaměstnance propouštět. V plánu musí zohlednit potřebu udržování chodu některých činností nezbytných pro zdárný průběh likvidace. Jsou to činnosti jako například ostraha objektů a majetku společnosti, údržba a úklid, atd. V případě, že je ve společnosti rozpracovaná určitá výroba, může být pro likvidátora nejvýhodnějším řešením umožnit dokončení této výroby. Tuto skutečnost je také třeba vzít v úvahu při plánování propouštění. Sestavování a následná realizace plánu propouštění by měla být konzultována a připravována ve spolupráci s odbory. Ukončení pracovního poměru a další pracovněprávní vztahy upravuje zákoník práce, který stanoví tyto způsoby skončení:

- dohodou; tento způsob ukončení nejlépe odpovídá smluvnímu charakteru pracovního poměru, uzavírá se písemně a její obsah tvoří především den, na kterém se zaměstnavatel (popřípadě likvidátor, je-li dohoda uzavírána v průběhu likvidace) dohodl se zaměstnancem, ke kterému pracovní poměr

končí. Přeje-li si to zaměstnanec likvidátor v dohodě uvede jako důvod výpovědi likvidaci společnosti.

- výpovědí; jedná se o nejvýznamnější způsob ukončení pracovního poměru, o kterém budě podrobněji pojednáno v dalším textu,
- zrušením ve zkušební době
- uplynutím sjednané doby
- smrtí zaměstnance.

Jak už bylo výše uvedeno likvidátor vstupuje i do práv a povinností zaměstnavatele. Aby mohl likvidaci úspěšně dokončit je oprávněn dát zaměstnancům výpověď, pokud se mu nepodaří ukončit pracovní poměr dohodou¹³. Pokusit se o dohodu se zaměstnancem ale není likvidátorovou povinností a je jen na jeho zvážení, zda by takové ukončení nebylo výhodnější než ukončení prostřednictvím výpovědi. Likvidátor je oprávněn dát zaměstnancům výpověď z důvodů uvedených v § 46 odst. 1, zákoníku práce. Pro propouštění v průběhu likvidace jsou stěžejní hlavně důvody uvedené pod písmeny a až c, tzn. tyto:

- ruší-li se zaměstnavatel nebo jeho část,
- přemísťuje-li se zaměstnavatel nebo jeho část,
- stane-li se zaměstnanec nadbytečným vzhledem k rozhodnutí zaměstnavatele nebo příslušného orgánu o změně jeho úkolů, technického vybavení, o snížení stavu zaměstnanců za účelem zvýšení efektivnosti práce nebo o jiných organizačních změnách.

Podle § 45 zákoníku práce je u výpovědi, dané z uvedených důvodů, tříměsíční výpovědní lhůta, která začíná prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po doručení výpovědi a končí uplynutím posledního dne příslušného kalendářního měsíce. Zaměstnanci mají, podle zákona číslo 74/1994 Sb., nárok na odstupné ve výši průměrného výdělku za dva měsíce. Výpověď se dává písemně a musí v ní být uveden důvod ukončení pracovního poměru, v tomto případě je důvodem likvidace společnosti. Jedná se o jednostranný právní akt, na rozdíl od dohody o ukončení pracovního poměru, a proto případný nesouhlas zaměstnance nemá na platnost výpovědi žádný vliv. Vždy je ale nutné doložit doručení výpovědi do vlastních rukou. Za doručenu se výpověď považuje i v případě, že ji pošta vrátí a také v případě, že zaměstnanec odmítne výpověď převzít.

¹³ Kratochvílová Hana, Zrušení firem, C. H. Beck, 2002, str. 87

Podle § 49 zákoníku práce, lze v případě likvidace dát výpověď i zaměstnanci, který je v ochranné době. To jsou zaměstnanci uvedeni v § 48 zákoníku práce, například zaměstnankyně těhotné, na mateřské dovolené nebo trvale pečující alespoň o jedno dítě mladší tří let, zaměstnanci dočasně uznání práce neschopnými pro nemoc, či pracovní úraz, zaměstnanci povolání ke službě v ozbrojených silách a zaměstnanci uvolnění z důvodu výkonu veřejné funkce.

Likvidátor má podle § 47 zákoníku práce povinnost ve spolupráci s příslušným orgánem státní správy účinně mu pomáhat při získání nového vhodného zaměstnání, tzn., že by měl bez zbytečného odkladu písemně informovat příslušný úřad práce především o počtu uvolňovaných zaměstnanců a zejména o těch jež jsou propouštěni v ochranné lhůtě. Měl by tam také uvést opatření, která již učinil, aby pomohl propouštěným zaměstnancům najít nové zaměstnání, například vydané inzeráty v denním tisku atd.

Pro ukončení pracovních poměrů v likvidaci, může likvidátor využít i tzv. hromadné propouštění upravené v § 52 zákoníku práce. Rozumíme tím ukončení pracovních poměrů v období 30 kalendářních dnů na základě výpovědí z výše uvedených důvodů a to nejméně:

- deseti zaměstnancům u zaměstnavatele zaměstnávajícího od 20 do 100 zaměstnanců, nebo
- 10% zaměstnanců u zaměstnavatele zaměstnávajícího od 101 do 300 zaměstnanců, nebo
- 30 zaměstnancům u zaměstnavatele zaměstnávajícího více než 300 zaměstnanců.

Likvidátor také v souladu s § 70b, zákoníku práce, doručí výpovědi zaměstnancům vykonávajícím vedlejší pracovní poměr. V tomto případě může dát výpověď z jakéhokoliv důvodu, popřípadě i bez udání důvodu. Výpovědní doba činí 15 dnů a začíná dnem, v němž byla výpověď doručena.

Pracovní poměry uzavřené na dobu určitou skončí uplynutím této doby. Tím samozřejmě není dotčena možnost jejich předčasného ukončení dohodou popřípadě jiným, v zákoně uvedeným, způsobem.

U pracovních smluv sjednaných na dobu výkonu určité práce likvidátor včas, tzn. nejméně tři dny předem, upozorní pracovníky na ukončení této práce.

Pracovníkům, kteří uzavřeli se zaměstnavatelem písemnou dohodu o pracovní činnosti, likvidátor písemně doručí výpověď z této činnosti, a to z důvodu likvidace zaměstnavatelské společnosti, za předpokladu, že v dohodě není upraven jiný způsob jejího ukončení nebo v dohodě není uveden pevný datum jejího ukončení.

Podobně jako výpověď i ukončení pracovního poměru sjednaného na základě dohody o pracovní činnosti a dohody o provedení práce, musí být, podle ustanovení § 266a zákoníku práce, doručeny zaměstnanci do vlastních rukou. Tyto písemnosti doručuje likvidátor na pracovišti, v bytě zaměstnance nebo kdekoliv, kde bude zaměstnanec zastížen; není-li to možné, lze písemnosti doručit držitelem poštovní licence (poštou), na poslední adresu zaměstnance, která mu je známa, jako doporučenou zásilku s doručenkou a poznámkou „do vlastních rukou“. Odmítne-li zaměstnanec písemnost převzít, držitel poštovní licence na ni tuto skutečnost vyznačí a odesílajícímu likvidátorovi písemnost vrátí. Povinnost likvidátora doručit písemnost je splněna, jakmile zaměstnanec písemnost převezme nebo jakmile byla držitelem poštovní licence vrácena odesílajícímu likvidátorovi jako nedoručitelná a zaměstnanec svým jednáním nebo opomenutím doručení písemnosti zmařil. Účinky doručení nastanou i tehdy, jestliže zaměstnanec přijetí písemnosti odmítne.

Zákon číslo 582/1991 Sb., o organizaci a provádění sociálního zabezpečení, ukládá likvidátorovi, v souvislosti se zánikem společnosti, ve které se provádělo nemocenské pojištění, povinnost zařídit vše nutné, aby zaměstnancům, kteří ke dni zániku firmy mají nárok na dávky nemocenského pojištění, nebo kterým tento nárok vznikne až později, mohly být tyto dávky vyplaceny, popřípadě nadále vypláceny. V případě, že likvidátor nepošle sám potřebnou dokumentaci k posouzení těchto nároků, předá je okresní správě sociálního zabezpečení místně příslušné podle sídla společnosti.

Evidenci mezd u okresní správy sociálního zabezpečení je likvidátor povinen odhlásit nejpozději do 8 dnů ode dne, kdy bylo rozhodnuto o likvidaci společnosti, a to na předepsaném tiskopise.

12. Likvidace ekologických závazků

Při převodech majetku likvidované společnosti se v některých případech můžeme setkat s majetkem zatíženým velkými škodami na životním prostředí, které byly způsobeny předchozí činností likvidovaného subjektu.

Definici takto zatíženého majetku v platné právní úpravě nenalezneme. Jde o ekologické závazky likvidované společnosti, za které je považováno:

- znečištění půdy,
- znečištění podzemních vod,

- existence skládek škodlivých odpadů, tzn. skládek, které nejsou dostatečně zabezpečeny a které obsahují látky, jež mohou ohrozit životní prostředí.

Odstraňování ekologických závazků v průběhu likvidace se nedoporučuje z důvodu velké časové a finanční náročnosti této činnosti. Proto se likvidátor snaží takovýto majetek zpeněžit, což bývá v praxi značně problematické, protože podle platné právní úpravy za likvidaci těchto závazků odpovídá nabyvatel. Aby mohl likvidátor takovýto majetek vůbec zpeněžit, musí se pokusit nabyvateli ulehčit tíhu odpovědnosti za škody na životním prostředí. Likvidátor proto při převodu takto zatíženého majetku uzavírá s nabyvatelem různé dohody, ve kterých se zavazuje určitým způsobem se podílet na úhradě všech nebo části nákladů potřebných na odstraňování škod na životním prostředí, které byly způsobeny v minulosti. Děje se tak nejčastěji formou slevy z kupní ceny. Zatížení majetku ekologickými závazky je možné promítnout i do snížení vyvolávací ceny, při prodeji majetku ve veřejné dražbě. Takovéto snížení a jeho důvody je nutno popsat v dražební vyhlášce. V případě jiné formy prodeje by měl likvidátor v kupní smlouvě výslovně popsat ekologické závazky zatěžující prodávaný majetek, aby zabránil kupujícímu odstoupit od smlouvy z důvodu skryté vady.

V případě, kdy likvidátor získá, po převzetí likvidované společnosti, podezření, že na pozemcích nebo objektech této společnosti se vyskytuje ekologické poškození, měl by nechat u specializované firmy vypracovat tzv. ekologický audit, což je průkazný a objektivní doklad o vztahu likvidovaného majetku k životnímu prostředí. Ekologický audit by měl obsahovat zjištění a zhodnocení věcných hledisek, jako je rozsah znečištění, jeho zdroje, minulé a dosud trvající zatížení životního prostředí a jeho vliv na ně atd., organizačních a právních hledisek, čímž rozumíme monitoring stavu životního prostředí, vztah právních předpisů a správních aktů ke zjištěné realitě, chyby jichž se likvidovaný subjekt dopustil v minulosti, postihy za ně (pokuty), kontroly, inspekce atd., a v neposlední řadě doporučení řešení ekologických škod, včetně nákladů na ně potřebných. Vyčíslení nákladů potřebných na odstranění ekologických škod může tvořit rozsah snížení ceny prodávaného majetku.

Pro lepší představu co se rozumí ekologickou zátěží u likvidované společnosti zde uvedu některé z typů těchto zátěží:¹⁴

- nelegální skládky

¹⁴ Valenta L., Pelikán V. a kolektiv, Postup při likvidaci podniků a jiných organizací, Profess, 1995, str. 51

- skládky dříve povolené, dnes však již nevyhovující z hlediska zabezpečení uniku kontaminujících látek do životního prostředí
- kontaminované výrobní haly a plochy
- sklady starých odpadů
- staré nádrže a jímky s odpady
- znečištěné podzemní a podpovrchové vody
- znečištěné horninové prostředí, apod.

13. Ukončení likvidace

Ukončení likvidace upravují §§ 75 a 75a obchodního zákoníku. K ukončení likvidace může přijít když likvidátor plně vypořádal práva a povinnosti k likvidované společnosti, zlikvidoval její pohledávky, zpeněžil, popř. převedl, její majetek a z výtěžku plně uspokojil všechny věřitele (vyjma případů, kdy předtím v likvidované společnosti proběhl konkurs, nebo bylo prohlášení konkursu odmítnuto pro nedostatek majetku). V § 75a obchodního zákoníku se stanoví, že likvidace končí rozdělením likvidačního zůstatku, což je čistý majetkový zůstatek, který vyplyne z likvidace, nebo použitím prostředků získaných ze zpeněžení majetku likvidované společnosti k uspokojení věřitelů, popřípadě převzetím majetku likvidované společnosti věřiteli k uspokojení jejich pohledávek, nebo odmítnutí převzetí tohoto majetku podle § 75 odst. 5.

Závěr likvidace můžeme rozdělit do několika postupných bodů:

1) Likvidátor uhradí všechny závazky vzniklé v průběhu likvidace. Mezi tyto náklady patří například účetní práce, audit, doplatek odměny likvidátora, archivace, kolek na návrh na výmaz z obchodního rejstříku, atd. Poté likvidátor připraví návrh na rozdělení likvidačního zůstatku a konečnou zprávu o likvidaci pro vlastníky společnosti. Návrh na rozdělení likvidačního zůstatku by měl obsahovat tyto informace:

- celkovou výši likvidačního zůstatku určenou k rozdělení,
- výši hrubého likvidačního zůstatku, připadající na jednotlivého společníka,
- srážkovou daň (povinnost k této dani vzniká v případě, že rozdíl, mezi výší podílu hrubého likvidačního zůstatku, připadajícího na každého jednotlivého společníka, a daňovou nabývací cenou jeho obchodních podílů je kladný).

- částku k výplatě, která se skládá z částky odpovídající daňové nabývací ceně podílu a zbytku podílu na likvidačním zůstatku, zdaněného srážkovou daní.

Vyžádá si souhlas vlastníků společnosti s rozdělením likvidačního zůstatku. Pokud některý ze společníků nesouhlasí s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku, postupuje se podle § 75 odst. 2, obchodního zákoníku, tzn., že společník, který s návrhem nesouhlasí se může obrátit na soud, aby ten přezkoumal výši podílu na likvidačním zůstatku, který má podle návrhu na rozdělení obdržet. Toto právo zaniká, pokud není uplatněno do tří měsíců ode dne projednání návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku.

2) Likvidátor zpracuje účetní závěrku. Účetní závěrka se sestavuje ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku. Pokud je to předepsáno, nechá ji ověřit auditorem a odstraní případné auditem zjištěné závady. (Podmínky, za nichž je likvidátor povinen nechat ověřit účetní závěrku auditorem, jsou uvedeny výše).

3) Likvidátor předloží účetní závěrku správci daně. Zároveň podá přiznání k dani z příjmu ke dni zpracování účetní závěrky a vyžádá si souhlas správce daně s výmazem společnosti z obchodního rejstříku, který je povinnou součástí žádosti o výmaz z obchodního rejstříku (§ 35 zákona číslo 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů). O souhlas správce daně by měl likvidátor požádat v dostatečném předstihu vezmeme-li v úvahu, že do 30 dnů po skončení likvidace má likvidátor podat návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku, jehož součástí musí být i souhlas správce daně. Správce daně má však na udělení souhlasu tři měsíce od jejího podání. Není-li o žádosti rozhodnuto v této době, má se za to, že souhlas byl udělen. Proti rozhodnutí správce daně o udělení souhlasu s výmazem likvidované společnosti z obchodního rejstříku je možné se odvolat a je-li žádost přesto zamítnuta je možné podat další žádost nejdříve po uplynutí jednoho měsíce ode dne, kdy bylo rozhodnutí o žádosti doručeno daňovému subjektu.¹⁵ Správce daně také může, před udělením souhlasu s výmazem z obchodního rejstříku, provést závěrečnou kontrolu za předchozí nezkontrolované období a popřípadě doměřit daně, nebo vyměřit penále a udělit pokuty. Jejich úhrada bude mít za následek úpravu likvidačního zůstatku, účetní závěrky i konečné zprávy o likvidaci, což celý proces ukončení likvidace může prodloužit a znepríjemnit.

¹⁵ Adamík P., Pilátová J., Richter J., Likvidace obchodních společností, Anag, 2005, str. 111

4) Likvidátor provede vlastní rozdělení likvidačního zůstatku. Možnosti poskytnutí plnění společníkům jsou upraveny v § 75, obchodního zákoníku. Společníkům nelze poskytnout plnění, a to ani ve formě zálohy, dříve, než jsou uspokojeny nároky všech známých věřitelů společnosti, kteří přihlásili včas své pohledávky. Žádné plnění z důvodu rozdělování podílu na likvidačním zůstatku nemůže být poskytnuto ani před uplynutím lhůty, ve které se společník, který s návrhem na rozdělení nesouhlasí, může domáhat, aby soud přezkoumal výši podílu na likvidačním zůstatku, který má podle návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku obdržet. V případě, že je pohledávka některého věřitele společnosti sporná, lze likvidační zůstatek rozdělit, jen byla-li tomuto věřiteli poskytnuta odpovídající jistota. Po jeho rozdělení sestaví seznam společníků, kterým vyplatil podíl na likvidačním zůstatku. Je důležité, aby měl likvidátor o rozdělení a vyplacení likvidačního zůstatku přesnou evidenci a průkazné doklady, protože podle zákona o účetnictví je účetní jednotka povinna vést účetnictví po celou dobu své existence, tj. od svého vzniku do svého zániku. Podíl na likvidačním zůstatku je možné uhradit i v nepeněžní formě.

V této fázi likvidátor také zpracuje konečnou zprávu a předloží ji vlastníkům likvidované/ společnosti se žádostí o souhlas s výmazem likvidovaného subjektu z obchodního rejstříku. Konečná zpráva obsahuje stručné zhodnocení průběhu likvidace, je doplněna účetní závěrkou a komentářem k účetní závěrce. Je v ní uvedeno, kde je archivována spisová a účetní dokumentace, spolu s příloženou smlouvou o tomto uložení. Součástí závěrečné zprávy je také návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku (na předepsaném formuláři), který likvidátor předloží příslušnému soudu.

5) Do 30 dnů po skončení likvidace podá likvidátor návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku. K návrhu na výmaz společnosti z obchodního rejstříku přiloží likvidátor souhlas správce daně s výmazem, konečnou zprávu o likvidaci a potvrzení územně příslušného státního oblastního archivu, že s ním bylo projednáno zabezpečení archivu a dokumentů zanikající společnosti. K podání návrhu na výmaz společnosti z obchodního rejstříku je legitimována podle Usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 7. července 2003, sp. zn. 7 Cmo 283/2002, sama likvidovaná společnost. „Soud ve svém rozhodnutí dospěl k závěru, že ustanovení § 75a odst. 2 ObchZ, znějící „Do 30 dnů po skončení likvidace podá likvidátor návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku“, neurčuje věcnou aktivní legitimaci likvidátora k podání návrhu, neboť tuto legitimaci

dává zákon jiným osobám než podnikateli – zapsané společnosti, o jejíž zápis (výmaz) jde jen tehdy, jestliže podnikatele není možné legitimací z určitých důvodů nadat. Těmito situacemi jsou jednak tzv. prvozápisy právnických osob do obchodního rejstříku mající konstitutivní účinky, kdy musí být určeny konkrétní aktivně věcně legitimované osoby k podání návrhu na zápis založené právnické osoby, neboť samotná právnická osoba ještě v době podání návrhu právně neexistuje, a nemůže tudíž návrh podat sama. V případě návrhu právně obchodní společnosti z obchodního rejstříku tato společnost ještě stále existuje coby právnická osoba a nejde ani o žádnou specifickou situaci (jako je např. nucená správa). Reálně se v této situaci stává, že statutární orgány jsou nefunkční či funkce vůbec nejsou obsazeny. Zákon proto výslovně určil povinnost likvidátora (osoby naposledy aktivně činné) jménem společnosti učinit úkon, jenž by jinak činil statutární orgán společnosti. Z uvedeného vyplývá, že pokud návrh na výmaz společnosti z obchodního rejstříku nepodá likvidátor, ale podá jej statutární orgán, nemůže soud návrh zamítnout z důvodu, že „aktivně legitimován“ je pouze likvidátor, ale naopak je soud povinen se tímto návrhem zabývat, jelikož aktivně legitimována k podání návrhu je samotná společnost, tedy i jednající statutárním orgánem.“ (citace Adamík P., Pilátová J., Richter J., Likvidace obchodních společností, 2. aktualizované vydání, str. 61).

6) Zbytek spisového materiálu likvidované obchodní společnosti se uloží do smluvního archivu po nabytí právní moci usnesení soudu o jejím výmazu z obchodního rejstříku.

14. Některá specifika likvidace u jednotlivých typů obchodních společností

V první kapitole této práce jsem uvedl obecné důvody zrušení obchodní společnosti s likvidací, ať už dobrovolné nebo z rozhodnutí soudu, podle §§ 68 a 68a obchodního zákoníku, se zmínkou, že u jednotlivých typů obchodních společností existují určitá specifika jejich zrušení a likvidace. V této části se chci podrobněji zaměřit na jednotlivé typy obchodních společností. Obchodní zákoník rozlišuje 4 právní formy obchodních společností. Jsou to:

- veřejná obchodní společnost,
- komanditní společnost,
- společnost s ručením omezeným,

- akciová společnost.

1) Nejdříve se podíváme na veřejnou obchodní společnost. Veřejná obchodní společnost se, kromě obecných, výše uvedených důvodů, zrušuje dále i v případech uvedených v § 88 obchodního zákoníku. Podle tohoto ustanovení se společnost zrušuje:

- byla-li smlouva uzavřena na dobu neurčitou, výpovědí společníka podanou nejpozději půl roku před uplynutím účetního období, nebyla-li ve společenské smlouvě stanovena jiná lhůta,
- rozhodnutím soudu v případě, že společník navrhne, aby soud společnost zrušil a jsou pro to důležité důvody, hlavně není-li možné dosáhnout účelu, pro který byla společnost založena nebo porušuje-li jiný společník závažným způsobem svoje povinnosti,
- v případě zániku společníka, který je právnickou osobou, kromě případů, kdy společenská smlouva připouští přechod podílu na právního nástupce a ve společnosti zůstávají alespoň dva společníci,
- smrtí společníka, kromě případů, kdy společenská smlouva připouští dědění podílu, dědic podíl skutečně zdědí, aniž by došlo k odmítnutí dědictví a ve společnosti jsou stále nejméně dva společníci,
- je-li na majetek společníka prohlášen konkurs, nebo je-li návrh na prohlášení konkursu zamítnut pro nedostatek majetku,
- vydáním exekučního příkazu k postižení podílu některého společníka ve společnosti po právní moci usnesení o nařízení exekuce,
- pravomocným nařízením výkonu rozhodnutí postižením podílu některého společníka ve společnosti,
- je-li společník zbaven způsobilosti k právním úkonům, nebo je-li jeho způsobilost k právním úkonům omezena,
- přestane-li společník splňovat předpoklady podle § 76 odst. 2, obchodního zákoníku, kde se stanoví, že společníkem veřejné obchodní společnosti může být jen fyzická osoba splňující všechny obecné podmínky provozování živnosti podle zvláštního právního předpisu, u které není dána překážka provozování živnosti stanovená zvláštním právním předpisem, bez ohledu na předmět podnikání společnosti,
- z dalších důvodů vyjmenovaných ve společenské smlouvě.

V uvedených případech se ale mohou společníci změnou společenské smlouvy dohodnout, vyjma případů, kdy o zrušení společnosti rozhodl soud, že společnost trvá i nadále bez společníka, jehož se důvod zániku týká. Tato změna společenské smlouvy musí být uzavřena do tří měsíců od zrušení společnosti, jinak toto právo zaniká a společnost vstupuje tímto dnem do likvidace, pokud se společníci nedohodli na dřívějším vstupu společnosti do likvidace. Pokud se společníci dohodnou na trvání společnosti, vzniká bývalému společníku, popřípadě jeho dědici či právnímu nástupci, vůči společnosti nárok na vypořádací podíl.

Společníci mají při zrušení společnosti s likvidací nárok na podíl na likvidačním zůstatku. Ten se společníkům rozdělí nejprve do výše hodnoty jejich splacených vkladů a jeho zbytek se poté rozdělí mezi společníky rovným dílem. V případě, že likvidační zůstatek nestačí na vrácení splacených vkladů, podílejí se na něm společníci v poměru k jejich výši. Společenská smlouva může určit i jiný způsob rozdělení likvidačního zůstatku.

2) Komanditní společnost je další formou obchodní společnosti. Charakteristické pro tuto společnost je, že se na její fungování přiměřeně použijí ustanovení upravující veřejnou obchodní společnost, zatímco na právní postavení komanditistů ustanovení upravující společnost s ručením omezeným. Obchodní zákoník upravuje zrušení a likvidaci komanditní společnosti v §§ 102 – 104. Smrt komanditisty, jeho zánik jako právnické osoby, prohlášení konkurzu na jeho majetek nebo zamítnutí návrhu na takovéto prohlášení pro nedostatek majetku, pravomocné nařízení výkonu rozhodnutí postižením podílu komanditisty ve společnosti a vydání exekučního příkazu k postižení podílu komanditisty ve společnosti po právní moci usnesení o nařízení exekuce, nejsou důvodem pro zrušení společnosti,¹⁶ zaniká pouze účast tohoto komanditisty ve společnosti. Ztráta nebo omezení způsobilosti komanditisty k právním úkonům není důvodem zrušení společnosti ani zániku účasti takto omezeného komanditisty ve společnosti. Komanditistovi jehož účast ve společnosti zanikla z výše uvedených bodů, vyjma smrti komanditisty, náleží vypořádací podíl. V případě smrti komanditisty se jeho podíl ve společnosti dědí. Pokud dědění podílů společenská smlouva vylučuje, náleží právo na vypořádací podíl dědicům.

¹⁶ Kratochvílová H., Zrušení firem, C. H. Beck, 2002, str. 37

Při zrušení společnosti mají společníci právo na podíl na likvidačním zůstatku. Platí zde, že každý ze společníků má nárok na vrácení částky ve výši splaceného vkladu a pokud k tomu výše likvidačního zůstatku nepostačuje, mají na vrácení svých vkladů přednostní právo komanditisté. Pokud výše likvidačního zůstatku převyšuje výši splacených vkladů, rozdělí se zbytek, který zůstal po vrácení částky ve výši vkladu, podle stejných zásad jako zisk. Společenská smlouva může upravit rozdělení likvidačního zůstatku mezi společníky i jinak.

3) Další formou obchodní společnosti upravenou v obchodním zákoníku je společnost s ručením omezeným. Specifická úprava zrušení a likvidace společnosti s ručením omezeným je upravena v §§ 151 – 153, obchodního zákoníku. Pokud není ve společenské smlouvě stanoveno, že o zrušení společnosti rozhoduje valná hromada, zrušuje se společnost dohodou všech společníků, která musí mít formu notářského zápisu, a to i v případě že společnost má pouze jednoho společníka, který rozhodl o jejím zrušení s likvidací. Pokud to společenská smlouva připouští tak valná hromada rozhoduje také o jmenování, odměňování a odvolání likvidátora. Zrušení společnosti se může u soudu domáhat také každý společník a to z důvodů a za podmínek obsažených ve společenské smlouvě.

Také v dalších paragrafech můžeme najít ustanovení týkající se zrušení společnosti s ručením omezeným s likvidací. Podle § 113 odst. 6, obchodního zákoníku, může soud společnost i bez návrhu zrušit a nařídít její likvidaci, pokud nedojde k převodu obchodního podílu, vyloučeného společníka, ze společnosti na jiného společníka nebo třetí osobu a valná hromada do šesti měsíců ode dne, kdy k vyloučení společníka došlo, nerozhodne buď o snížení základního kapitálu o vklad vyloučeného společníka, nebo o tom, že ostatní společníci převezmou jeho obchodní podíl v poměru svých obchodních podílů za úplaty ve výši vypořádacího podílu.

Spojí-li se všechny obchodní podíly v rukou jednoho společníka, soud podle § 119 obchodního zákoníku i bez návrhu společnost zruší a nařídí její likvidaci v případě, že společník do tří měsíců od spojení nesplatí zcela všechny peněžité vklady nebo nepřevéde část obchodních podílů na jinou osobu.

Ustanovení § 135 odst. 2, a § 138 odst. 2, obchodního zákoníku odkazují na obdobné použití ustanovení § 194 odst. 2, obchodního zákoníku, který pojednává o představenstvu akciové společnosti ale v tomto případě se použije obdobně i na jednatele a členy dozorčí rady u společnosti s ručením omezeným. Podle tohoto ustanovení, jestliže

jednatel nebo člen dozorčí rady zemře, je odvolán, odstoupí z funkce nebo jinak skončí jeho funkční období, musí příslušný orgán společnosti do tří měsíců zvolit nového jednatele nebo člena dozorčí rady. Nebude-li z tohoto důvodu statutární orgán společnosti nebo dozorčí rada schopny plnit své funkce, jmenuje chybějícího jednatele nebo člena dozorčí rady soud na návrh osoby, jež na tom osvědčí právní zájem, a to na dobu, než bude zvolen nový jednatel nebo člen dozorčí rady příslušným orgánem společnosti, jinak může soud i bez návrhu zrušit společnost a nařídit její likvidaci.

Společníci mají po zrušení společnosti s ručením omezeným nárok na podíl na likvidačním zůstatku. Nestanoví-li společenská smlouva něco jiného určí se tento podíl poměrem obchodních podílů.

4) Poslední formou obchodní společnosti upravenou v obchodním zákoníku je akciová společnost. Specifická úprava zabývající se zrušením a likvidací akciové společnosti je obsažena v §§ 218 – 220, která se týká zejména likvidátora a likvidačního zůstatku. Pokud tato ustanovení neobsahují odlišnou úpravu použije se obecná úprava zrušení a zániku obchodní společnosti upravená v ustanoveních §§ 68 – 75b, obchodního zákoníku.

Nestanoví-li zákon něco jiného, likvidátora jmenuje a odvolává valná hromada. Odvolán valnou hromadou může likvidátor být v případě, že nebyl jmenován soudem. Akcionáři uvedení v ustanovení § 181 obchodního zákoníku, kteří mohou představenstvo požádat o svolání mimořádné valné hromady, mohou také, s uvedením důvodů, požádat soud, aby odvolal likvidátora jmenovaného valnou hromadou a nahradil ho jinou osobou, což je podle mého jenom zkonkretizování ustanovení § 71 odst. 4 obchodního zákoníku, které tímto není dotčeno a které říká, že soud toto může učinit na návrh jakékoliv osoby, která na tom osvědčí právní zájem.

Akcionáři mají právo na podíl na likvidačním zůstatku. Ten se mezi ně dělí v poměru jmenovitých hodnot jejich akcií. Stanovy mohou určit vydání prioritních akcií, s nimiž jsou spojena přednostní práva týkající se podílu na likvidačním zůstatku, jestliže souhrn jejich jmenovitých hodnot nepřekročí polovinu základního kapitálu akciové společnosti. Právo na podíl na likvidačním zůstatku je samostatně převoditelné ode dne, k němuž byl schválen návrh na rozdělení likvidačního zůstatku. V případě, že likvidační zůstatek nestačí k úhradě jmenovité hodnoty akcií, stanoví rozsah, v jakém se likvidační zůstatek rozdělí na část připadající vlastníkům prioritních akcií a na část připadající vlastníkům ostatních akcií. Určené části likvidačního zůstatku se rozdělí mezi akcionáře

v závislosti na jimi splacené jmenovité hodnotě jejich akcií. Nárok na vyplacení podílu na likvidačním zůstatku vzniká akcionáři vrácením listinných akcií společnosti předložených na výzvu likvidátora. Likvidátor vrácené akcie zničí.¹⁷ Rejstříkový soud nevymaže společnost z obchodního rejstříku, aniž by likvidátor prokázal, že byly všechny akcie společnosti zničeny, zrušeny, nebo prohlášeny za neplatné. Nevrátí-li akcionář, na výzvu likvidátora, listinné akcie, postupuje likvidátor přiměřeně podle ustanovení § 214 obchodního zákoníku, tzn. pokud listinné akcie nebudou vráceny ani v dodatečně přiměřené lhůtě, kterou jim k tomu určí, prohlásí je likvidátor za neplatné. Vydala-li společnost zaknihované akcie, vzniká akcionářům nárok na vyplacení podílu na likvidačním zůstatku ke dni, kdy byly, z příkazu likvidátora, zrušeny akcie společnosti v evidenci zaknihovaných cenných papírů.

Mezi další paragrafy, ve kterých najdeme ustanovení týkající se zrušení akciové společnosti s likvidací, patří ustanovení § 161b odst. 4, obchodního zákoníku. Podle tohoto ustanovení je akciová společnost v případě, že nezcízí vlastní akcie nebo zatímní listy ve lhůtách stanovených obchodním zákoníkem, tzn. do 12 měsíců od jejich nabytí, v případě vlastních akcií za účelem jejich prodeje zaměstnancům, nebo do 18 měsíců, popř. 3 let, od jejich nabytí, v závislosti na způsobu nabytí a účelu, za kterým byly nabyty, povinna bez zbytečného odkladu snížit základní kapitál o jejich jmenovitou hodnotu. Společnost je povinna snížit bez zbytečného odkladu základní kapitál i tehdy, vykáže-li v rozvaze vlastní akcie a součet výše základního kapitálu zvýšeného o upsanou jmenovitou hodnotu akcií, pokud byly upsány akcie společnosti na zvýšení základního kapitálu a zvýšený základní kapitál nebyl ke dni sestavení řádné nebo mimořádné účetní závěrky zapsán v obchodním rejstříku, a o tu část rezervního fondu nebo ty rezervní fondy, které podle zákona a stanov nesmí společnost použít k plnění akcionářům, přesáhne hodnotu vlastního kapitálu, a to nejméně o částku, která se rovná tomuto rozdílu. Pokud společnost tyto povinnosti nesplní, může ji soud i bez návrhu zrušit a nařídít její likvidaci.

O ustanovení § 194 odst. 2, obchodního zákoníku a ustanovení § 200 odst. 3, obchodního zákoníku, týkající se členů představenstva a dozorčí rady akciové společnosti, bylo pojednáno výše v souvislosti se společností s ručením omezeným.

¹⁷ Kratochvílová H., Zrušení firem, C. H. Beck, 2002, str. 40

15. Závěr

V předchozích kapitolách jsem se pokusil zpracovat téma likvidace obchodních společností. V jednotlivých kapitolách jsem se zabýval platnou právní úpravou „de lege lata“ vztahující se k té které kapitole s eventuelními připomínkami k této úpravě. Myslím si, že zpracování tohoto tématu mi umožňuje vyslovit názor, že tato problematika, když pomineme některé drobné nedostatky v provázanosti jednotlivých právních norem (např. obchodní zákoník se zákonem o správě daní a poplatků při stanovení lhůt na splnění povinností při ukončení likvidace), je v našem právním řádu poměrně dobře upravena. Přesto jsem nucen konstatovat, že v naší hospodářské sféře existuje spousta společností, které by podle platné legislativy měly být dávno zrušené a zaniklé. Právní existence těchto společností zneprůhledňuje naši hospodářskou sféru a v neposlední řadě stojí nemalé peníze (např. náklady na evidenci těchto společností u institucí regulující tuto sféru – rejstříkové soudy, živnostenské úřady, finanční úřady apod.). Proto bych se v závěru této práce rád podrobněji zaměřil na tento problém a v současnosti zřejmě nejpálčivější překážku řešení existence těchto společností, nebo jejich likvidace, a to na stanovení výše odměny likvidátora jmenovaného soudem. Jak už bylo uvedeno výše obchodní zákoník ve svém ustanovení § 71 stanoví, že soud, který rozhodl o zrušení společnosti a nařídil její likvidaci, také jmenuje jejího likvidátora. Pokud je to možné, jmenuje likvidátorem některého ze společníků nebo statutární orgán nebo člena statutárního orgánu a pokud ne, jmenuje likvidátorem osobu zapsanou v seznamu správců konkursní podstaty. Soud také určuje odměnu likvidátorovi, kterého jmenoval, a to na základě vyhlášky Ministerstva spravedlnosti, číslo 479/2000 Sb., o odměně a náhradě hotových výdajů likvidátora a člena orgánu společnosti jmenovaného soudem. Ta bývá předmětem časté kritiky ze stran likvidátorů z důvodu, že je zpracována podle v praxi zcela nereálné představy, že likvidovaný subjekt, na který se vyhláška vztahuje, bude mít tzv. „likvidační majetek“, to znamená majetkový zůstatek, který zbude po provedení všech úkonů nezbytných k provedení likvidace před vypořádáním odměny likvidátora. Tento likvidační majetek by potom sloužil jako základ pro výpočet odměny likvidátora. V praxi je představa, že někdo zanechá obchodní společnost svému osudu, aniž by zajistil její řádnou likvidaci, a ponechá v ní přitom tolik zpeněžitelného majetku, aby byly vyrovnány veškeré závazky a náklady spojené s likvidací a ještě bylo dosaženo likvidačního zůstatku, absurdní.¹⁸ V naprosté většině případů je likvidátor jmenován soudem do společností, které nemají statutární orgán nebo kontaktní

¹⁸ Procházka J., Likvidátor a odměna, Konkursní noviny, 20/2005

osobu, ukončily svou podnikatelskou činnost už před delší dobou, nesídlí na adrese uvedené v obchodním rejstříku a v nichž likvidátor nenalezne žádný majetek. Skončí-li likvidace dříve, než je zjištěna výše likvidačního zůstatku, nebo nedostačuje-li likvidační majetek zcela nebo zčásti k úhradě odměny, což se v praxi stává v naprosté většině případů, náleží likvidátorovi odměna ve výši 1000 Kč., kterou může soud zvýšit až do výše 5000 Kč. Vezmeme-li v úvahu náročnost procesu likvidace obchodní společnosti, ať už časovou nebo jinou, je tato částka velmi nízká. Vždyť likvidátor musí zdokumentovat stav majetku a závazků společnosti, dohledat dokumentaci o věřitelích, dokumenty z finančního úřadu či soudu, aby mohl (ve většině případů) podat návrh na prohlášení konkursu s předpokladem na jeho zamítnutí pro nedostatek majetku. Jindy majetek zjistí, ale bude se jednat o obtížně vymahatelné či sporné pohledávky, jejichž likvidace bývá často činností složitou, časově náročnou a nepřilíš finančně výnosnou, nebo jsou to nemovitosti zastavené zástavním právem, které je nutné převzít a zabezpečit. Likvidátor také provádí rekonstrukci účetnictví likvidované společnosti, dohledává a třídí doklady a veškerou dokumentaci týkající se společnosti, kterou musí řádně uložit a archivovat v souladu se zákonem. Pokud společnost vystupuje před soudem v soudním sporu (popřípadě sporech), musí se likvidátor urychleně obeznámit s problematikou tohoto sporu a převzít jeho vedení. To jsou jen některé z činností likvidátora, které vykonává v průběhu likvidačního procesu (o nichž a o dalších bylo pojednáno výše v předchozích kapitolách), a za které by měl mít nárok na spravedlivou odměnu, což odměna ve výši 1000 Kč (popřípadě 5000 Kč) rozhodně není.

Pokud likvidátor zjistí předlužení společnosti je podle ustanovení § 72 odst. 2, obchodního zákoníku povinen podat návrh na prohlášení konkursu. V tomto případě by měl ustanovení § 5, odst. 1, zákona číslo 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, zaplatit zálohu na náklady konkursu až do částky 50 000 Kč, přestože zpravidla nemá žádné okamžité finanční prostředky ani žádný pohotovově zpeněžitelný majetek.

Stávající právní úprava určování výše odměny likvidátora jmenovaného soudem je předmětem časté kritiky z řad odborné veřejnosti a je podle mého názoru nevyhovující.

Za nejjednodušší řešení tohoto problému (ale určitě ne nejlepší řešení) bývá navrhován návrat ke způsobu určování odměn likvidátorům jmenovaným soudem před účinností vyhlášky číslo 479/2000 Sb., o odměně a náhradě hotových výdajů likvidátora a člena orgánu společnosti jmenovaného soudem, tzn. likvidátor musel sledovat „účelně vynaložený čas při provádění likvidace společnosti“, předložit závěrečnou zprávu soudu, který posoudí pracnost likvidace a stanoví likvidátorovi odměnu na základě jeho návrhu, popřípadě ji sníží nebo zvýší. Domnívám se, stará úprava nebyla ideální a návrat k ní, třebaže by byla lepší než stávající

úprava, by byl určitě krokem zpět v budování moderního právního státu a fungující tržní ekonomiky. Obě úpravy však mají společnou podstatně věc. Obě úpravy řeší odměňování likvidátorů ze státních prostředků a to je asi prapůvod toho, proč jsou odměny stanoveny na tak nízké úrovni, jak jsou. 10
8/10

V této souvislosti bych rád zmínil úpravu této problematiky ve Spojených státech amerických. Úprava odměny likvidátora je v USA v pravomoci jednotlivých států, tzn. že není jednotná. Obecně však můžeme rozdělit státy, podle zvoleného způsobu úpravy této problematiky do dvou skupin. Ve velké většině států je odměna likvidátora stanovena příslušným soudem, který ho jmenoval. Soud při rozhodování o přiměřené odměně bere v potaz okolnosti jako výši dosaženého likvidačního zůstatku, hodnotí jak velká je zásluha likvidátora na dosažení tohoto likvidačního zůstatku, jeho pracovní úsilí, čas strávený likvidací, znalosti a dovednosti, které likvidátor potřeboval při plnění svých povinností a jejich skutečnou hodnotu poměřovanou s běžnými obchodními standardy a stupeň aktivity a integrity při řízení své činnosti.¹⁹

Druhou skupinu tvoří státy, které ve své právní úpravě stanovily pevnou odměnu likvidátora. Takováto úprava je ale poměrně vzácná a jeden z mála států v jehož statutech ji nalezneme, je stát New York. I zde vypočítává odměnu likvidátora soud, ale je při tom vázán následujícími pravidly: Likvidátor má právo na náhradu nutných výdajů a na odměnu. Základem pro výpočet odměny je majetek společnosti a soud může stanovit odměnu až do 5% z prvních 20 000 USD, 2,5% z dalších 80 000 USD a ze zbývající částky odměnu nepřevyšující 1%. Jestliže takto vypočtená částka nedosáhne výše 100 USD, soud může v odůvodněných případech povolit vyplacení odměny až do výše 100 USD.²⁰ Tento způsob stanovení odměny likvidátora je podobný způsobu výpočtu odměny správce konkursní podstaty podle ustanovení § 7, vyhlášky číslo 476/1991 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o konkursu a vyrovnání.

Pro oba způsoby úpravy stanovení odměny likvidátora používané v USA je charakteristické nezatežování státního rozpočtu touto odměnou. Obě úpravy kalkulují s odměnou hrazenou čistě z majetku společnosti a z prostředků získaných ze zpeněžení tohoto majetku.

Tím se opět dostáváme k problému, kde vzít prostředky na likvidaci (a následné zrušení) tzv. mrtvých společností, ve kterých není prakticky žádný majetek, ze kterého by bylo možné vyplatit odměnu likvidátorovi jmenovanému soudem.

¹⁹ Jennifer L. Berger, Carol A. Jones, Fletcher Cyclopedia of the Law of Private Corporations, West Group, 1998, volume 16 „Receivers“, Section 7913.10 „Expenses of receiver-Compensation—Amount, str. 643

²⁰ New York State Consolidated Laws, Chapter 4 Business Corporations, Article 12 Receiverships, Section 1217 Commissions

V odborné praxi jsou diskutovány návrhy na vytvoření určitého fondu, ze kterého by se čerpaly prostředky na odměny likvidátorů jmenovaných soudem. Jednou z možností jak tento fond financovat by mohl být povinný příspěvek (poplatek), který by musela uhradit každá obchodní společnost při svém vzniku. Společnosti by se tak vlastně samy skládaly na eventuální případ jejich nucené likvidace. Výhodou tohoto systému by bylo nezatěžování státního rozpočtu ani v případě, že společnost má minimální popřípadě žádný majetek.

Jako další příklad řešení tohoto problému bych opět stručně nastínil způsob rušení těchto „mrtvých“ společností používaných v USA. Za určitých podmínek tam dochází ke zrušení obchodní společnosti nikoliv standardní soudní cestou, kdy soud jmenuje likvidátora, ale tzv. administrativním zrušením. Toto zrušení je obvykle v pravomoci a je prováděno úředníkem, kterému se říká státní sekretář (Secretary of State). Jde o úředníka, který má zpravidla na starosti záležitosti voleb, veřejné záznamy, dbá na správné vyplňování právních dokumentů, dohlíží na řádné plnění povinností obchodních společností, které mají své sídlo ve státě jeho působnosti, dohlíží nad akciemi společností prodávaných ve státě a některé další záležitosti veřejného práva. Mezi důvody administrativního zrušení společnosti patří např. nezaplacení franšizových poplatků ve stanovené lhůtě, popřípadě jiných zákonem stanovených poplatků nebo pokut, nesplnění povinnosti odeslat výroční zprávu, nezaregistrování statutárního orgánu, apod.²¹

Samotný proces tohoto zrušení pak podle obchodních zákoníků většiny států vypadá zhruba následovně: Zjistí-li státní sekretář (popř. jiný příslušný státní úředník), že existuje některý z důvodů, nebo více důvodů pro zrušení společnosti, musí společnost písemně informovat o takovémto zrušení. Společnost je povinna ve stanovené lhůtě odstranit důvody, pro které by měla být zrušena nebo přesvědčit státního sekretáře o jejich neexistenci. Nesplní-li tuto povinnost je státní sekretář povinen společnost zrušit. Učiní tak podepsáním certifikátu o zrušení, ve kterém jsou uvedeny důvody zrušení a den, od kterého je zrušení účinné. Originál certifikátu založí do příslušné evidence a kopii zašle zrušené společnosti.

Myslím si, že uvedený způsob je použitelný i v našich podmínkách a to bez větších zásahů do stávající legislativy. Funkci státního sekretáře by mohl převzít rejstříkový soud. Výsledkem by bylo menší zatížení státního rozpočtu a urychlení procesu vyčištění podnikatelské sféry od prakticky neexistujících a nefunkčních společností.

Dále nebudu uvádět žádné komplexní řešení tohoto problému, ale pouze dílčí změny, které by mohly/dopomoci ke zlepšení stávající situace.

²¹ Jennifer L. Berger, Carol A. Jones, Fletcher Cyclopedia of the Law of Private Corporations, Volume 16A, Section 8112.10 Administrative Dissolution Grounds, West Group, 2003

V případě prohlášení konkursu na likvidovanou společnost by měla být odměna soudem ustanoveného likvidátora a jeho hotové výdaje pohledávkou za podstatou. Podle současné právní úpravy, jde o pohledávku druhé třídy, kterou musí likvidátor uplatnit jako každý jiný věřitel. V praxi to znamená, že jeho nárok bude většinou uspokojen pouze z velmi malé části a zbytek tohoto nároku musí po skončení likvidace uplatnit u soudu, čímž jsou zbytečně odčerpávány prostředky ze státního rozpočtu.

Dojde-li k prohlášení konkursu na majetek likvidované společnosti, ve které byl soudem jmenován likvidátor ze seznamu správců konkursní podstaty, měl by tento likvidátor automaticky být jmenován i správcem konkursní podstaty. Soud by měl mít závažný důvod pro jmenování jiné osoby. Uvážíme-li, že likvidátor již má přehled o celkovém stavu obchodní společnosti, o jejím majetku, pohledávkách a závazcích a většinou je nebo byl připraven zahájit zpeněžování tohoto majetku, posoudit přihlášky jednotlivých věřitelů atd., tak z hlediska hospodárnosti a urychlení konkursního řízení je to jednoznačně nejvhodnější postup. V neposlední řadě by se tím určitě ztraktivnily likvidace „finančně nezajímavých“ obchodních společností pro spoustu potencionálních likvidátorů ze seznamu správců konkursní podstaty. V současnosti zpravidla dochází k opačnému jevu, kdy je společnosti se zcela nepatrným majetkem ustanoven správce konkursní podstaty odlišný od likvidátora, také ustanoveného z tohoto seznamu. Dochází tak ke zbytečnému pohlcení již tak nepatrných finančních prostředků společnosti a dalšímu ochuzení případných věřitelů.

Snážil jsem se zde uvést některé ožehavé témata mezi odbornou veřejností a pokusit se nastínit některé možnosti řešení nebo alespoň částečného zlepšení této situace.

16. Přehled právních předpisů

- Zákon číslo 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon číslo 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon číslo 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon číslo 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon číslo 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě.
- Zákon číslo 65/1965 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon číslo 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů.
- Zákon číslo 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, ve znění pozdějších předpisů.
- Vyhláška MS ČR číslo 479/2000 Sb., o odměně a náhradě hotových výdajů likvidátora a člena orgánu společnosti jmenovaného soudem.
- Vyhláška Ministerstva financí ČR číslo 500/2002, kterou se provádí některá ustanovení zákona číslo 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.
- Vyhláška Ministerstva spravedlnosti ČR číslo 476/1991 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o konkursu a vyrovnání.

17. Seznam použité literatury

1. Pelikán V., Likvidace podniku, 5. aktualizované vydání, Grada, 2003
2. Adamík P., Pilátová J., Richter J., Likvidace obchodních společností, 2. aktualizované vydání, Anag, 2005
3. Kratochvílová H., Zrušení firem, likvidace a úpadek se vzory podání, C. H. Beck, 2002
4. Eliáš K.: Zrušení obchodní společnosti, Právník 4/1994
5. Valenta L., Pelikán V. a kolektiv, Postup při likvidaci podniků a jiných organizací, Profess, 1995
6. Báča J., Jasanský J., Macek J., Likvidace obchodní společnosti, Montanex, 1994
7. Japanský J., Báča J., Macek J., Svátková S., Škoda S., Ukončení podnikání obchodních společností, družstev a státních podniků, Montanex, 1997
8. Procházka J., Likvidátor a odměna, Konkursní noviny, 20/2005
9. Jennifer L. Berger, Carol A. Jones, Fletcher Cyclopedia of the Law of Private Corporations, West Group, 1998 Revised Volume, 2003 Revised Volume
10. Ottův slovník naučný, Díl XVI, Argo, 2000

16. Přílohy

Příloha číslo 1

Rozhodnutí jednoho společníka o zrušení obchodní společnosti s likvidací

Usnesení číslo 5/2006

Josef Novák, narozen 4. 6. 1958 v Plzni, rodné číslo 580604/1573, jako jediný společník společnosti Karpatrek, s.r.o., sídlem Sladká 14, Praha 3, Žižkov, IČ 00015400, zapsaná v obchodním rejstříku vedeném Městským soudem v Praze, v oddíle wx, č. vložky 0130, učinil při výkonu působnosti valné hromady toto

rozhodnutí:

1. Rozhodl o zrušení obchodní společnosti Karpatrek, s.r.o., likvidací, a to s účinností ode dne tohoto rozhodnutí.
2. Jmenoval likvidátorem ing. Pavla Stoupu, rodné číslo 761007/4312, bydlištěm Pankráčova 7, Praha 3, Žižkov, a stanovil mu odměnu za výkon funkce likvidátora ve výši 30 000 Kč měsíčně.

V Praze dne 14. února 2006

Josef Novák

notář Judr. Jan Čaj

Poznámka: Podle ustanovení § 132 odst. 1, obchodního zákoníku musí mít toto rozhodnutí formu notářského zápisu.

Příloha číslo 2

Příklad oznámení vstupu obchodní společnosti do likvidace v denním tisku

Společnost Karpatrek s.r.o., sídlem Sladká 14, Praha 3, Žižkov, IČ: 00015400, oznamuje, že dne 14. února 2006 vstoupila do likvidace. Likvidátorem společnosti byl jmenován ing. Pavel Stoupa, Pankráčova 7, Praha 3, Žižkov a vyzývá tímto věřitele, aby přihlásili své pohledávky ve lhůtě do

Příloha číslo 3

Oznámení o vstupu společnosti do likvidace v Obchodním věstníku

ECONOMIA, a.s.

Obchodní věstník

Dobrovského 25

170 55 Praha 7

Věc: Objednávka inzerce

Objednávám u vás zveřejnění inzerátu dvakrát po sobě s odstupem 14 dnů v Obchodním věstníku, řádková inzerce v rubrice „likvidace“, tohoto znění:

Společnost Karpatrek s.r.o., sídlem Sladká 14, Praha 3, Žižkov, IČ: 00015400, oznamuje, že dne 14. února 2006 vstoupila do likvidace. Likvidátorem společnosti byl jmenován ing. Pavel Stoupa, Pankrácova 7, Praha 3, Žižkov a vyzývá tímto věřitele, aby přihlásili své pohledávky ve lhůtě do

podpis likvidátora

tel.:

fax.:

Příloha: notářský zápis o vstupu do likvidace

V Praze dne

Příloha číslo 4

Oznámení o vstupu společnosti do likvidace správě sociálního zabezpečení

Pražská správa sociálního zabezpečení

Variabilní symbol likvidované společnosti

Věc: Oznámení o vstupu společnosti do likvidace

Jediný společník společnosti Karpatrek s.r.o., Sladká 14, Praha 3, Žižkov, IČ: 00015400 rozhodl při výkonu působnosti valné hromady o ukončení činnosti společnosti s likvidací ke dni 14. února 2006. Od tohoto data vstoupila společnost do likvidace. Likvidátorem byl jmenován ing. Pavel Stoupa, Pankráčova 7, Praha 3, Žižkov.

Žádám Vás tímto o provedení vyúčtování plateb pojistného společnosti ke dni jejího vstupu do likvidace.

S pozdravem

podpis likvidátora

V Praze dne

Příloha číslo 5

Příhláška pohledávek do likvidačního řízení

Obchodní společnost:

sídlo:

IČ:

Věc: Příhláška pohledávek do likvidačního řízení

Na základě Vámi zveřejněné výzvy v přihlašování pohledávek do likvidačního řízení, při oznámení o likvidaci, přihlašujeme do likvidačního řízení tyto naše pohledávky:

<u>číslo faktury</u>	<u>fakturovaná částka v Kč</u>	<u>splatnost</u>
1).....		
2).....		

Žádáme Vás o uznání námi přihlášených pohledávek a o návrh na jejich řešení.

Přílohy: dokumenty prokazující oprávněnost přihlášky (fotokopie faktur, smluv o dodávkách, atd.)

S pozdravem

V Praze dne

razítko a podpis přihlašovatele