

System likvidace obchodní společnosti

Lenka Kolařiková

Bakalářská práce
2024



Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně
Fakulta managementu a ekonomiky
Ústav financí a účetnictví

Akademický rok: 2023/2024

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Lenka Kolaříková, DiS.**
Osobní číslo: **M21739**
Studijní program: **B0411P050002 Účetnictví a daně**
Forma studia: **Kombinovaná**
Téma práce: **Systém likvidace obchodní společnosti**

Zásady pro vypracování

Úvod

Definujte cíle práce a použité metody zpracování práce.

I. Teoretická část

- Zpracujte literární rešerši z vybraných zdrojů k problematice likvidace společnosti včetně legislativních, účetních a daňových aspektů.

II. Praktická část

- Charakterizujte vybranou obchodní společnost, analyzujte její vývoj a důvody vedoucí k návrhu likvidace společnosti.
- Na základě výsledků analýzy navrhnete systém likvidace společnosti.

Závěr

Rozsah bakalářské práce: **cca 40 stran**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

BREALEY, Richard; MYERS, Stewart; ALLEN, Franklin a EDMANS, Alex. *Principles of Corporate Finance*. 14th Edition. Boston: McGraw-Hill Education, 2023. ISBN 978-1-265-07415-9.
JOSKOVÁ, Lucie, PRAVDOVÁ, Markéta a ZACHARDOVÁ, Lenka. *Likvidace obchodních společností*. 2. vydání. Praha: C.H. Beck, 2022. ISBN 978-80-7400-858-0.
KNÁPKOVÁ, Adriana; PAVELKOVÁ, Drahomíra; REMEŠ, Daniel a ŠTEKER, Karel. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. ISBN 978-80-271-0563-2.
POKORNÁ, Jarmila; FUČÍK, Ivan; JANOVEC, Michal; PEŠIČKOVÁ, Jitka a TOMÁŠKOVÁ, Eva. *Zrušení a zánik obchodní korporace s likvidací*. 2. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2023. ISBN 978-80-7676-572-6.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Karel Šteker, Ph.D.**
Ústav financí a účetnictví

Datum zadání bakalářské práce: **5. února 2024**
Termín odevzdání bakalářské práce: **17. května 2024**

L.S.

prof. Ing. David Tuček, Ph.D.
děkan

Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.
garant studijního programu

Ve Zlíně dne 5. února 2024

PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Prohlašuji, že

- beru na vědomí, že odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby;
- beru na vědomí, že bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k prezenčnímu nahlédnutí, že jeden výtisk bakalářské práce bude uložen na elektronickém nosiči v příruční knihovně Fakulty managementu a ekonomiky Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně;
- byl/a jsem seznámen/a s tím, že na moji bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- beru na vědomí, že podle § 60 odst. 2 a 3 autorského zákona mohu užít své dílo – bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen připouští-li tak licenční smlouva uzavřená mezi mnou a Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně s tím, že vyrovnání případného přiměřeného příspěvku na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše) bude rovněž předmětem této licenční smlouvy;
- beru na vědomí, že pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tedy pouze k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům;
- beru na vědomí, že pokud je výstupem bakalářské práce jakýkoliv softwarový produkt, považují se za součást práce rovněž i zdrojové kódy, popř. soubory, ze kterých se projekt skládá. Neodevzdání této součásti může být důvodem k neobhájení práce.

Prohlašuji,

1. že jsem na bakalářské práci pracoval samostatně a použitou literaturu jsem citoval. V případě publikace výsledků budu uveden jako spoluautor.
2. že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

Ve Zlíně

Jméno a příjmení:

.....
podpis diplomanta

ABSTRAKT

Bakalářská práce se zaměřuje na návrh procesu likvidace vybrané obchodní společnosti z hlediska účetních, daňových a legislativních aspektů. Teoretická část byla zpracována formou rešerše dostupné literatury. Poznatky z teoretické části byly využity v praktické části bakalářské práce, která je zaměřena na vybranou obchodní společnost. V úvodu praktické části je vybraná společnost představena včetně analýzy výsledků a důvodů, které vedou k jejímu zrušení. V bakalářské práci jsou následně popsány činnosti probíhající před zahájením likvidace, při rozhodnutí o likvidaci, v průběhu likvidace a při ukončení likvidace. Hlavním cílem této práce bylo zpracovat proces likvidace, který se zabývá vybranou společností, ovšem může sloužit i jako doporučení pro jiné společnosti, které budou také stát před rozhodnutím o likvidaci.

Klíčová slova: likvidace, společnost, zrušení, likvidátor, likvidační podstata, likvidační zůstatek

ABSTRACT

The bachelor's thesis focuses on the proposal of a liquidation process for the chosen business entity, analyzing it from the perspectives of accounting, taxation, and legislative aspects. The thesis is composed of the theoretical and practical part. The practical part was conducted as a literature research utilizing the available resources. The theoretical research findings were applied in the practical section, which specifically targets the chosen business entity.

In the introduction of the practical part, the company is presented, encompassing the analysis of the outcomes and the factors contributing to the decision for its liquidation. The bachelor thesis then describes the activities taking place before the liquidation process, during the decision to liquidate, during liquidation and in the final phases of liquidation.

The primary objective of this bachelor's thesis was to analyze the liquidation processes related to the selected company. However, it may also serve as a recommendation for other companies encountering similar decisions regarding liquidation.

Keywords: liquidation, corporation, dissolution, liquidator, liquidation substance, liquidation balance

Ráda bych poděkovala vedoucímu mé bakalářské práce, panu Ing. Karlu Štekerovi Ph.D., za odborné vedení, trpělivost a ochotu, kterou mi v průběhu zpracování bakalářské práce věnoval.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské/diplomové práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

OBSAH

ÚVOD.....	10
CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE.....	11
I TEORETICKÁ ČÁST.....	12
1 OBCHODNÍ KORPORACE.....	13
1.1 OBCHODNÍ KORPORACE VS. OBCHODNÍ SPOLEČNOST	13
1.2 ŽIVOTNÍ CYKLUS PODNIKU	14
2 OBECNÁ ÚPRAVA LIKVIDACE.....	16
2.1 ZRUŠENÍ SPOLEČNOSTI BEZ LIKVIDACE	16
2.2 ZRUŠENÍ SPOLEČNOSTI S LIKVIDACÍ	17
2.3 PRÁVNÍ ÚPRAVA.....	18
2.4 LIKVIDÁTOR.....	19
2.4.1 Podmínky funkce likvidátora	19
2.4.2 Vznik a zánik funkce likvidátora	20
2.4.3 Odměna likvidátora.....	21
2.5 INSOLVENCE.....	22
2.5.1 Vymezení úpadku.....	22
2.5.2 Podání insolvenčního návrhu	23
2.5.3 Rozhodnutí o vstupu do likvidace.....	24
2.5.4 Analýza stavu společnosti	24
2.5.5 Rozpočet příjmů a výdajů	25
3 PRŮBĚH LIKVIDACE	26
3.1 PŘÍPRAVA PŘED LIKVIDACÍ.....	26
3.2 PODÁNÍ NÁVRHU NA OBCHODNÍ REJSTRÁK	26
3.3 OZNÁMENÍ O VSTUPU SPOLEČNOSTI DO LIKVIDACE	27
3.4 PRACOVNĚPRÁVNÍ A PERSONÁLNÍ PROBLEMATIKA	27
3.5 LIKVIDAČNÍ PODSTATA SPOLEČNOSTI.....	28
3.6 LIKVIDACE POHLEDÁVEK	28
3.7 KONEČNÁ ZPRÁVA O PRŮBĚHU LIKVIDACE.....	29
3.8 LIKVIDAČNÍ ZŮSTATEK.....	29
3.9 ARCHIVACE.....	30
3.10 VÝMAZ Z OBCHODNÍHO REJSTRÁKU	30
3.11 OBNOVENÍ LIKVIDACE.....	31
4 ÚČETNÍ A DAŇOVÁ PROBLEMATIKA LIKVIDACE.....	32
4.1 VSTUP SPOLEČNOSTI DO LIKVIDACE	32
4.1.1 Účetní závěrka sestavovaná ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace	32

4.1.2	Povinnosti k dani z příjmů	33
4.2	ÚČETNÍ A DAŇOVÉ POVINNOSTI BĚHEM LIKVIDACE.....	34
4.2.1	Zahajovací rozvaha ke dni vstupu do likvidace	34
4.2.2	Účetní závěrka a daňová přiznání během doby likvidace	35
4.3	UKONČENÍ LIKVIDACE.....	35
4.3.1	Účetní závěrka sestavovaná ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku.....	35
4.3.2	Povinnost k dani z příjmů.....	35
4.3.3	Zdanění likvidačního zůstatku	36
II	PRAKTICKÁ ČÁST	37
5	PŘEDSTAVENÍ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI	38
5.1	ZÁKLADNÍ CHARAKTERISTIKA FIRMY	38
6	ROZHODNUTÍ O VSTUPU DO LIKVIDACE	39
6.1	ANALÝZA STAVU SPOLEČNOSTI.....	39
6.1.1	Analýza majetkové a finanční struktury společnosti.....	39
6.1.2	Vývoj přidané hodnoty a výsledků hospodaření	43
6.1.3	Poměrové ukazatele finanční analýzy	43
6.2	ZHODNOCENÍ ANALÝZY STAVU SPOLEČNOSTI	44
7	POVINNOSTI PŘED VSTUPEM DO LIKVIDACE	46
7.1	ZASEDÁNÍ VALNÉ HROMADY	46
7.2	HARMONOGRAM LIKVIDACE	46
7.3	PŘÍPRAVA LIKVIDACE.....	47
8	ROZHODNUTÍ O LIVKIDACE	50
8.1	JMENOVÁNÍ LIKVIDÁTORA.....	50
8.2	ODMĚNA LIKVIDÁTORA.....	50
8.3	SOUPIS JMĚNÍ SPOLEČNOSTI A PŘEDÁVACÍ PROTOKOL	50
8.4	SESTAVENÍ MIMOŘÁDNÉ ÚČETNÍ ZÁVĚRKY	51
8.5	PŘIZNÁNÍ K DANI Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOBA.....	51
9	PRŮBĚH LIKVIDACE	53
9.1	OTEVŘENÍ ÚČETNÍCH KNIH A SESTAVENÍ ZAHAJOVACÍ ROZVAHY	53
9.2	ZPENĚŽENÍ LIKVIDAČNÍ PODSTATY	53
9.3	VYMÁHÁNÍ POHLEDÁVEK.....	55
9.4	ÚHRADA ZÁVAZKŮ.....	55
9.5	ÚČETNÍ ZÁVĚRKA A DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ V PRŮBĚHU LIKVIDACE	55
10	UKONČENÍ LIKVIDACE	57
10.1	KONEČNÁ ZPRÁVA O PRŮBĚHU LIKVIDACE.....	57
10.2	LIKVIDAČNÍ ZŮSTATEK.....	58

10.3	ÚČETNÍ ZÁVĚRKA KE DNI NÁVRHU ROZDĚLENÍ LIKVIDAČNÍHO ZŮSTATKU	58
10.4	DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ	59
10.5	NÁVRH NA VÝMAZ Z OBCHODNÍHO REJSTŘÍKU.....	59
ZÁVĚR		61
SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....		63
SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK		66
SEZNAM OBRÁZKŮ		67
SEZNAM TABULEK.....		68

ÚVOD

Ekonomické prostředí je velmi dynamické. Každý rok vznikne, ale i zanikne mnoho firem. A přesto, že rok 2023 přinesl nejvyšší číslo zaniklých společností, stále jich více vzniká, než zaniká.

Zrušení podniku bezpochyby náleží k jeho životnímu cyklu a je společensky chápáno jako negativní proces. Je pravdou, že zrušení firmy ovlivní celou řadu osob, ať už jde o zaměstnance, vlastníky, tak o dodavatele a odběratele. Na druhou stranu, je potřeba si uvědomit, že na našem trhu působí značné množství firem, které vznikly například jako menší rodinné podniky a jejich vlastníci, kteří většinou v dané společnosti působí i jako jednatelé, stárnou a stojí před rozhodnutím, co dál? V případě, že se jim nepovedlo vychovat si své nástupce, kteří by firmu převzali, nebo to z nějakého důvodu ani nechtějí, je tu varianta dobrovolného zrušení dané společnosti.

Ve své bakalářské práci se chci věnovat likvidaci společnosti, vysvětlit celý proces likvidace z legislativního, účetního a samozřejmě i daňového pohledu. Nejprve se zaměřím na proces před likvidací, kdy může společnost do likvidace vstoupit a co to pro ni bude znamenat z účetního a daňového hlediska. Následně se budu věnovat povolání likvidátora, jehož osoba je pro celý proces likvidace stěžejní. V průběhu toho se dotknu i situace, kdy může dojít k úpadku a co to znamená dále. Obsáhlou kapitolou bude popis průběhu celé likvidace jak z hlediska účetního (zavírání účetních knih, sestavení závěrky), daňového (daňová tvrzení a lhůty pro podání) a jiného (pracovně právní aspekty likvidace). Konečnou fází je zánik společnosti opět spojený s účetními operacemi a sestavením daňového tvrzení.

V praktické části nejprve představím vybranou obchodní společnost. Následně na základě podkladů vypracuji finanční analýzu, která je důležitým nástrojem pro vyhodnocení jejího ekonomického postavení. V další fázi praktické části se budu věnovat samotnému procesu likvidace ve formě návrhu pro vedení dané společnosti. Návrh likvidace se bude skládat z harmonogramu likvidace, odhadu nákladů a výnosů, povinností vyplývajících z účetnictví a daní, a také ze zákona. Návrh tedy bude sloužit jako sestava činností, které mají za cíl úspěšnou likvidaci společnosti, rozdělení likvidačního zůstatku a úplnému zániku vybrané společnosti.

CÍLE A METODY ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Jako hlavní cíl své bakalářské práce jsem si zvolila zpracování návrhu pro likvidaci vybrané obchodní společnosti, a to z legislativního, účetního a daňového hlediska. Tento návrh má vybrané společnosti poskytnout odpovědi na otázky týkající se likvidace společnosti. Mezi dílčí cíle patří charakteristika vybrané společnosti a analýza stavu společnosti.

Teoretická část je sestavena pomocí literární rešerše z různých odborných publikací z legislativního, účetního i daňového pohledu. Jedná se o téma, které se opírá o široké množství zákonů, z kterých bude taktéž čerpáno. Na základě vypracovaných teoretických poznatků bude zpracována praktická část bakalářské práce. V té bude nejprve vyhodnoceno ekonomické zdraví společnosti na základě nástrojů finanční analýzy. Následně bude pomocí účetních výkazů, odhadů a daných výsledků finanční analýzy vypracován soubor doporučení postupu likvidace vybrané společnosti.

Práce by měla sloužit jako ucelený soubor činností, které vedou k úspěšnému zvládnutí systému likvidace společnosti s ručením omezeným.

I. TEORETICKÁ ČÁST

1 OBCHODNÍ KORPORACE

S pojmem obchodní korporace se běžně setkáváme, přesto bych chtěla začít jeho definováním, než přistoupím k následujícím kapitolám, ve kterých se budu věnovat zrušení a zániku obchodní společnosti.

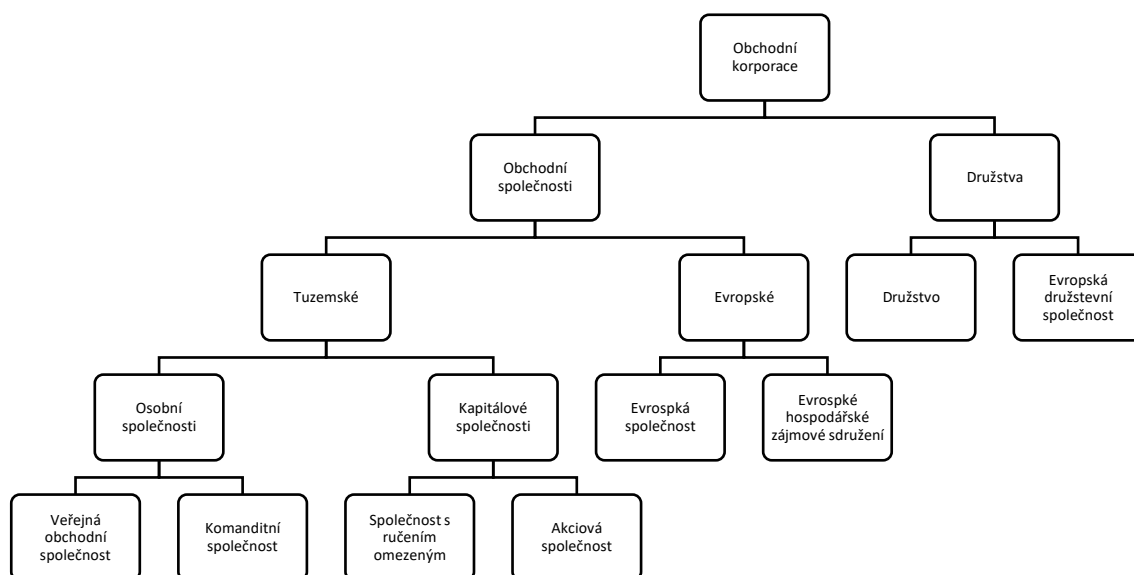
Pod pojem obchodní korporace jsou dle § 1 ZOK řazeny obchodní společnosti a družstva. Známe dvě základní kategorie obchodních společností, a to společnosti osobní a společnosti kapitálové. (Lasák, 2023, s. 179)

1.1 Obchodní korporace vs. obchodní společnost

Obchodní korporaci můžeme definovat jako právní subjekt. Legislativně se jedná o právnickou osobu, kterou vlastní společníci. Korporace tedy, na základě statusu právnické osoby, může podnikat, uzavírat obchody, poskytovat peněžní prostředky či si je půjčovat, podávat žaloby k soudu nebo být sama žalována. Taktéž může jedna společnost převzít kontrolu nad druhou a spojit své podnikání. (Brealey, Myers and Allen, 2017, s. 5)

Dle české legislativy jsou obchodní korporace a společnosti definovány v zákoně č.90/2012 Sb., o obchodních korporacích, kde je v § 1 uvedeno: „*Obchodními korporacemi jsou obchodní společnosti a družstva. Obchodními společnostmi jsou veřejná obchodní společnost a komanditní společnost (dále jen „osobní společnost“), společnost s ručením omezeným a akciová společnost (dále jen „kapitálová společnost“) a evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení.*“ (Česko, 2012)

Pojem obchodní společnost je tedy užší než obchodní korporace, přesto se často setkáváme s jejich zaměňováním.



Obrázek 1 Obchodní korporace – schéma (Kadlec, 2014)

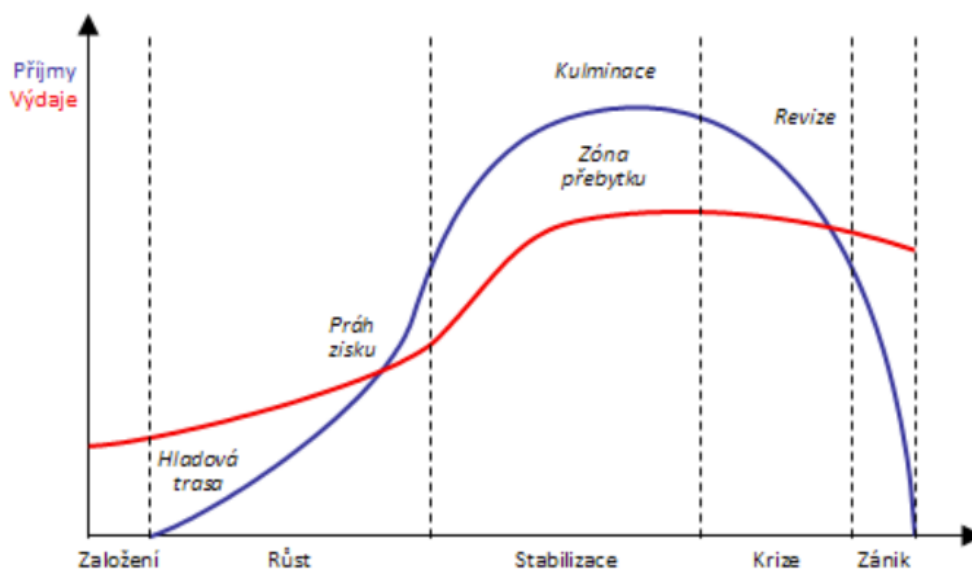
1.2 Životní cyklus podniku

Podnik má, stejně jako člověk, životní cyklus. V průběhu svého života se podnik zdokonaluje, roste, a tak jako člověk, se setkává s různými nemocemi a oslabením, na které by měl umět správně reagovat, aby nebyla ohrožena jeho existence. (Tomášková, 2023, s. 12)

Existuje vícero modelů životního cyklu podniku, nejvyužívanějším je model od autorů Danny Millera a Petera Friesena, který je rozdělen na 5 fází:

1. Fáze – založení – etapa náročná na kapitál, hledání odpovědí na otázky Co, jak a kolik vyrábět a komu prodávat.
2. Fáze – růst – období, kdy podniku rostou tržby a obrát, ale hospodářský výsledek je zatím záporný
3. Fáze – stabilizace – hospodářský výsledek roste, podnik je schopný krýt investice z vlastních zdrojů, je dosažena optimální velikost podniku vzhledem k vnějším a vnitřním vlivům
4. Fáze – krize – dochází k poklesu příjmů, přičemž výše výdajů neklesá, podnik se dostává do ztráty. Krátkodobou krizi umí podnik zvládnout, dlouhodobý nepříznivý vývoj často vede do další fáze

Fáze – zánik – pokud se podnik nepodařilo v předchozí fázi uzdravit, dochází k jeho zániku. Snižují se příjmy i provozní hospodářský výsledek. (Tomášková, 2023, s. 12)



Obrázek 2 Životní cyklus podniku (Miller, Friesen, 1984)

V životě mnoha podniků dojde ke střídání životních fází v různém pořadí, a to i několikrát. Hlavním úkolem manažerů tedy je, udržet podnik co nejdelší dobu v třetí stabilizační fázi.

Společnosti, které jsou vlastněny například zahraniční právnickou osobou a rozhodnou se své působení na českém trhu ukončit, se pravděpodobně bude končit snadněji než podnikateli, který svou společnost budoval celý život.

2 OBECNÁ ÚPRAVA LIKVIDACE

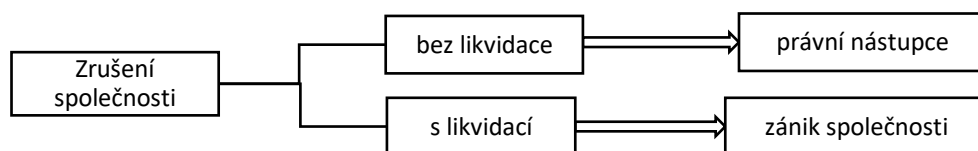
K pojmu likvidace je v literatuře dostupných mnoho výkladů. Můžeme říct, že všechny vychází z §187 OZ, který říká, že: „Účelem likvidace je vypořádat majetek zrušené právnické osoby (likvidační podstatu), vyrovnat dluhy věřitelům a naložit s čistým majetkovým zůstatkem, jenž vyplyne z likvidace (s likvidačním zůstatkem), podle zákona. Právnická osoba vstupuje do likvidace dnem, kdy je zrušena nebo prohlášena za neplatnou. Vstoupí-li právnická osoba zapsaná ve veřejném rejstříku do likvidace, navrhne likvidátor bez zbytečného odkladu zápis vstupu do likvidace do veřejného rejstříku. Po dobu likvidace užívá právnická osoba svůj název s dodatkem „v likvidaci“.“ (ČESKO, 2012)

Proces likvidace je postup, při kterém dochází k vypořádání majetku zrušené obchodní korporace, vyrovnání dluhů věřitelů a rozdělení čistého majetkového zůstatku společníkům. (Štenglová a kol, 2023, s. 189)

Likvidace je fáze mezi zrušením obchodní korporace a jejím zánikem, daná společnost stále existuje, její činnost už ale směřuje k zániku. Společnost má v této době povinnost používat dovětek „v likvidaci“ za svým názvem. (Pravdová et al, 2024, s. 267)

Výsledkem likvidačního řešení právnické osoby bude její zánik a následný výmaz z veřejného rejstříku. Proces likvidace vede likvidátor a je ukončen po vypořádání všech závazků dané právnické osoby a rozdělením likvidačního zůstatku společníkům. (Janovec, 2020, s. 162)

Procesu likvidace předchází moment rozhodnutí o zrušení společnosti. Může nastat jedna z těchto dvou základních možností zrušení společnosti:



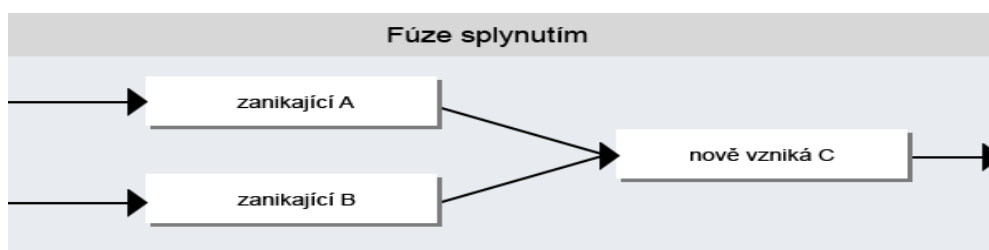
Obrázek 3 Schéma zrušení společnosti (zpracováno dle textu Pokorné, 2023)

2.1 Zrušení společnosti bez likvidace

Společnost se zrušuje bez likvidace v případě přeměny, tedy když veškeré jmění přechází na jiný subjekt, nebo pokud společnost nemá žádný majetek. (Pokorná, 2023, s. 38)

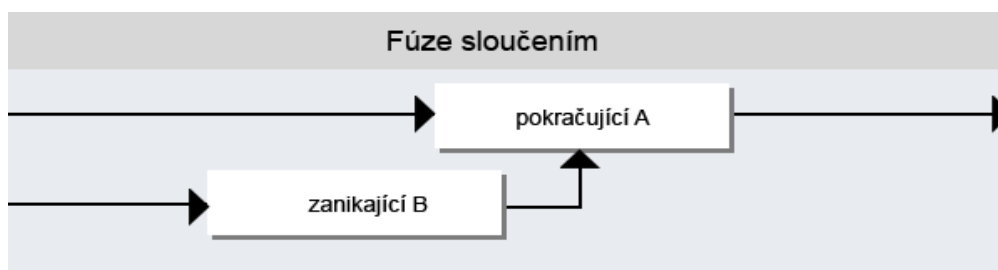
Za přeměnu právnické osoby je dle § 174 a následující zák. 89/2012 Sb., považována fúze, rozdělení a změna právní formy. Po rozhodném dni se stává změna účinnou a nelze ji již změnit, účinnost nastává dnem zápisu do obchodního rejstříku. Zanikající právnická osoba sestavuje konečnou účetní závěrku ke dni předcházejícímu rozhodný den, nástupnická právnická osoba sestavuje zahajovací rozvahu v rozhodný den. (ČESKO, 2012)

- Fúze splynutím – všechny zúčastněné osoby zanikají a vzniká nová nástupnická právnická osoba



Obrázek 4 Fúze splynutím (Doleček, 2021)

- Fúze sloučením – jedna nebo více zúčastněných osoby zanikají a všechna práva a povinnosti zanikajících osob přecházejí na jedinou zúčastněnou právnickou osobu (nástupnická osoba)



Obrázek 5 Fúze sloučením (Doleček, 2021)

2.2 Zrušení společnosti s likvidací

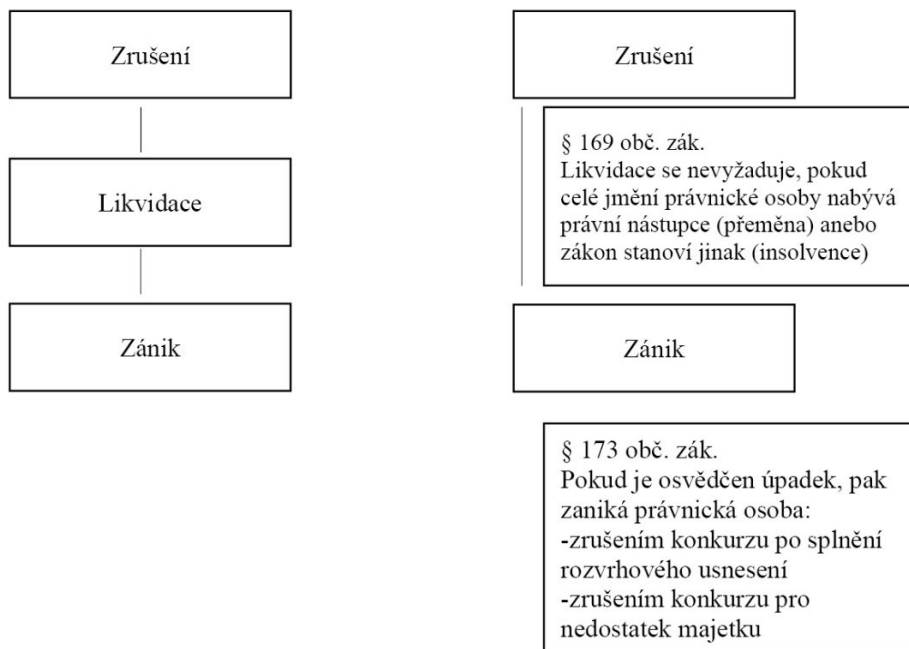
Společnost může být zrušena na základě dobrovolného rozhodnutí nejvyššího orgánu společnosti. O nedobrovolném zrušení hovoříme tehdy, pokud o něm rozhodl soud. (Josková, 2023, s. 261)

V § 171 OZ jsou uvedeny situace, kdy se právnická osoba zrušuje s likvidací:

- Uplynutím doby, na kterou byla založena
- Dosažením účelu, pro který byla založena

- Dnem, určeným zákonem nebo právním jednáním o zrušení právnické osoby, jinak dnem jeho účinnosti, nebo

Dnem právní moci rozhodnutí orgánu veřejné moci, nestanoví-li se v rozhodnutí pozdější den. (ČESKO, 2012)



Obrázek 6 Zrušení a zánik právnických osob (Janovec, 2018)

2.3 Právní úprava

Základní právní ustanovení pro likvidaci právnické osoby nalezneme v občanském zákoníku v §187 - §209. V zákoně o obchodních korporacích jsou ustanovení, která rozšiřují výklad z občanského zákoníku nejprve v obecné rovině, následně konkrétně pro určité formy právnických osob. Pro společnost s ručením omezeným jsou to ustanovení v §171, §190, §198 a § 215. (Pilátová, 2017, s.3 8 a s. 42)

Pro samotnou likvidaci neexistuje jeden konkrétní zákon, ale je obsažen v mnoha právních normách:

- zákon č.89/2012 Sb., občanský zákoník,
- zákon č.90/2012 Sb., o občanských korporacích,
- zákon č.563/1991 Sb., o účetnictví,
- vyhláška č.500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví č.563/1991 Sb.,

- zákon č.280/2009 Sb., daňový řád,
- zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- České účetní standardy pro účetní jednotky,
- Zákon č.182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon),

Vyhláška č.479/2000 Sb., o odměně a náhradě hotových výdajů likvidátora a člena orgánu společnosti jmenovaného soudem. (Veber a Srpová, 2012, s. 1033)

Stejně jako v jiných případech i zde platí, že se vždy řídíme aktuální právní normou.

2.4 Likvidátor

V okamžiku zrušení, tedy v okamžiku vstupu do likvidace, je právnická osoba povinna určit osobu likvidátora. Likvidátor od této chvíle plní funkci jednatele, ale jeho jednání je omezeno na úkony, které vedou k dokončení likvidace. (Josková, 2023, s. 268)

Dle §189 obč.zák.89/2012 Sb., je při vstupu do likvidace povolán právnické osobě likvidátor příslušným orgánem, likvidátorem se může stát jen osoba způsobilá být členem statutárního orgánu. Pokud právnická osoba v likvidaci nepovolala likvidátora, je jeho funkce vykonávána všemi členy statutárního orgánu. (ČESKO, zákon 2012)

Za likvidaci nese právní odpovědnost osoba likvidátora, který jako statutární orgán zodpovídá za optimální průběh likvidace, dohlíží nad úsporným vynakládáním věcných i finančních zdrojů, svým jednáním se snaží dosáhnout co nejvyššího likvidačního zůstatku, potýká se se specifickými otázkami okolo ekologické problematiky, věcných břemen a dalších, které mohou nastat u ukončení činnosti, činní všechny kroky, které vedou k výmazu z obchodního rejstříku. (Veber a Srpová, 2012)

2.4.1 Podmínky funkce likvidátora

Likvidátor zastupuje společnost v likvidaci s omezením výkonu funkce na jednání, která souvisí s dokončením likvidace. Likvidátorovi přísluší právo na dokončení započatých obchodních transakcí, kdežto jednatel už nemá právo danou společnost zastupovat. (Josková et al, 2024, s. 271)

Během likvidace zastupuje společnost navenek likvidátor, který představuje individuální potažmo kolektivní, vnitřní orgán společnosti. Je povinný jednat osobně a s péčí řádného hospodáře. Při rozhodování dává přednost zájmům likvidované společnosti, nesmí šířit

interní informace a vybírá efektivní řešení pro průběh likvidace a zachování likvidační podstaty. Kroky, které je likvidátor ve své funkci činit, jsou omezeny pouze na činnosti, které vedou k vypořádání majetku a ukončení aktivit likvidované společnosti. Toto omezení se vztahuje na vnitřní i vnější jednání likvidátora. Současně musí jednat tak, aby ochránil věřitele a třetí osoby. (Pokorná et al, 2024, s. 52)

Konkrétním krokům, které likvidátor při svém výkonu funkce činí se bude věnovat kapitola 3 Průběh likvidace.

2.4.2 Vznik a zánik funkce likvidátora

Likvidátorem se může stát osoba, která nemá zákonné překážky k výkonu funkce. Likvidátor může být jmenován z řad společníků podniku, statutárních orgánů, ze seznamu insolvenčních správců nebo odjinud. Není výjimkou, že firmy v České republice využívají služeb specialistů na likvidaci společnosti. (Srpová a Hrabal, 2012)

Způsob jmenování likvidátora do funkce je přímo závislý na způsobu, jakým byla právnická osoba zrušena. V případě, že jde o zrušení společnosti na dobrovolné bázi, rozhoduje o povolání likvidátora příslušný vnitřní orgán společnosti a toto ustanovení je většinou součástí zrušovacího rozhodnutí. Jestliže je právnická osoba zrušena soudem, je tedy soud odpovědný za povolání likvidátora. (Pokorná et al, 2023, s. 52)

Dle §191 OZ jmenuje soud společnosti likvidátora i bez návrhu, pokud tak společnost sama neučinila. Stejně tak jmenuje likvidátora, pokud sám rozhodl o zrušení právnické osoby. Soud je oprávněn jmenovat likvidátora i bez jeho souhlasu některého člena statutárního orgánu. Pokud je likvidátor ustanoven tímto způsobem, nemůže ze své funkce odstoupit. Má ale možnost požádat soud, aby byl funkce zproštěn, pokud prokáže, že funkci likvidátora nemůže vykonávat spravedlivě. V případě, že nic z výše jmenovaného nelze, jmenuje soud likvidátora ze seznamu insolvenčních správců. (ČESKO, 2012)

U dobrovolné likvidace vzniká mezi likvidovanou právnickou osobou a likvidátorem vztah, který je ošetřen buď ve smlouvě o výkonu funkce, která musí být u obchodních korporací sjednána písemně a schválena nejvyšším orgánem likvidované společnosti, nedílnou součástí této smlouvy jsou informace o odměňování. Pokud zvláštní smlouva uzavřena není, je pro podmínky výkonu likvidace využívána příkazní smlouva dle §2430 až §2444 OZ, které současně respektují specifika povinností likvidátora dle občanského zákoníku. (Pokorná et al, 2023, s. 90)

Funkce likvidátora zaniká se skončením likvidace nebo na základě právních skutečností, které se udály v průběhu likvidace. Těmito skutečnostmi jsou myšleny následující události:

- Likvidátor je odvolán příslušným orgánem právnické osoby,
- Likvidátora je odvolán soudem,
- Likvidátor odstoupí,
- Ukončení funkce likvidátora dohodou s likvidovanou obchodní korporací,
- Ztráta způsobilosti likvidátora vykonávat takovou funkci,
- Uplyne-li funkční období
- Smrt likvidátora. (Pokorná, 2023, s. 190)

2.4.3 Odměna likvidátora

V případě, že je likvidátor jmenován do funkce vnitřním orgánem likvidované právnické osoby je nedílnou součástí smlouvy o výkonu funkce ujednání o odměně pro likvidátora. Zákon neuvádí ani výši odměny ani její platební podmínky. Je však důležité si uvědomit, že odměna likvidátora přímo zatěžuje likvidační podstatu likvidované společnosti. Její výše je tedy výsledek dohody společníků likvidované společnosti a likvidátora. Při jejím stanovení je potřeba zohlednit pravděpodobnou délku likvidace a rozsah a strukturu likvidační podstaty. Smlouva o výkonu funkce musí obsahovat výši odměny nebo způsob jakým bude vypočtena, podobu odměny, vymezení všech složek odměny a určení pravidel pro výplatu zvláštních odměn a podílů na zisku. Nutno dodat, že likvidátor nemá na podíl na zisku nárok, může ale dosáhnout na zvláštní odměnu například za rychlost likvidace. (Pokorná et al, 2023, s. 91)

Odměna může být vyplácena vcelku po skončení likvidace nebo průběžně, je na smluvních stranách, jak si podmínky ujednají. Smlouva o výkonu funkce by také měla zohlednit náhradu vynaložených nákladů a výdajů likvidátora. (Pokorná et.al, 2023, s. 92)

Pokud je likvidátor určen soudem, jeho odměna se řídí nařízením vlády č. 351/2013 Sb. (viz Tabulka), z kterého vyplývá, že odměna je stanovena z likvidačního zůstatku společnosti. Odměna bude činit 1000 Kč v případě, že likvidační zůstatek nedosahuje potřebné výše k vyplacení odměny. (Josková et al., 2024, s. 214–215)

Tabulka 1 Přehled odměn (ČESKO, 2013)

Likvidační zůstatek	Odměna
do 100 000 Kč	15 %
nad 100 000 Kč do 500 000 Kč	15 000 Kč + 10 % z částky přesahující 100 000 Kč
nad 500 000 do 100 0000	55 000 Kč + 7 % z částky přesahující 500 000 Kč
nad 1 000 000 do 20 000 000	90 000 Kč + 5 % z částky přesahující 1 000 000 Kč

2.5 Insolvence

Jak již bylo řečeno, cílem likvidace je vyrovnání všech závazků likvidované právnické osoby, oproti tomu v insolvenční jsou závazky vypořádány poměrově a věřitelé jsou uspokojeni pouze částečně. (Janovec, 2020)

Můžeme říct, že likvidaci i insolvenční sledujeme téměř stejný cíl, kterým je vypořádání závazků k věřitelům v co nejvyšší míře. Zásadní rozdíl spatřuji v tom, že insolvence je přísněji regulována zákony s přesnými postupy a je zaměřená především na věřitele, zatímco likvidace zohledňuje i nároky společníků. (Josková et al, 2022, s. 195)

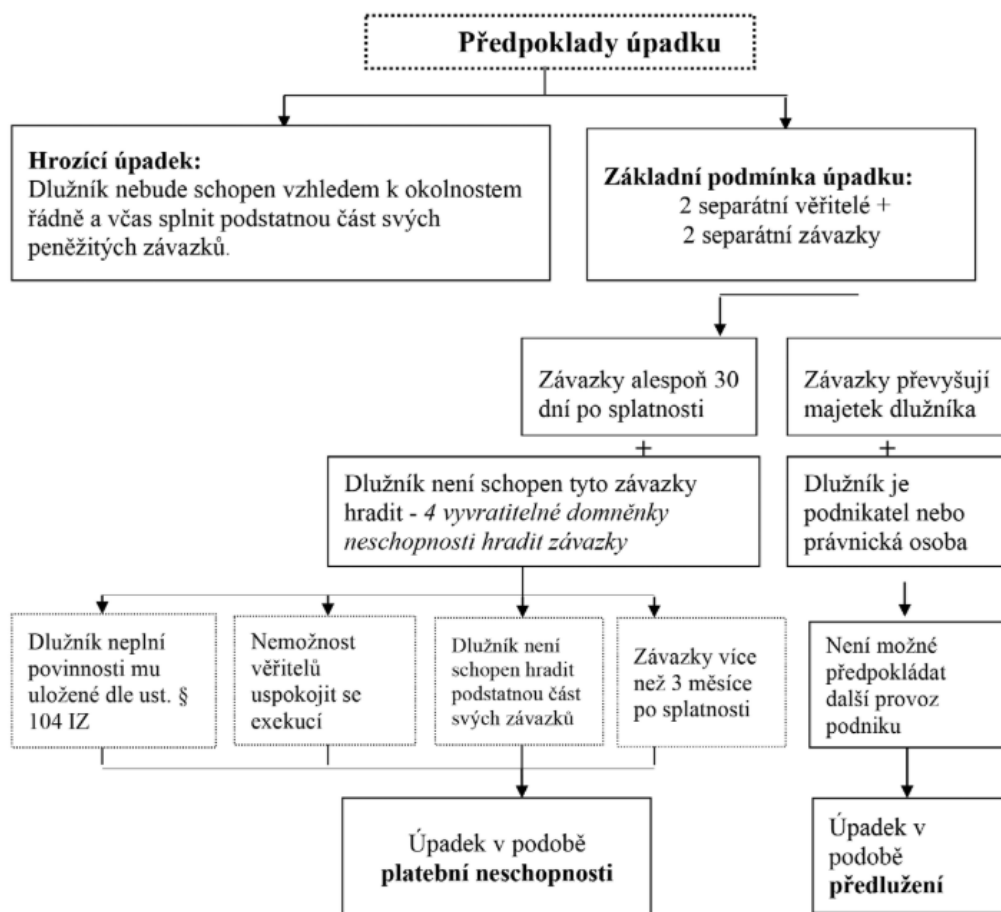
Likvidátor je povinen postupovat dle §200 OZ který říká, že pokud likvidátor v průběhu likvidace zjistí, že právnická osoba je v úpadku, musí bez zbytečného odkladu podat návrh na insolvenční. (ČESKO, zákon 2012)

Proces insolvenční je regulována přesnými postupy a pravidly, za jejichž dodržení zodpovídá insolvenční správce. Insolvenční správce může být stanoven jen z osob zapsaných v rejstříku insolvenčních správců. Na rozdíl od likvidace, má insolvence přesně stanovená pravidla například pro přihlašování pohledávek věřitelů, zpeněžení majetkové podstaty nebo intervenční práva věřitelů. (Josková et al, 2022, s. 195)

2.5.1 Vymezení úpadku

Právnická, ale i fyzická osoba, se důsledkem různých vnějších i vnitřních vlivů může dostat do bodu, kdy nezvládá plnit své závazky, obecně takovou situaci nazýváme insolvenční, tedy úpadek. (Kurka a Paříková, 2014, s. 135)

Za úpadek považujeme, pokud je společnost v platební neschopnosti nebo pokud je předlužena. Platební neschopnost je situace, kdy společnost není schopna uhradit své závazky alespoň dvěma věřitelům více jak 30 dnů po splatnosti. Společnost je předlužena, pokud souhrn jejich závazků k více věřitelům převyšuje hodnotu jejího majetku. (Josková et al, 2022, s. 279)



Obrázek 7 Předpoklady úpadku (Fronc Chalupecká a Czudek, 2013)

2.5.2 Podání insolvenčního návrhu

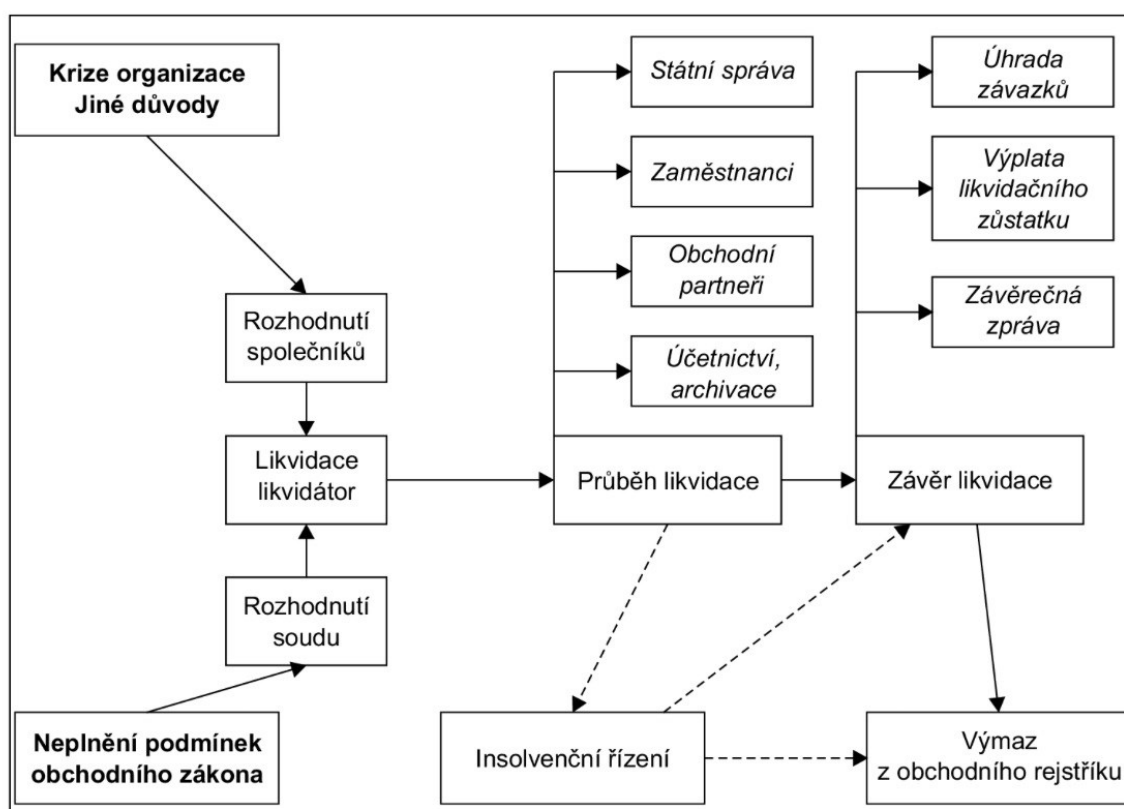
Po celou dobu likvidace je likvidátor povinen vyhodnocovat, zda daná společnost nevykazuje znaky úpadku. Pokud tato situace nastane, je povinen bez odkladu podat insolvenční návrh k příslušnému insolvenčnímu soudu a domáhat se vydání rozhodnutí o úpadku. Je povinností likvidátora s touto variantou předem kalkulovat a rezervovat tak částku 50 000 Kč na úhradu zálohy na náklady insolvenčního řízení. (Srpková a Hrabal, 2012)

Pokud společnost vstoupá během likvidace do insolvence, je osoba likvidátora povinna poskytnout součinnost insolvenčnímu správci v rozsahu a dále vykonává svou činnost omezeně, tedy jen ty úkony, které nepřešly na insolvenčního správce. S tím souvisí i náhrada nutných výdajů a přiměřená odměna likvidátorovi, kterou stanoví soud na základě návrhu insolvenčního správce. (Kurka a Paříková, 2014, s. 149)

2.5.3 Rozhodnutí o vstupu do likvidace

Zákon č.370/2000 Sb. říká, že den vstupu právnické osoby do likvidace je stejný, jako den zrušení právnické osoby. V České republice převažuje počet dobrovolně zrušených obchodních korporací a toto rozhodnutí činí u společností s ručením omezeným společníci případně valná hromada, má-li k tomu oprávnění uvedené ve společenské smlouvě. (Pokorná, 2023, s. 80)

Dostupná literatura a osoby z praxe doporučují tzv. přípravnou fázi před vstupem do dobrovolné likvidace. Správné načasování vstupu do likvidace může společnosti dopomoci k efektivnímu řešení účetních i daňových aspektů. Proces likvidace je také značně ovlivněn osobou likvidátora, je doporučeno věnovat čas jeho správné volbě. ((Josková et al, 2022, s. 5)



Obrázek 8 Schéma likvidace – insolvence (Veber a Srpová, 2012)

2.5.4 Analýza stavu společnosti

Aby bylo možné učinit rozhodnutí, zda má společnost vstoupit do likvidace, je vhodné k tomu využít nástroje finanční analýzy, které nám pomohou posoudit ekonomickou situaci podniku.

Při zpracování finanční analýzy lze například využít tyto metody:

- Analýzy stavových (absolutních) ukazatelů – pracuje s majetkovou a finanční strukturou, využívá se horizontální a vertikální analýza,
- Analýzy tokových ukazatelů – pracuje s analýzou výnosů, nákladů, zisku a cash flow,
- Analýzy rozdílových ukazatelů – ukazatel čistého pracovního kapitálu,
- Analýzy poměrových ukazatelů – zejména ukazatelů likvidity, rentability, aktivity, zadluženosti, atd....,
- Souhrnné ukazatele hospodaření – využívá bankrotní a bonitní modely. (Knápková et al., 2017, s. 65)

2.5.5 Rozpočet příjmů a výdajů

Sestavení rozpočtu příjmů a výdajů není povinné. Pokud společnost disponuje větším majetkem je však jeho sestavení vhodné. Likvidátor by měl rozpočet konzultovat se subjektem, kterým byl likvidací pověřen,

Dle účetního rozvrhu zajistí likvidátor zpracování:

- Rozpočtu majetku v předpokládaných tržních cenách, tím je zajištěna informace o pravděpodobném výtěžku z jeho prodeje a zda tato částka bude dostatečná k pokrytí závazků,
- Rozpočtu nákladů a výnosů, na základě, kterého se zjišťuje, zda likvidace skončí přebytkem a případně v jaké výši, podrobná analýza prodejnosti aktiv a likvidity pohledávek zabezpečí harmonogram objemu disponibilních finančních prostředků,

Rozpočet příjmů a výdajů předkládá likvidátor v daném termínu orgánu, kterým byl do funkce jmenován. Likvidátor při zpracování postupuje s maximální péčí řádného hospodáře. (Pelikán, 2011, s. 48-49)

3 PRŮBĚH LIKVIDACE

V následující kapitole budou blíže popsány jednotlivé kroky likvidace, které jsou nutné k jejímu zdárnému ukončení a které vedou k zániku společnosti.

Některé kroky jsou pro společnost dány zákonem, některé kroky je možné zčásti vynechat případně zkrátit na minimum. To je přímo úměrné tomu, kolik času a činnosti věnovala společnost například vypořádání dluhů a majetku před vstupem do likvidace. (Josková, 2022, s. 120)

3.1 Příprava před likvidací

Fázi přípravnou mohou využít pouze společnosti, které vstupují do dobrovolné likvidace. Jak samotný název říká, jedná se o přípravu. Pro společnost je zpravidla výhodnější, pokud vstupuje do likvidace s utlumenou podnikatelskou činností a bez závazků a povinností k třetím stranám. Cílem této fáze je tedy optimalizovat poměry společnosti před samotným vstupem do likvidace. (Josková, 2022, s. 121)

Společníci by v této fázi měli řešit zejména tuto problematiku:

- Den vstupu do likvidace,
- Daňové otázky,
- Dopad likvidace na stávající závazky,
- Osoba likvidátora,

Sestavení plánu likvidace. (Josková, 2022, s. 120)

3.2 Podání návrhu na obchodní rejstřík

Dle §187 obč.zák.89/2012 Sb., má likvidátor povinnost bez zbytečného odkladu nechat zapsat vstup společnosti do likvidace do veřejného rejstříku. Po dobu likvidace musí daná společnost užívat název s dovětkem „v likvidaci“. (ČESKO, 2012)

Existuje možnost přímého zápisu do obchodního rejstříku přímo notářem, a to po skončení valné hromady, kde došlo k rozhodnutí o vstupu společnosti do likvidace. Poplatky s tímto úkonem jsou následující, notář si účtuje poplatek 300 Kč (bez DPH) za provedení zápisu a dále je oprávněn vybrat soudní poplatek ve výši 1 000 Kč, který odvede příslušnému rejstříkovému soudu. Po takto provedeném zápise obdrží likvidátor od notáře výpis

z rejstříku s provedenými změnami. Současně je notář povinen elektronicky odeslat výpis do spisu příslušného soudu. (Pokorná et al, 2023, s. 125)

Zveřejnění zápisu o vstupu společnosti do likvidace je ze zákona povinné a jeho účelem je zejména ochrana třetích stran, ale i samotných společníků. Do obchodního rejstříku je tedy nutné uvést přesný den zrušení společnosti, včetně důvodů, které k tomu vedli a vstup do likvidace. Tyto údaje jsou zveřejněny v sekci ostatní skutečnosti a obsahují i informace o likvidátorovi, jeho jméno a sídlo, případně bydliště, pokud se liší od místa jeho trvalého pobytu. (Josková et al, 2022, s. 123)

3.3 Oznámení o vstupu společnosti do likvidace

Likvidátor má povinnost bez odkladů informovat i známé věřitele společnosti o zahájení procesu likvidace a to adresně. Forma, jakou to bude učiněno není právně určena. Místo pojmu známý věřitel by se dalo hovořit o pojmu známá pohledávka, tu je schopný likvidátor vyčíst z účetnictví likvidované společnosti nebo z jejích obchodních dokumentů. Současně musí být přibližně určitelná výše pohledávky. V případě, že má společnost dluhy vůči orgánům státní správy, je i ta zařazena mezi známé věřitele. (Josková et al, 2022, s. 126,127)

Dle § 127 daňového řádu je povinností každého daňového subjektu informovat správce daně o změně údajů, které jsou povinné u registrace. Přestože správce daně má přístup do evidencí a registrů, kde tyto informace může sám zjistit, doporučuje se mu i tak tyto změny oznámit prostřednictvím datové schránky. Tento krok je spjat i s povinností podat do 30 dnů následujících po dni vstupu do likvidace daňové tvrzení. Vzhledem k termínu podání se většinou jedná o žádost o prodloužení dané lhůty. (Pokorná, 2023, s. 216)

Jedním ze způsobů, jak může likvidátor informovat své věřitele, aby mohli přihlásit své pohledávky vůči společnosti je pomocí obchodního věstníku, a to dvakrát za sebou s minimálním dvoutýdenním rozestupem. K přihlášení pohledávek běží lhůta 3 měsíce od druhého zveřejnění. (Pilátová et al., 2017, s. 17)

3.4 Pracovněprávní a personální problematika

V případě, že personální záležitosti nebyly vyřešeny v přípravné fázi, přichází nejchoulostivější část likvidace, a to ukončení pracovních poměrů. Existují dvě možnosti ukončení, a to dohodou nebo výpovědí. V případě rozvázání pracovního poměru dohodou je pracovní poměr ukončen sjednaným dnem. Pokud společnost dá svým zaměstnancům výpověď, bude pracovní poměr ukončen uplynutím výpovědní doby. V případě výpovědi je

důležité, aby byla písemná a s důvodným vymezením, které nejde zaměnit s jiným. Zaměstnancům v tomto případě náleží odstupné viz. tabulka, a to u obou způsobů ukončení pracovního poměru. (Pokorná, 2023, s. 249)

Tabulka 2 Nárok na odstupné (zpracováno dle §67 zákoníku práce)

délka pracovního poměru	výše odstupného
méně než 1 rok	jednásobek jeho průměrného výdělku
více než 1 rok a méně než 2 roky	dvojnásobek jeho průměrného výdělku
alespoň 2 roky	trojnásobek jeho průměrného výdělku

3.5 Likvidační podstata společnosti

Dle §187 OZ 89/2012 Sb., je likvidační podstatou označován majetek zrušené právnické osoby. (ČESKO, 2012)

Označení likvidační podstata lze chápat jako majtkový komplex, který je nutné v rámci likvidace vypořádat. Pojmem majetek tedy rozumíme hmotné i nehmotné věci, které mají peněžitou kladnou hodnotu. (Pokorná et al, 2023, s. 75)

Postup zpeněžení likvidační podstaty společnosti je v zcela v kompetenci likvidátora, který musí dodržet podstatu péče žádného hospodáře a snaží se o co nejvýhodnější zpeněžení majetku. To může proběhnout jako přímý prodej, veřejná soutěž, dobrovolná dražba, prodej jednotlivých kusů, celého závodu nebo jeho části. Je povolené část majetku, která bude vyplacena společníkům jako podíl na likvidačním zůstatku, záměrně nezpeněžit. (Josková et al, 2022, s. 280)

3.6 Likvidace pohledávek

Pokorná uvádí, že likvidátorovi není přesně řečeno, v jakém pořadí má uspokojovat pohledávky věřitelů. Dále uvádí, že žádnou skupinu věřitelů nesmí zvýhodňovat, a proto je žádoucí, aby pohledávky vyřizoval na základě data splatnosti. Přednost mají pouze pohledávky u zaměstnanců, tedy nároky na mzdy. (Pokorná et al, 2023, s. 89)

Josková se však domnívá, že v případě částečného zpeněžení likvidační podstaty je nejprve uspokojena první, popřípadě druhá skupina věřitelů. V případě, že by se nedařilo likvidační podstatu zpeněžit vůbec, potom ji nabídne likvidátor všem věřitelům bez ohledu na skupinu, do které patří. (Josková et al, 2024, s. 281)

Dle §203 OZ 89/2012 Sb., se věřitelé přijímající nabídku převzetí likvidační podstaty, stávají jejím majitelem v poměrové výši jejich pohledávek. Pohledávka věřitele zaniká, pokud odmítne účast na převzetí likvidační podstaty. (ČESKO, 2012)

Právo definuje i variantu, kdy převzetí likvidační podstaty odmítnou všichni věřitelé, pak likvidační podstata přechází na Českou republiku dnem zániku právnické osoby. (ČESKO, 2012)

3.7 Konečná zpráva o průběhu likvidace

Můžeme říct, že konečná zpráva o průběhu likvidace má dvě části. Do první části likvidátor musí uvést, jak bylo naloženo s likvidační podstatou, nedílnou součástí této části je i seznam věřitelů a rozsah v jakém byli jejich pohledávky uspokojeny a také seznam dlužníků a způsob zániku těchto dluhů vůči likvidované osobě. Zpráva také uvádí, jak bylo postupováno v případech, které nebyly vyřešeny před vstupem do likvidace. Druhá část závěrečné zprávy obsahuje informace, zda po vypořádání výše zmíněných dluhů a pohledávek existuje likvidační zůstatek. V případě, že ano, likvidátor navrhuje jeho rozdělení dle zakladatelských ujednání případně dle zvláštních právních předpisů. (Pokorná et al, 2023, s. 90)

Obsahem konečné zprávy o likvidaci společnosti je:

- Vypořádání likvidační podstaty,
- Vyčíslení výtěžku zpeněžení likvidační podstaty,
- Seznam majetku, který se nezpeněžil a komu připadá, zda věřitelům či státu,
- Zmínka o případných soudních či správních sporech,
- Způsob uspokojení věřitelů,
- Návrh na rozdělení likvidačního zůstatku. (Josková et al, 2024, s. 282)

3.8 Likvidační zůstatek

V § 187 OZ. 89/2012 Sb., je likvidační zůstatek definován jako čistý majetkový zůstatek. (ČESKO, 2012)

Čistý majetkový zůstatek neboli likvidační zůstatek, je částka, kterou likvidátor rozdělí mezi společníky poté, co byly vypořádány dluhy likvidované společnosti, včetně odměny likvidátora. (Josková et al, 2024, s. 283)

Pro společníky obchodních korporací je to okamžik zúčtování, zda se vklad vložený do dané právnické osoby zhodnotil či nikoli. Zákon se přiklání k tomu, aby likvidační zůstatek byl vyplacen v peněžité podobě, pokud si však společníci určí ve společenské smlouvě nebo stanovách, že plnění bude naturálního charakteru, je to také možné. (Pokorná et al, 2023, s. 93)

Při rozdělování likvidačního zůstatku mohou zpravidla nastat dvě situace:

- Likvidační zůstatek je dostatečný, nejprve je vrácena částka, která odpovídá splněné vkladové povinnosti, zbývající likvidační zůstatek je rozdělen mezi společníky podílově,
- Nedostatečný likvidační zůstatek, společníci jsou tedy z likvidačního zůstatku vyplaceni na základě poměru k výši svých splacených vkladů. (Pokorná et al, 2023, s. 94)

3.9 Archivace

Příloha č.1 k zákona o archivnictví a spisové službě obsahuje výčet dokumentů, u kterých je povinné zajistit uchování a umožnit z nich výběr archiválií. Pojem archiválie označujeme dokument určený k trvalému uchování. (ČESKO, 2004)

„Likvidátor je povinen zajisti uchování konečné zprávy o průběhu likvidace, návrh na použití likvidačního zůstatku a konečnou účetní závěrku po dobu deseti let od zániku obchodní korporace. „ (Pokorná et.al, 2023, s. 242)

Z aktuální praxe je zřejmé, že již není nutné dodávat potvrzení od státního oblastního archivu jako přílohu k návrhu na výmaz právnické osoby z obchodního rejstříku. (Josková et al, 2024, s. 279)

3.10 Výmaz z obchodního rejstříku

Likvidace končí rozdělením likvidačního zůstatku a likvidátor do 30 dní podává návrh na výmaz. Spolu s návrhem je nutné doložit na rejstříkový soud i listiny, které se mají uložit do sbírky listin. Těmito dokumenty se rozumí konečná zpráva o průběhu likvidace a rozhodnutí o zrušení právnické osoby. (Pokorná et al, 2023, s. 96)

K výmazu společnosti z obchodního rejstříku se dokládá i výzva věřitelům a také souhlas správce daně s ukončením činnosti. (Děrgel, 2021)

3.11 Obnovení likvidace

Po výmazu společnosti z obchodního rejstříku může nastat situace, kdy se objeví majetek právnické osoby nebo jiný zájem hodný právní ochrany, takovou situaci ošetřuje §209 OZ 89/2012 Sb., v takovém případě soud výmaz dané právnické osoby ruší, rozhodne o její likvidaci a jmenuje likvidátora. Po obnovení se právnická osoba bere, jako by nikdy nezanikla. (ČESKO, 2012)

Dle Joskové již v tomto případě není nutné opětovně oznamovat vstup do likvidace známým i neznámých věřitelů, v případě že tak již bylo učiněno před obnovením likvidace. (Josková et al, 2024, s. 290)

Stejného názoru je ve své publikaci i Pokorná, která říká, že v případě, kdy došlo k obnovení likvidace z důvodů nově objeveného majetku, určí likvidátor jeho rozsah a při jeho rozdělování bude postupovat dle skutečností zjištěných při dřívější likvidaci. (Pokorná, 2023, s. 272)

České účetní standardy pro podnikatele uvádějí povinnost sestavit zahajovací rozvahu, a to na základě existence nově zjištěného majetku, o kterém doposud nebylo účtováno. Se zahajovací rozvahou je spjat přehled mění, je taktéž nově sestaven.

4 ÚČETNÍ A DAŇOVÁ PROBLEMATIKA LIKVIDACE

Jak již bylo řešeno výše, pokud se jedná o likvidaci dobrovolnou, je vhodné vstup do likvidace předem naplánovat, aby v jejím průběhu nevyskakovali v účetnictví tzv. kostlivci, ale aby do likvidace vstupovala společnost jako „připravená“. Tento ideální případ je stav, kdy je společnost již bez zaměstnanců, bez majetku a bez pohledávek a závazků. Likvidace je pak tedy formální proces, který se časově odhaduje na 6 měsíců. (Josková et al, 2022, s. 218)

Je vhodné, aby byly ještě před vstupem vypořádány například závazky ke společníkům. Ty sebou do likvidace mohou přinést spoustu komplikovaně řešených situací. Společnost nemusí disponovat dostatečným množstvím prostředků k vypořádání závazků ke společníkům. Pokud by společníci, chtěli dluh společnosti odpustit, znamenalo by to pro společnost výnos, s kterým se pojí daňová povinnost. (Ondřej et al, 2017, s. 236)

4.1 Vstup společnosti do likvidace

Se vstupem společnosti do likvidace souvisí i povinnost sestavit účetní závěrku kde dni předcházejícímu vstupu do likvidace a podat přiznání k dani z příjmu právnických osob. Tato povinnost náleží na jednateli dané společnosti. (Josková et al, 2024, s. 277)

Dle zákona se likvidátor této účetní závěrky nemusí účastnit, pro hladší průběh likvidace je ale vhodné, aby likvidátor a statutární orgán společnosti spolu komunikovali již v této fázi a to zejména tehdy, je-li likvidátorem externí osoba, která nezná detailně danou společnost a tato závěrka je pro ni tedy jediný zdroj informací. (Pokorná et al, 2023, s. 220)

4.1.1 Účetní závěrka sestavovaná ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace

Účetní závěrka sestavovaná ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace je prováděna standardními závěrkovými operacemi a také vychází z Českých účetních standardů pro podnikatele č.021 Některé postupy v účetnictví při vyrovnání, nuceném vyrovnání, konkursu a likvidaci. (Pokorná et al, 2023, s. 220)

Pokud mluvíme o dobrovolném zrušení právnické osoby, je v její moci ovlivnit i počet sestavovaných účetních závěrek. V případě, že společnost naplánuje vstup do likvidace k 1.1.20X0, společnost bude sestavovat účetní závěrku za předchozí účetní období i s příslušnými účetními úpravami. (Pokorná et al, 2023, s. 219)

Dle zákona 563/1992Sb. zákona o účetnictví §3 odst.4, může nastat situace, kdy účetní období bude delší než 12 měsíců, a to v případě, že den předcházející vstupu do likvidace nastane do tří měsíců po začátku běžného účetního období. (ČESKO, 1992)

Standard č.021 říká, že během závěrkových operací je potřeba zaúčtovat zůstatky těch přechodných účtů aktiv a pasiv (zejména rezerv, opravných položek, dohadných účtů aktivních a pasivních, výnosů příštích období, výdajů příštích období, příjmů příštích období, nákladů příštích období), které prokazatelně nebudou moci být zaúčtovány v období likvidace, nebo které vstupem do likvidace ztratí své opodstatnění, a to podle své povahy na příslušené účty pohledávek a závazků nebo na příslušné účty nákladů a výnosů dle příslušné vyhlášky. (ČESKO, České účetní standardy, 2018)

Pro likvidátora je důležité, aby byla provedena detailní inventarizace majetku a závazků, tedy jak dokladově, tak fyzicky, neboť ta je pro něj podkladem pro sestavení zahajovací rozvahy a soupisu jmění. (Josková et al, 2024, s. 277)

4.1.2 Povinnosti k dani z příjmů

Právnícká osoba, která vstoupí do likvidace je dle daňového řádu povinna podat daňové tvrzení do 30 dnů ode dne vstupu do likvidace, za tu část zdaňovacího období, které uplynulo před dnem vstupu do likvidace. (ČESKO, 2009)

Lhůta 30 dní na podání přiznání k dani z příjmů právnických osob platí i v případě, že předcházející období před vstupem do likvidace je celý hospodářský rok dané společnosti. Společnost má možnost podat žádost o prodloužení lhůty k sestavení daňového přiznání, a to o 60 dní. Doporučuje se tuto žádost podat současně s oznámením o vstupu společnosti do likvidace. Z praxe je zřejmé, že správce daně těmto žádostem vyhová. (Pokorná, 2023, s. 222)

Jak je uvedeno v § 23 odst. 8 písm. a) zákona o dani z příjmů, musí být výsledek hospodaření za období předcházející dni zahájení likvidace upraven následujícím způsobem:

- Výsledek hospodaření se zvyšuje o zůstatky:
 - zákonných rezerv dle zákona č.593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně,
 - zákonných opravných položek taktéž dle zákona o rezervách,
 - výnosů příštích období,

- výdajů příštích období,
- výsledek hospodaření se snižuje o:
 - příjmy příštích období,
 - náklady příštích období. (ČESKO, 1992)

Pozornost je potřeba věnovat i odpisům hmotného majetku, zákon o dani z příjmů upravuje výši daňového odpisu, který si může právnická osoba uplatnit, pokud vstoupí do likvidace během zdaňovacího období, a to ve výši jedné poloviny ročního odpisu. (ČESKO,1992)

4.2 Účetní a daňové povinnosti během likvidace

Během likvidace je za vedení účetnictví odpovědný likvidátor. Jeho prvotní úkon v rámci účetnictví je tedy sestavení zahajovací rozvahy ke dni vstupu do likvidace. To je vázáno na předchozí krok, kdy statutární orgán likvidované společnosti sestaví účetní závěrku ke dni předcházejícímu dni vstupu do likvidace. (Pelikán, 2011, s. 45)

Občanský zákoník ukládá likvidátorovi povinnost i sestavit soupis jmění ke dni vstupu do likvidace. Spolu s účetní závěrkou jsou nedílnou součástí návrhu na výmaz společnosti z obchodního rejstříku v podobě přílohy návrhu. (Pokorná, 2024, s. 226)

4.2.1 Zahajovací rozvaha ke dni vstupu do likvidace

Ke dni vstupu do likvidace sestavuje likvidátor zahajovací rozvahu společnosti, jejichž počáteční stavy se musí shodovat s konečnými stavy účetní závěrky, kterou sestavoval statutární orgán likvidované společnosti. (Pokorná et al, 2023, s. 226)

Nedílnou součástí zahajovací rozvahy je soupis jmění, ve kterém jsou vyčísleny všechny položky majetku a závazků.

Soupis jmění je dle Joskové sestavován z toho důvodu, aby měl likvidátor přehled o majetku a dlužích dané společnosti v den vstupu do likvidace. Sestavení soupisu je o to více důležité, pokud je likvidátor osoba zvenčí. Neméně důležitý je pro věřitele, pro ty má informační charakter, zda je reálné očekávat splacení jejich pohledávky v celém rozsahu. (Josková et al, 2017, s. 84)

Věřitel má právo získat soupis jmění likvidované společnosti, pokud o něj likvidátora požádá. Likvidátor není povinen tento soupis předávat společníkům. (Pokorná et al, 2023, s. 227)

4.2.2 Účetní závěrka a daňová přiznání během doby likvidace

Likvidace může trvat několik měsíců, ale i několik let. V takovém případě zůstává účetní jednotce povinnost sestavovat účetní závěrku za každé účetní období po celou dobu likvidace. Povinnost sestavit účetní závěrku v průběhu likvidace má likvidátor. (Pokorná, 2023, s. 240)

Až do okamžiku zániku právnické osoby trvá její povinnost podávat daňová tvrzení, ať už řádné, tak i dodatečné. (ČESKO, 2009)

Daňovém přiznání, které je podáváno v průběhu likvidace, zůstává možnost uplatnit nevyužitou daňovou ztrátu.

4.3 Ukončení likvidace

Likvidace se považuje za ukončenou, pokud likvidátor sestavil konečnou zprávu o průběhu likvidace a vyčíslil v ní likvidační zůstatek. V tomto okamžiku je jeho povinností uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku.

4.3.1 Účetní závěrka sestavovaná ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku

Dle §205 OZ má účetní jednotka povinnost ke dne zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku uzavřít účetní knihy a sestavit účetní závěrku, v nichž vykáže daňový dluh nebo daňovou pohledávku.

Jelikož se sestavuje účetní závěrka na základě návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, který bude teprve schvalován, otevře účetní jednotka následující den po dni sestavení účetní závěrky a zúčtuje vypořádání daní a vyplacení podílů společníků na likvidačním zůstatku. (ČESKO, 2009)

4.3.2 Povinnost k dani z příjmů

Daňový řád v §240c odst.3 uvádí, že lhůta pro podání daňového tvrzení je 15 dní ode dne, kdy došlo ke zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku, tuto lhůtu nelze prodloužit. (ČESKO, 2009)

Dojde-li ke vzniku daňové povinnosti po dni zpracování návrhu na použití likvidačního zůstatku, bere se za daňovou povinnost vzniklou do dne zpracování návrhu na použití

likvidačního zůstatku a právnické osobě tak vzniká povinnost podat dodatečné daňové tvrzení. (ČESKO, 2009)

4.3.3 Zdanění likvidačního zůstatku

Společníkem je osoba fyzická, příjem plynoucí z likvidačního zůstatku tedy spadá do kategorie ostatní příjem dle §10 odst. 1 písm. f, zákona o daních z příjmů.

Společníkem je právnická osoba, příjem plynoucí z likvidačního zůstatku je to pro ni tedy příjmem dle §18 odst.1 zákona o dani z příjmu.

Příjem plynoucí z likvidačního zůstatku podléhá srážkové dani 15 % dle §36 ZoDP zvláštní sazba daně.

II. PRAKTICKÁ ČÁST

5 PŘEDSTAVENÍ VYBRANÉ SPOLEČNOSTI

Na základě přání vlastníků společnosti, pro kterou je tato problematika zpracována, je v bakalářské práci namísto skutečného názvu společnosti zvažující proces likvidace používáno označení „ABC“ s.r.o. Dále jsem byla požádána, abych nezmiňovala konkrétní adresu, proto si dovoluji uvést pouze širší pole působení v rámci celého Jihomoravského kraje.

5.1 Základní charakteristika firmy

Společnost ABC s.r.o. byla založena v roce 2001 za účelem realizace projektů v silničním stavitelství. Sídli a působí v Jihomoravském kraji, je zapsána do obchodního rejstříku vedeném u Krajského soudu v Brně, jako společnost s ručením omezeným.

Společnost ABC s.r.o. založili dva společníci s kapitálem 200 tis. Kč. Společníci svou vkladovou povinnost splnili během prvního roku existence společnosti, rovným dílem, každý po 100 tis. Kč. Důsledkem smutné události došlo asi před 10 lety ke změně vlastníka obchodního podílu, ten zdělila osoba blízká bývalého společníka. Další změny se v tomto ohledu u společnosti nekonaly, základní kapitál zůstává bez změny.

Společnost si zvolila jako účetní období hospodářský rok s počátkem 1.4. a koncem 31.3. O zásobách účtuje způsobem B. Firma využívá služeb externí účetní. Stejně tak i služeb daňového poradce, tato skutečnost má vliv na termíny podání přiznání k dani z příjmu.

Společnost ABC s.r.o. v posledních letech zaměstnává průměrně 25 osob na hlavní pracovní poměr. Pro svou činnost má k dispozici základnu ve vlastní kancelářské budově a areál vhodný pro stavební stroje a zařízení. Dále disponuje pozemkem na okraji okresního města, který v současné chvíli není využíván.

Situace na trhu v oblasti pozemního stavitelství není jednoduchá a s přibývajícím byrokracií a zvyšujícím se věkem si majitelé společnosti kladou čím dál častěji otázku, co dál? V okolí společnosti se nevyskytuje žádný vhodný nástupce, ani v řadách interních zaměstnanců, ani v rodinách majitelů, či cizí člověk. Proto přichází na řadu zvážení otázky zrušení společnosti.

V rámci tématu své bakalářské práce se proto v praktické části budu věnovat otázce dobrovolné likvidace společnosti ABC s.r.o.

6 ROZHODNUTÍ O VSTUPU DO LIKVIDACE

Konečné rozhodnutí o vstupu společnosti do likvidace v případě dobrovolného zrušení mají vlastníci společnosti. Jak již bylo zmíněno v teoretické části, pro hladší průběh likvidace je často klíčové správné načasování vstupu do likvidace. Nejen k tomu může být nápomocna finanční analýza stavu společnosti.

6.1 Analýza stavu společnosti

Do finanční analýzy společnosti ABC s.r.o. budou zahrnuta data z let 2019 až 2023. Pro lepší přehlednost je v tabulkách uveden vždy jen koncový rok hospodářského roku, nikoli celé datum. Označení 2019 je tedy pro hospodářský rok 1.4.2018 až 31.3.2019, toto označení používá i samotná společnost.

S ohledem na velikost podniku budou zpracovány jen ty části finanční analýzy, ke kterým jsou dostupná data.

6.1.1 Analýza majetkové a finanční struktury společnosti

Analýza majetkové struktury

Na první pohled vidíme, že majetková struktura je tvořena převážně dlouhodobým majetkem. Hodnoty dlouhodobého majetku mají klesající charakter, jednak kvůli odpisům, ale také tím, že nedochází k širší obnově dlouhodobého majetku. Současná hodnota DHM je 10,5 mil. Kč. U oběžného majetku došlo od roku 2019 ke snížení téměř na polovinu hodnoty. To je zapříčiněno stavem zásob, které byly v roce 2022 historicky na nejnižší hodnotě, v rozhodný den vykazovala účetní jednotka zásoby pouze za 766 tis. Kč. U oběžných aktiv stojí za zmínku i snížení stavu pohledávek o 66 % v posledním sledovaném roce a navýšení stavu peněžních prostředků na 4,7 mil. Kč.

Tabulka 3 Majetková struktura společnosti ABC s.r.o.

v tis.Kč	2019	2020	2021	2022	2023
AKTIVA	28 677	22 010	23 338	21 080	19 479
Dlouhodobý majetek	14 267	14 637	15 438	12 772	10 512
DHM	14 267	14 637	15 438	12 772	10 512
Oběžná aktiva	14 226	7 198	7 708	8 085	8 746
Zásoby	5 043	1 915	2 292	766	1 454
Pohledávky	5 551	2 910	4 868	6 658	2 591
Peněžní prostředky	3 632	2 373	547	661	4 701
Časové rozlišené aktiv	183	176	192	223	221

Tabulka 4 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury společnosti ABC s.r.o.

v %	2021	2022	2023	21/22	22/23
AKTIVA	100 %	100 %	100 %	-10 %	-8 %
Dlouhodobý majetek	66 %	61 %	54 %	-17 %	-18 %
DHM	66 %	61 %	54 %	-17 %	-18 %
Oběžná aktiva	33 %	38 %	45 %	5 %	8 %
Zásoby	10 %	4 %	7 %	-67 %	90 %
Pohledávky	21 %	32 %	13 %	37 %	-61 %
krátkodobé	21 %	32 %	13 %	37 %	-61 %
Peněžní prostředky	2 %	3 %	24 %	21 %	611 %
Časové rozlišené aktiv	1 %	1 %	1 %	16 %	-1 %

Analýza finanční struktury

Jak již bylo zmíněno, základní kapitál má společnost od svého založení stále ve stejné výši, tedy 200 tis. Kč. Dále je zřejmé, že výsledek hospodaření minulých let je načítaným výsledkem položky výsledku hospodaření běžného účetního období a nebyl přerozdělován či vyplácen společníkům. Vlastní kapitál tvoří 70–78 % celkových pasiv. Ve sledovaném období skončila společnost dvakrát ve ztrátě, a to v roce 2020 a také v roce 2022, v dalších sledovaných letech vytvořila zisk, i když v roce 2023 jen nepatrný. Cizí zdroje se na celkových pasivech podílejí 22–30 %. U dlouhodobých závazků vidíme, že společnost měla v letech 2019–2021 dlouhodobý úvěr, v roce 2022 neměla žádné závazky k úvěrovým institucím, to se změnilo v roce 2023, kdy si společnost vzala úvěr na pořízení nového bagru. Převážnou část cizích zdrojů tvoří ty krátkodobé. K nárůstu závazků z obchodních vztahů došlo v roce 2022 o více než 60 % než v předchozích letech, v následujícím roce došlo k jejich snížení o více než 70 %. V položce ostatních závazků jsou započítány i půjčky společníků do společnosti, které v současné chvíli dosahují hodnoty 1,25 mil. Kč.

Tabulka 5 Finanční struktura společnosti ABC s.r.o.

v tis.Kč	2019	2020	2021	2022	2023
PASIVA	28 677	22 010	23 338	21 080	19 479
Vlastní kapitál	23 536	16 767	18 315	14 669	14 859
Základní kapitál	200	200	200	200	200
VH minulých let	20 863	23 321	16 547	18 095	14 449
VH běžného účetního období	2 452	- 6 774	1 549	- 3 646	190
Cizí zdroje	5 136	5 239	5 018	6 411	4 620
Závazky	5 136	5 239	5 018	6 411	4 620
Dlouhodobé závazky	2 118	908	132	-	879
<i>závazky k úvěrovým institucím</i>	2 118	908	132	-	879
Krátkodobé závazky	3 018	4 330	4 885	6 411	3 741
<i>Závazky z obchodních vztahů</i>	1 419	2 300	2 446	4 020	1 098

v tis.Kč	2019	2020	2021	2022	2023
<i>Závazky ostatní</i>	1 599	2 300	2 439	2 391	2 643
Časové rozlišení pasiv	5	5	5	-	-

Tabulka 6 Horizontální a vertikální analýza finanční struktury společnosti ABC s.r.o.

v %	2021	2022	2023	21/22	22/23
PASIVA	100 %	100 %	100 %	-10 %	-8 %
Vlastní kapitál	78 %	70 %	76 %	-20 %	1 %
Základní kapitál	1 %	1 %	1 %	0 %	0 %
VH minulých let	71 %	86 %	74 %	9 %	-20 %
VH běžného účetního období	7 %	-17 %	1 %	-335 %	-105 %
Cizí zdroje	22 %	30 %	24 %	28 %	-28 %
Závazky	22 %	30 %	24 %	28 %	-28 %
Dlouhodobé závazky	1 %	0 %	5 %	-100 %	0 %
<i>závazky k úvěrovým institucím</i>	1 %	0 %	5 %	-100 %	0 %
Krátkodobé závazky	21 %	30 %	19 %	31 %	-42 %
<i>Závazky z obchodních vztahů</i>	10 %	19 %	6 %	64 %	-73 %
<i>Závazky ostatní</i>	10 %	11 %	14 %	-2 %	11 %
Časové rozlišení pasiv	0 %	0 %	0 %	-100 %	0 %

Analýza výnosů a nákladů

Při bližším pohledu na výnosy je zřejmé, že převážnou jejich část tvoří tržby z prodeje výrobků a služeb, tedy hlavní podnikatelská činnost firmy. V roce 2021 došlo k prodeji vybavení z kategorie dlouhodobého majetku. V celkovém objemu jsou ale tyto výnosy na hladině 4 %. V letech 2020–2022 došlo k viditelnému poklesu tržeb, a to až na úroveň 33 mil. Kč, v roce 2023 se tržby opět zvedly přes hranici 43 mil. Kč.

Tabulka 7 Analýza výnosů společnosti ABC s.r.o.

v tis.Kč	2019	2020	2021	2022	2023
Tržby z prodeje výrobků a služeb	41 409	33 796	33 031	35 686	43 516
Tržby za prodej zboží	115	226	49	39	100
Ostatní provozní výnosy	1 745	759	1 398	625	1 380
Tržby z prodaného DM	582	-	1 057	-	-
Tržby z prodaného materiálu	1 163	749	274	569	1 380
Jiné provozní výnosy	-	10	67	56	-
Výnosy z podílů – ovl. nebo ovládající os.	0	0	0	0	0
Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	7	21	2	3	110
Výnosy celkem	43 281	34 794	34 610	36 495	45 242

Tabulka 8 Horizontální a vertikální analýza společnosti ABC s.r.o.

v tis.Kč	2021	2022	2023	21/22	22/23
Tržby z prodeje výrobků a služeb	96 %	97 %	95 %	8 %	22 %
Tržby za prodej zboží	0 %	1 %	0 %	-20 %	156 %
Ostatní provozní výnosy	4 %	2 %	4 %	-55 %	121 %
Tržby z prodaného DM	1 %	0 %	3 %	-100 %	
Tržby z prodaného materiálu	3 %	2 %	1 %	108 %	143 %
Jiné provozní výnosy	0 %	0 %	0 %	-16 %	-100 %
Ostatní výnosové úroky a podobné výnosy	0 %	0 %	0 %	50 %	3567 %
Výnosy celkem	100 %	100 %	100 %	5 %	24 %

U nákladů si můžeme všimnout, že až na rok 2021 se drží nad hranicí 40 mil. Kč, v posledním sledovaném období už je to více než 45 mil. Kč. Z toho výkonová spotřeba je 60 % a celých 40 % tvoří náklady osobní. V roce 2022 byl u osobních nákladů zaznamenán pokles, ale to je dáno i nižším počtem zaměstnaných osob, v roce 2023 zaměstnávala společnost v průměru 25 osob a výše mezd má vzestupný charakter, to náš přehled potvrzuje. Daň z příjmů je ve všech sledovaných letech nulová. V letech, kdy společnost vykazovala zisk, uplatňovala v priznání o dani z příjmu ztrátu z minulých let.

Tabulka 9 Analýza nákladů společnosti ABC s.r.o.

v tis.Kč	2019	2020	2021	2022	2023
Výkonová spotřeba	25 274	22 120	20 171	22 453	26 343
Změna stavu zásob	-	17	-	-	-
Aktivace	253	3 130	- 1 120	1 420	600
Osobní náklady	14 329	15 363	13 257	12 656	14 837
Úpravy hodnot v provozní oblasti	-	-	-	2 726	3 451
Ostatní provozní náklady	735	797	668	821	925
Nákladové úroky a podobné náklady	171	125	49	6	39
Ostatní finanční náklady	67	15	36	59	57
Daň z příjmů	-	-	-	-	-
Náklady celkem	40 829	41 567	33 061	40 141	45 052

Tabulka 10 Horizontální a vertikální analýza nákladů společnosti ABC s.r.o.

v tis.Kč	2021	2022	2023	21/22	22/23
Výkonová spotřeba	62 %	53 %	61 %	11,31 %	17,33 %
Změna stavu zásob	0 %	0 %	0 %	-	-
Aktivace	1 %	8 %	-3 %	-226,79 %	-57,75 %
Osobní náklady	35 %	37 %	40 %	-4,53 %	17,23 %
Úpravy hodnot v provozní oblasti	0 %	0 %	0 %	-	-
Ostatní provozní náklady	2 %	2 %	2 %	22,90 %	12,67 %
Nákladové úroky a podobné náklady	0 %	0 %	0 %	-87,76 %	550,00 %
Ostatní finanční náklady	0 %	0 %	0 %	63,89 %	-3,39 %

v tis.Kč	2021	2022	2023	21/22	22/23
Daň z příjmů	-	-	-	-	-
Náklady celkem	100 %	100 %	100 %	21,41 %	12,23 %

6.1.2 Vývoj přidané hodnoty a výsledků hospodaření

V níže uvedené tabulce vidíme, že rok 2020 byl pro společnost kritický a skončil ve velké ztrátě, tržby z prodeje rapidně klesly a nad hodnotu 40 mil. Kč se dostaly opět až v roce 2023. Stabilní výši si celé sledované období drží výkonová spotřeba. Společnost měla v letech 2019, 2020 a 2021 pozastavené odpisy, díky tomu vykázala v letech 2019 a 2020 zisk a v roce 2020 nebyla ztráta ještě vyšší. Daň z přidané hodnoty je v celém sledovaném období nulová, společnost v letech s kladným výsledkem hospodaření, uplatnila v daňovém přiznání ztrátu z minulých let.

Tabulka 11 Vývoj přidané hodnoty a výsledku hospodaření

v tis.Kč	2019	2020	2021	2022	2023
Tržby z prodeje vlastních výrobků a služeb	41 409	33 796	33 031	35 686	43 516
Tržby za prodej zboží	115	226	49	39	100
Výkonová spotřeba	25 274	22 120	20 171	22 453	26 343
Změna stavu zásob vlastní činnosti	-	17	-	-	-
Aktivace	253	3 130	- 1 120	1 420	600
Odpisy	-	-	-	2 726	3 451
Nákladové úroky	171	125	49	6	39
Přidaná hodnota	15 997	8 755	14 029	11 852	16 673
Provozní VH	2 678	- 6 646	1 501	- 3 726	40
Finanční VH	- 226	- 127	47	80	150
EBT	2 452	- 6 773	1 548	- 3 646	190
Daň z příjmů	-	-	-	-	-
VH za účetní období	2 452	- 6 773	1 549	- 3 646	190
EBT	2 452	- 6 773	1 548	- 3 646	190
EBIT	2 623	- 6 648	1 597	- 3 640	229
EBITDA	2 623	- 6 648	1 597	- 914	3 680

6.1.3 Poměrové ukazatele finanční analýzy

Analýza zadluženosti

Základní ukazatel zadluženosti je celková zadluženost, která by se měla pohybovat dle doporučení, v rozmezí 30 až 60 %, z tabulky je patrné, že společnost ABC s.r.o. těchto hodnot nedosahuje a maximální celková zadluženost byla 30 % v roce 2022. Z toho je patrné, že společnost ABC s.r.o. se zadlužeností nepracovala zcela ideálně.

Tabulka 12 Ukazatele zadluženosti

	2019	2020	2021	2022	2023
celková zadluženost	18 %	24 %	22 %	30 %	24 %
míra zadluženosti	0,22	0,31	0,27	0,44	0,31
dlouhodobé cizí zdroje/cizí zdroje	41 %	17 %	3 %	0 %	19 %
dlouhodobé cizí zdroje/dlouhodobý kapitál	8 %	5 %	1 %	0 %	6 %
vlastní kapitál/DM	1,65	1,15	1,19	1,15	1,41
dlouhodobé zdroje/DM	1,80	1,21	1,19	1,15	1,50

Analýza likvidity

U běžné likvidity si lze všimnout, že v roce 2019 má velmi vysokou hodnotu 4,7 a ta značí, že výše čistého pracovního kapitálu byla příliš vysoká a financování příliš drahé. V dalších letech už společnost nabývá prakticky ideálních hodnot.

Pohotová likvidita opět v prvním sledovaném roce dosahuje příliš vysoké hodnoty, od roku 2020 jsou hodnoty v doporučeném rozmezí. Důležité je, že se hodnota nedostala pod hodnotu 1.

U hotovostní likvidity by měla být hodnota v intervalu 0,2 – 0,5. Je zřejmé, že s hotovostní likviditou to není ideální stav prakticky v žádném sledovaném roce.

Podíl čistého pracovního kapitálu potvrzuje, že v roce 2019 byla společnost překapitalizovaná. Také vidíme, že nejnižších hodnot dosáhla v roce 2022. Můžeme však říct, že společnost byla vždy schopna splácet své závazky.

Tabulka 13 Analýza likvidity

	2019	2020	2021	2022	2023
Běžná likvidita	4,7	1,7	1,6	1,3	2,3
pohotová likvidita	3,0	1,2	1,1	1,1	1,9
hotovostní likvidita	1,2	0,5	0,1	0,1	1,3
ČPK/OA	79 %	40 %	37 %	21 %	57 %
ČPK/A	39 %	13 %	12 %	8 %	26 %

6.2 Zhodnocení analýzy stavu společnosti

Z analýzy stavu společnosti jsme zjistili, že roky 2020–2022 byly pro společnost kritické, dvakrát skončil hospodářský rok ve ztrátě, k příznivějším výsledkům s kladným hospodářským výsledkem došlo i na základě přerušení odpisů dlouhodobého majetku, zohledněním rozpracovanosti a půjčkami společníků do společnosti.

Z majetkové struktury vyplývá, že nedochází k zásadní obměně dlouhodobého majetku, dlouhodobý majetek stárne, v celkovém pohledu je odepsán ze 70 %, mnoho položek je odepsáno zcela. V krizové roky poklesly i peněžní prostředky, to se v posledním roce změnilo a společnost si opět buduje finanční polštář. Finanční struktura má vysoký podíl vlastního kapitálu 70 % a více, společnost dále nepracuje s VH minulých let, to vidím jako důsledek externího vedení účetnictví a neznalost možností z účetního pohledu.

Společnost ABC s.r.o. má téměř všechny své výnosy z tržeb z prodeje výrobků a služeb, v krizových letech došlo k jejich rapidnímu poklesu, ale nyní vidíme, že se výše tržeb dostává nad 43 mil. Kč. U nákladů rapidní pokles zaznamenan není, i v problémových letech je výkonová spotřeba stabilní, stejně jako osobní náklady. Obě položky v poslední sledovaném roce vzrostly.

Na základě výpočtu poměrových ukazatelů je zřejmé, že společnost sice v roce 2019 dosáhla slušného zisku, dalo by se říct, že byla překapitalizována. Na druhou stranu je z analýzy zřejmé, že společnost vždy byla schopna splácet své závazky a v rámci financování si volí konzervativní strategie, která ač je dražší, tak je bezpečnější. To dokazují i kritické roky, které společnost ustála a nyní zatím funguje dále.

Majitelé společnosti ABC s.r.o. si přejí, zejména z osobních důvodů, ukončení její činnosti. Na základě výsledků finanční analýzy z výkazů společnosti ABC s.r.o. je zřejmé, že společnost zrušení s likvidací zvládne a pokud se neobjeví v tuto chvíli neznámé skutečnosti, dostojí všem svým závazkům a skončí s kladným likvidačním zůstatkem, který bude mezi společníky rozdělen. Jako ideální pro vstup do likvidace se jeví první den nového hospodářského roku, zejména z praktických důvodů, kdy mimořádná účetní závěrka je zároveň účetní závěrkou za běžný hospodářský rok. Současně bych společníkům doporučila, aby společnost na vstup do likvidace připravili předem. Tím se proces samotné likvidace může zjednodušit. Otázkou samozřejmě je, kdy tuto přípravnou fázi zahájit v rámci běžné činnosti, protože se jedná o propuštění zaměstnanců a prodej majetku, to vede k omezení činnosti, a to sebou přináší úskalí pro běžné fungování.

7 POVINNOSTI PŘED VSTUPEM DO LIKVIDACE

Následující část bakalářské práce se bude věnovat návrhu systému řešení likvidace vybrané obchodní společnosti a bude sloužit jako jedno z řešení pro ukončení činnosti při rozhodování společníků.

Vstup společnosti do likvidace je spojen s mnoha povinnostmi a zákonem danými úkony, které musí vlastníci společnosti a následně likvidátor splnit, tak aby celý průběh vedl k úspěšnému zakončení likvidace zrušením společnosti.

7.1 Zasedání valné hromady

Valná hromada konaná dne 15.3.2024 uskutečnila rozhodnutí, že na základě dosavadních výsledků společnosti, předpokládanému vývoji na trhu v oblasti pozemního stavitelství a také s ohledem na své vlastní zdraví, vstoupí společnost ABC s.r.o. dne 1.4.2024 do likvidace.

O této skutečnosti byl notářem sepsán notářský zápis. Nadále bude společnost vystupovat pod názvem ABC s.r.o. v likvidaci.

7.2 Harmonogram likvidace

Harmonogram likvidace společnosti ABC s.r.o. zahrnuje činnosti, které jsou vázány na přípravu likvidace, jako je prodej dlouhodobého majetku a propouštění zaměstnanců. Dále obsahuje úkony, které jsou predikovány v ideálním časovém rozhraní a jejich skutečná délka se může od harmonogramu lišit. Délka trvání samotné likvidace byla odhadnuta na 9-12 měsíců.

Tabulka 14 Harmonogram likvidace společnosti ABC s.r.o.

Období	Činnost
1.4.-30.9.2023	Prodej nepotřebného dlouhodobého majetku
1.10. 31.12.2023	- Dokončení rozpracovaných zakázek, propouštění zaměstnanců z důvodů rušení zaměstnavatele
1.1. - 31.3.2024	Prodej dlouhodobého hmotného majetku, přebytečných zásob a drobného majetku. Výpovědi smluv, které již nemají význam.
15.03.2024	Rozhodnutí valné hromady o vstupu do likvidace, volba likvidátora
01.04.2024	Vstup společnosti do likvidace. Oznámení o vstupu do likvidace všem známým věřitelům
02.04.2024	První oznámení věřitelům o vstupu do likvidace a výzva k přihlášení pohledávek zveřejněné v Obchodním věstníku
16.04.2024	Druhé oznámení věřitelům o vstupu do likvidace a výzva k přihlášení pohledávek zveřejněné v Obchodním věstníku

Období	Činnost
1.4. - 31.8.2024	Řešení právních, účetních a daňových aspektů likvidace. Zpeněžování likvidační podstaty
09.07.2024	Poslední den minimální lhůty pro uplatnění pohledávek věřitelů
Prosinec 2024– leden 2025	Předpokládané ukončení likvidace

7.3 Příprava likvidace

Přípravná fáze likvidace má za cíl zjednodušit a zefektivnit proces likvidace. U společnosti ABC s.r.o. se jedná o dobrovolný vstup do likvidace, který byl postupně plánovaný, a proto se jej společnost rozhodla využít a vstoupit do likvidace v utlumené podobě s minimálními závazky a povinnostmi k třetím stranám.

Zpeněžení nepotřebného dlouhodobého hmotného majetku

Společnost ABC s.r.o. se rozhodla před vstupem do likvidace zpeněžit většinu své likvidační podstaty. K 31.3.2024 byl prodán a vyřazen hmotný movitý majetek v celkové zůstatkové hodnotě 2 897 598,60 Kč. Prodejem části hmotného movitého majetku společnost ABC s.r.o. získala tržby v hodnotě 7 032 180 Kč

Tabulka 15 Zpeněžený dlouhodobý majetek k 31.3.2024

Skupina DHM	Pořizovací cena	Zůstatková cena	Prodejní cena (bez DPH)
Stroje, strojní zařízení	16 417 357,57 Kč	1 532 230,20 Kč	4 516 380,00 Kč
Auta	9 032 281,94 Kč	1 365 368,40 Kč	2 515 800,00 Kč
Celkem	25 449 639,51 Kč	2 897 598,60 Kč	7 032 180,00 Kč

K 31.3.2024 se také povedlo prodat jeden z pozemků, které společnost doposud vlastnila za cenu 6 500 000 Kč.

Od 1.4.2024 společnost utlumuje svou činnost a likvidátor má za úkol zpeněžit zbývající část hmotného movitého majetku, jedná se o stroje a jejich součásti, dopravní prostředky a inventář.

Stejně tak se počítá s prodejem dvou nemovitostí a pozemku, které k nim náleží.

Pracovněprávní otázky

Úkony spojené s řešením pracovněprávních záležitostí řadíme k těm nejvíce choulostivým. Společnost ABC s.r.o. měla celkem 19 zaměstnanců s pracovní smlouvou na dobu neurčitou. Ukončení pracovní poměrů bylo naplánováno nejpozději ke dni 31.3.2024. Společnost měla i za běžného chodu externí účetní a daňového poradce, zde tedy nedochází k žádné změně.

Všech 19 propuštěných zaměstnanců mělo dle zákoníku práce nárok na odstupné. Tím vznikly společnosti ABC s.r.o. náklady na odstupné v celkové výši 1 351 675 Kč.

Tabulka 16 Náklady na odstupné

Délka pracovního poměru	Výše odstupného	Celkem
méně než 1 rok	jednonásobek jeho průměrného výdělku	- Kč
více než 1 rok a méně než 2 roky	dvojnásobek jeho průměrného výdělku	297 805,00 Kč
alespoň 2 roky	trojnásobek jeho průměrného výdělku	1 053 870,00 Kč
Celkem		1 351 675,00 Kč

Společnost dodržela zákonem stanovenou lhůtu a o záměru hromadného propouštění informovala své zaměstnance 30 dní předem formou doporučeného dopisu s „Oznámením o hromadném propouštění zaměstnanců z důvodů rušení zaměstnavatele“. Během celého procesu společnost také spolupracovala s místním příslušným Úřadem práce ČR.

Plán nákladů spojených souvisejících likvidací

Během likvidace společnosti vzniknou náklady, které je nutné předem naplánovat. I přesto, že vedení společnosti část povinností likvidátora řešilo již v přípravné fázi.

Se vstupem do likvidace společnosti nezaniká povinnost vést účetnictví a podávat daňová tvrzení. Společnost bude nadále využívat služeb externí účetní a daňového poradce, výše nákladů je odhadnuta z účetnictví na základě dosavadní fakturace od účetní firmy a s ohledem na náročnost účetních operací.

Náklady na právní a notářské služby jsou odhadnuty dle ceníku právního zástupce, který společnost v minulosti již zastupoval.

Nutným nákladem jsou také dvě po sobě zveřejněné výzvy v Obchodním věstníku, počítáno je v rámci nižší sazby s elektronickým podáním. K administrativním poplatkům řadíme zápis do obchodního rejstříku.

Známým věřitelům odešla společnost oznámení o vstupu do likvidace prostřednictvím datové schránky. Tento způsob oznámení byl vyhodnocen jako nejprůkaznější a současně nejméně nákladný. Jedna zpráva zaslaná přes datovou schránku v současnosti vychází na 10 Kč.

Náklady na odměnu likvidátora jsou stanoveny na základě průměrné odměny vedoucího pracovníka před vstupem do likvidace a zohledňují náročnost a dobu trvání likvidace. Odměna likvidátora patří do kategorie příjmu ze závislé činnosti a podléhá tak odvodům na sociální a zdravotní pojištění, v tabulce je zohledněno.

Náklady na archivaci byly odhadnuty na základě ceníku státního oblastního archivu. V současné době společnost hledá alternativní cestu, která by nebyla tak nákladná.

Tabulka 17 Plán nákladů souvisejících s likvidací

Náklady likvidace	Částka
Účetnictví, daňové aspekty	150 000,00 Kč
Právní a notářské služby	48 500,00 Kč
Zveřejnění dvou výzev v obchodním věstníku	1 800,00 Kč
Administrativní poplatky	2 300,00 Kč
Oznámení o vstupu do likvidace známým věřitelům	200,00 Kč
Odměna likvidátora	300 000,00 Kč
Archivace	40 000,00 Kč
Celkem	542 800,00 Kč

Vypořádání závazkům ke společníkům

Společnost ABC s.r.o. eviduje závazky ke společníkům v celkové výši 1 250 000 Kč. V přípravné fázi se podařilo zpeněžit část dlouhodobého majetku a za velmi příznivou cenu se povedlo prodat jeden z pozemků. Na základě těchto skutečností bylo valnou hromadou rozhodnuto o vyrovnání těchto závazků a půjčky od společníků byly vráceny před vstupem do likvidace.

8 ROZHODNUTÍ O LIVKIDACE

Dne 15.3.2024 valná hromada rozhodla o zrušení společnosti ABC s.r.o. Pro vstup do likvidace bylo určeno datum 1.4.2024 a společnost bude od tohoto dne vystupovat pod názvem ABC s.r.o. v likvidaci.

8.1 Jmenování likvidátora

Valná hromada také rozhodla o tom, že do funkce likvidátora jmenují od 1.4.2024 ekonoma vybrané společnosti. K tomu to rozhodnutí došli jednomyslně a účelově, jelikož ekonom zná velmi dobře majetkové a finanční poměry společnosti.

Osoba ekonoma svou způsobilost vykonávat funkci likvidátora doložila čestným prohlášením a výpisem z rejstříku trestů.

8.2 Odměna likvidátora

Odměna likvidátora je vypočtena na základě průměrné výše odměny vedoucích pracovníků a zohledňuje náročnost a délku likvidace.

V nákladech je počítáno s délkou likvidace na 10 měsíců, skutečnost může být jiný. Do nákladů na odměnu likvidátora jsou započítány i odvody na sociální a zdravotní pojištění.

8.3 Soupis jmění společnosti a předávací protokol

Osoba likvidátora byla záměrně vybrána z vnitřního prostředí firmy a je s firmou velmi úzce spjatá. Majetkové a finanční poměry jsou tedy společnosti velmi dobře známy. Na základě této skutečnosti byl sepsán soupis jmění ve zjednodušené podobě.

Tabulka 18 Soupis jmění společnosti ABC s.r.o.

ID	Položka	Zařazeno od
2111	pozemek P	2005
2101	Nemovitost A	2005
2103	Nemovitost B	2010
22214	Transit	2015
22218	Vibrační pěch	2015
22225	Peugeot	2017
22226	Hydraulické kladivo	2017
22227	Citroen Jumper	2018
22228	KUBOTA	2018
22230	Smetací traktor	2018
22231	KUBOTA minirypadlo	2018

ID	Položka	Zařazeno od
22232	Toyota LC	2018
22236	MAN STEYER	2018

8.4 Sestavení mimořádné účetní závěrky

Povinnost uzavřít účetní knihy a sestavit mimořádnou účetní závěrku má společnost ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace společnosti, tedy k 31.3.2024, ve lhůtě 30 dní ode dne následujícího po rozhodném dni.

Pozornost při sestavování mimořádné účetní závěrky je potřeba věnovat zejména položkám časového rozlišení, opravným položkám a rezervám. Konkrétně v našem případě se jedná o časové rozlišení pojištění vozidel hrazené předem. Pojištění vozidel, která ještě nebyla prodána, nebude rozpuštěno do nákladů k 31.3.2024, ale bude rozpuštěno v průběhu likvidace.

Tabulka 19 Účetní závěrka k 31.3.2024 ABC s.r.o. v likvidaci

AKTIVA (v tis. Kč)	26 311	PASIVA (v tis. Kč)	26 311
Dlouhodobý majetek	7 134	Vlastní kapitál	23430
Dlouhodobý hmotný majetek	7 134	Základní kapitál	200
		VH minulých let	14680
		VH běžného účetního období	8550
Oběžná aktiva	19177	Cizí zdroje	2881
Zásoby	1100	Krátkodobé závazky	2881
Krátkodobé pohledávky	1200		
Peněžní prostředky	16832		
Časové rozlišení aktiv	45	Časové rozlišení pasiv	0

8.5 Přiznání k dani z příjmů právnických osoba

Při vstupu společnosti do likvidace je lhůta pro podání přiznání k dani z příjmů právnických osoba do 30 dnů od vstupu do likvidace za zdaňovací období, které předchází vstupu do likvidace. Pro naši společnost to tedy bylo 2.5.2024, jelikož 1.5. je státní svátek. Jedná se o daňové přiznání označené písmenem „B“.

Likvidátor využil možnosti a podal „Žádost o prodloužení lhůty“ k místně příslušnému Finančnímu úřadu. Této žádosti bylo vyhověno a termín podání daňového přiznání byl prodloužen o 60 dní.

Při sestavování daňového přiznání je pozornost věnována řádce 61 a 161, kde je upravován výsledek hospodaření v případě zrušení poplatníka likvidací. Výsledek hospodaření bude upraven o daňově neuznatelné náklady na reprezentaci. Společnost ABC s.r.o. v likvidaci

bude mít zájem na tom, aby využila ztrátu z minulých let, která je ve výši 8 680 000 Kč. Pokud dojde k jejímu uplatnění bude výsledná daňová povinnost 0 Kč.

Silniční daň

Společnost ABC s.r.o. podala přiznání k silniční dani za rok 2023 v řádném termínu a částku 29 300 Kč uhradila 30.1.2024, tedy ještě v průběhu běžného hospodářského roku.

Daň z přidané hodnoty

Povinnost podávat daňové tvrzení k dani z přidané hodnoty vstupem do likvidace nezaniká. Společnost je tedy nadále povinna daňové tvrzení k DPH podávat i přesto, že vstupem do likvidace zcela utlumila svou činnost.

Za měsíc březen vyšla společnosti daňová povinnost v celkové výši 2 165 119 Kč. Vysoká suma vznikla na základě březnových prodejů dlouhodobého majetku.

V dalších měsících je očekávána daňová povinnost v případech, kdy se uskuteční další prodej dlouhodobého majetku, zásob, či inventáře. V ostatních případech se předpokládá nulová povinnost.

9 PRŮBĚH LIKVIDACE

Průběh likvidace je pro každou společnost velmi individuální a je ovlivněn mnoha aspekty, které mohou narušit i pečlivě naplánovaný proces likvidace.

Jako jeden z prvních kroků můžeme zajisté označit podání návrhu na obchodní rejstřík. Tento úkon za společnost ABC s.r.o. učinil notář po skončení valné hromady, na které došlo k rozhodnutí o vstupu do likvidace.

9.1 Otevření účetních knih a sestavení zahajovací rozvahy

Otevření účetních knih a sestavení zahajovací rozvahy je už v plné kompetenci likvidátora. Zahajovací rozvahu sestavuje likvidátor ke dni vstupu společnosti do likvidace, tedy k 1.4.2024 a její počáteční stavy se musí shodovat s konečnými stavy účetní závěrky sestavené k 31.3.2024 statutárním orgánem společnosti ABC s.r.o.

9.2 Zpeněžení likvidační podstaty

Majetek společnosti ABC s.r.o. ke dni vstupu do likvidace je tvořen několik osobními automobily a stavebními stroji.

Tabulka 20 Likvidační podstata – DHM

Skupina DHM	Pořizovací cena	Zůstatková cena	Prodejní cena (bez DPH)
Stroje, strojní zařízení	10 944 905,04 Kč	1 021 486,80 Kč	3 010 920,00 Kč
Auta	6 021 521,30 Kč	910 245,60 Kč	1 677 200,00 Kč
Celkem	16 966 426,34 Kč	1 931 732,40 Kč	4 688 120,00 Kč

Stavební stroj Kubota KX je zatížen úvěrem, k 1.4.2024 byly dlužné úvěrové prostředky ve výši 607 557 Kč. Likvidátor je povinen před samotným prodejem daného stroje ukončit úvěrovou smlouvu předčasně a následně se vypořádat s důsledky, které tímto pro společnost vyplynou. Předpokládané náklady s předčasným ukončením úvěrové smlouvy jsou znázorněny v tabulce.

Tabulka 21 Kalkulace předčasného splacení úvěrové smlouvy Kubota KX

Položka	Částka
Splátka úvěru 23.4.2024	22 662,00 Kč
Výše nesplaceného úvěru	584 895,00 Kč
Poplatek za předčasné splacení	58 490,00 Kč
Pojištění 23.4.2024	2 567,00 Kč
Celkem	668 614,00 Kč

Z výše uvedeného je zřejmé, že prodejní cena by měla být stanovena minimálně v hodnotě těchto nákladů a zohledněna by měla být i zůstatková cena, která je 437 189 Kč k 1.4.2024. Likvidátor se rozhodl inzerovat tento stroj k prodeji za cenu 1 107 200 Kč.

Níže je uvedeno, jak bude účetní jednotka účtovat o předčasně ukončeném úvěru.

Předčasně ukončená úvěrová smlouva

Tabulka 22 Účtování předčasně ukončeného úvěrové smlouvy

Předčasně ukončení úvěrové smlouvy	Částka	Zaúčtování
Úhrada jistiny	19 093,00 Kč	379/221
Úhrada úroku	3 569,00 Kč	562/221
Úhrada pojistného	2 567,00 Kč	568/221
Náklady na předčasné splacení úvěru	58 490,00 Kč	379/221
Předčasné splacení úvěru	584 895,00 Kč	568/221

Prodej stavebního stroje a následné vyřazení z majetku společnosti

Pokud dojde k úspěšnému prodeji stavebního stroje, v následující tabulce je znázorněno, jak o těchto účetních operacích bude účtováno.

Tabulka 23 Prodej stavebního stroje – účtování

Prodej stavebního stroje	Částka	Zaúčtování
Prodejní cena stavebního stroje	1 107 200,00 Kč	311/641
DPH 21 %	232 512,00 Kč	311/343
Úhrada od odběratele	1 339 712,00 Kč	221/311
Vyřazení stavebního stroje v pořizovací ceně	1 190 300,00 Kč	082/022
Poplatek za přepis stroje	800,00 Kč	538/211

Zpeněžení likvidační podstaty

Likvidátor dál pracuje na tom, aby zpeněžil veškerou majetkovou podstatu společnosti ABC s.r.o. v likvidaci.

Kancelářská budova a dvůr s parkovištěm vstoupila do majetku společnosti v roce 2010 a její zůstatková hodnota z účetnictví je 3 021 227 Kč, která vychází z historické pořizovací ceny. Prodejní cena objektu bude stanovena po informační schůzce s realitním makléřem. Likvidátor by si pro společnost představoval nejméně 12 000 000,- Kč, tato cena je vzhledem k poloze a aktuálnímu stavu více než příznivá.

Další nemovitost s pozemkem se nachází v obci Jihomoravského kraje, kde se cena pozemků a nemovitostí nyní pohybuje velmi vysoko. Z pohledu likvidátora je tedy ideální příležitost vytěžit z této skutečnosti pro společnost maximum. Vzhledem k potenciálu dané nemovitosti

a pozemku jej likvidátor chce nabídnout jako celek nejméně za 11 000 000 Kč. Konečná prodejní cena bude stanovena po konzultaci s realitním makléřem.

U obou pozemků se tedy zatím jedná pouze o odhad, pro účely této bakalářské práce bude počítáno s úspěšným prodejem a vyřazením z majetku společnosti.

9.3 Vymáhání pohledávek

K dalším důležitým úkolům likvidátora řadíme vymáhání pohledávek. Jak již bylo uvedeno, společnost v předloňském účetním období odepsala nedobytné pohledávky. Sestava pohledávek je díky tomu aktuální a skládá se pouze z pohledávek, u kterých máme stoprocentní jistotu úhrady od odběratelů.

Celková výše pohledávek za odběrateli je 1 200 000 Kč.

9.4 Úhrada závazků

Společnost eviduje závazky k dodavatelům, závazek k úvěrové instituci, jehož vypořádání jsme znázornila výše. Celková výše známých závazků k 31.3.2024 je ve výši 2 881 000 Kč.

Závazky vůči společníkům byly vypořádány ještě v přípravné fázi před samotným zahájením likvidace.

Pro úhradu závazků učinil likvidátor maximum, kromě dvou zveřejněných výzev v obchodním věstníku, rozeslal také informaci o likvidaci všem známým věřitelům prostřednictvím datové schránky.

Pro vypořádání závazků má nyní likvidátor dostatečný finanční obnos na bankovních účtech společnosti. Stále je nutné počítat s určitou rezervou pro věřitele, kteří přihlásí svou pohledávku na základě výzvy v obchodním věstníku. Lhůta je 3 měsíce od druhé zveřejněné výzvy.

Jelikož stále probíhá zpeněžování likvidační podstaty, počítá likvidátor i se závazky vůči finančnímu úřadu v podobě daně z příjmů a daně z přidané hodnoty.

9.5 Účetní závěrka a daňové přiznání v průběhu likvidace

V současné době se předpokládá, že k ukončení likvidace dojde do 10 měsíců od jejího zahájení. Pokud by se stalo, že se proces likvidace protáhne, vzniká společnosti povinnost sestavit účetní závěrku a podat daňové přiznání za každý takový hospodářský rok.

Společnost je i nadále plátcem DPH, proto i nadále podává přiznání k DPH v řádných termínech.

10 UKONČENÍ LIKVIDACE

Harmonogram likvidace byl sestaven velmi optimisticky a počítá s tím, že bude ukončena do 10 měsíců od zahájení.

Tento termín je možné dodržet za předpokladu, že nevyplnou dílčí skutečnosti, které by narušily plynulý proces likvidace. Jedná se zejména o přihlášení pohledávek neznámých věřitelů a včasný prodej veškeré likvidační podstaty společnosti.

Zánik živnostenského oprávnění

Vstupem do likvidace společnost utlumila svou podnikatelskou činnost, ale živnostenské oprávnění tím nezaniklo. O zrušení živnostenského oprávnění likvidátor požádá po majetkovém vypořádání s dlužníky a věřiteli, tedy až v závěru likvidace. Pokud by o zrušení živnosti nebylo požádáno, zaniká oprávnění ze zákona se zánikem společnosti.

Žádost o souhlas s ukončením činnosti

Likvidátor má povinnost oslovit orgány dotčené likvidací a požádat je o souhlas s ukončením činnosti likvidované obchodní společnosti.

Pro výmaz z obchodního rejstříku bude potřeba doložit souhlas správce daně, o který požádá likvidátor místně příslušný finanční úřad. Tento souhlas bude potvrzovat, že společnost nemá vůči finančnímu úřadu žádné nedoplatky.

10.1 Konečná zpráva o průběhu likvidace

Na konci likvidačního procesu je povinností likvidátora sestavit konečnou zprávu o průběhu likvidace, ve které popíše její průběh a bude obsahovat tyto údaje:

- rozhodnutí valné hromady o vstupu do likvidace ze dne 15.3.2024,
- účetní závěrku sestavenou ke dni předcházejícímu vstupu do likvidace,
- účetní závěrku sestavnou ke dni ukončení likvidace,
- oznámení o likvidaci finančnímu a celnímu úřadu,
- oznámení o likvidaci v Obchodním věstníku,
- evidenci pohledávek a závazků ke dne vstupu do likvidace, do jaké míry byly uspokojeny,
- protokol o uložení archiválií v místně příslušném archivu,

- vyčíslený likvidační zůstatek s návrhem na jeho rozdělení,
- žádost o souhlas společníků s konečnou zprávou a s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku.

10.2 Likvidační zůstatek

V konečné zprávě o průběhu likvidace je uveden i návrh na rozdělení likvidačního zůstatku. Společnost ABC s.r.o. má dva společníky se shodně vysokým obchodním podílem.

Proces likvidace ještě zdaleka není u konce a vzhledem k vysokému podílu dlouhodobého majetku, který stále není zpeněžen, bude likvidační zůstatek pro účely bakalářské práce zobrazen v odhadované výši.

Tabulka 24 Zdanění likvidačního zůstatku společnosti ABC s.r.o. v likvidaci

	částka
Likvidační zůstatek před zdaněním	32 354 000,00 Kč
Nabývací hodnoty podílů	200 000,00 Kč
Základ daně	32 154 000,00 Kč
Srážková daň (15 %)	4 823 100,00 Kč
Likvidační zůstatek po zdanění	27 330 900,00 Kč

Zaúčtování likvidačního zůstatku a odvod daně finančnímu úřadu je zaznamenáno v tabulce níže.

Tabulka 25 Likvidační zůstatek – zaúčtování

(v tis. Kč)	částka	zaúčtování
Předpis podílu na likvidačním zůstatku	32 354	428/365
Srážková daň (15 %)	4 823	365/342
Odvod srážkové daně FÚ	4 823	342/221
Výplata podílu na likvidačním zůstatku	27 331	365/221

10.3 Účetní závěrka ke dni návrhu rozdělení likvidačního zůstatku

Likvidátor současně s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku uzavře účetní knihy a bude sestavena konečná účetní závěrka.

Rozvaha bude zachycovat závazky ke společníkům v celkové výši likvidačního zůstatku a také závazky k finančnímu úřadu v podobě srážkové daně z likvidačního zůstatku.

Proti závazkům bude na straně aktiv položka peněžní prostředky, které budou sloužit k úhradě výše zmíněných závazků.

Tabulka 26 Konečná rozvaha společnosti ABC s.r.o. v likvidaci

AKTIVA (v tis. Kč)	32 154	PASIVA (v tis. Kč)	32 154
Dlouhodobý majetek	-	Vlastní kapitál	0
		Základní kapitál	0
		VH minulých let	0
		VH běžného účetního období	0
Oběžná aktiva	32 154	Cizí zdroje	32 154
Pohledávky	0	Závazky – srážková daň	4 823
Peněžní prostředky	32 154	Závazky – vůči společníkům	27 331

10.4 Daňové přiznání

Podání daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob je nutné podat do 15 dnů od návrhu a bude označeno písmenem D. Jedná se o fakticky poslední daňové tvrzení poplatníka. S velkou pravděpodobností vznikne společnosti ABC s.r.o. daňová povinnost.

10.5 Návrh na výmaz z obchodního rejstříku

Závěrečná fáze celého procesu likvidace je podání návrhu na výmaz společnosti z obchodního rejstříku. Likvidátor podá návrh na výmaz do 30 dnů od ukončení likvidace, a to výhradně prostřednictvím elektronického formuláře na webu or.justice.cz.

K návrhu budou doloženy i následující přílohy:

- notářský zápis s rozhodnutím o zrušení obchodní společnosti,
- účetní závěrka za období předcházející vstupu do likvidace,
- zahajovací rozvaha ke dni vstupu do likvidace a soupis jmění ke dni vstupu do likvidace,
- potvrzení o tom, že bylo zveřejněno oznámení v Obchodním věstníku,
- účetní závěrky v průběhu likvidace (pokud byly zpracovány),
- konečná závěrka ke dni zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku,
- zpráva likvidátora o průběhu likvidace a její schválení i s návrhem na rozdělení likvidačního zůstatku a účetní závěrky,
- potvrzení o uložení archiválií,
- doklad o výplatě likvidačního zůstatku společníkům,
- souhlas správce daně s výmazem obchodní společnosti z obchodního rejstříku,

- a prohlášení likvidátora, že si není vědom soudních sporů, které by byly vedeny proti společnosti.

Podání návrhu na výmaz z obchodního rejstříku se obejde bez poplatků, protože tento úkon je dle zákona o soudních poplatcích o takový poplatek osvobozen.

ZÁVĚR

Hlavním cílem této bakalářské práce, bylo zpracovat systém likvidace vybrané obchodní společnosti s ohledem na legislativní, daňové a účetní aspekty. Praktická část byla zpracována na základě poskytnutých podkladů od vybrané společnosti.

V teoretické části jsem vypracovala chronologický postup likvidace obchodní společnosti a v jednotlivých krocích byly definovány práva a povinnosti související s procesem likvidace. Každý, kdo o likvidaci společnosti uvažuje, by měl předem zvážit všechna její rizika, ale i přínosy, a předem se podrobně seznámit s platnou legislativou.

Praktickou část jsem pomyslně rozdělila na část úvodní, kde je daná obchodní společnost představena a pomocí vybraných nástrojů finanční analýzy je zhodnocen její aktuální stav. Jak již bylo řečeno, vybraná společnost si zvolila způsob ukončení podnikání zrušením s likvidací zejména na základě osobních potřeb jejich vlastníků, výsledky samotné analýzy nejsou důvodem pro vstup do likvidace.

Další kapitoly praktické části byly s ohledem, na datum vstupu do likvidace, zpracovány jako návrh systému likvidace vybrané obchodní společnosti. V návrhu jsem musela často vycházet z kvalifikovaného odhadu a logického úsudku. Při těchto krocích jsem se opírala o data z minulosti dané společnosti a z faktů zjištěných během zpracování teoretické části bakalářské práce.

Jeden z mých prvních kroků bylo vytvoření harmonogramu likvidace, včetně kroků před jejím zahájením, který zohledňuje zákonem stanovené termíny vybraných kroků, zejména u daňových povinností. Sestavila jsem plán nákladů, zejména nákladů specifických pro likvidaci. Dalším krokem bylo sestavení účetní závěrky kde dni předcházejícímu vstupu do likvidace.

V další části je řešena problematika zpeněžování likvidační podstaty likvidátorem. Společnost vstoupila do likvidace s vysokým podílem dlouhodobého majetku, který je z velké části tvořen nemovitostmi, u kterých se předpokládá vysoké zhodnocení při jejich prodeji. Dále jsou zde ještě položky dlouhodobého hmotného majetku, několik osobních automobilů a stavební stroje. Jeden z nich byl zatížen úvěrem, v praktické části je tedy názorné řešení, jak bude s celým závazkem účetně naloženo.

Fáze ukončení likvidace byla spojena s vyčíslením likvidačního zůstatku a nastíněním konečné rozvahy.

Přínos své bakalářské práce spatřuji zejména ve zpracování jednotlivých kroků likvidačního procesu se zohledněním přínosů, rizik a doporučení z literatury. Ve své bakalářské práci jsem se snažila o to, aby nebyl celý proces likvidace vnímán negativně, ale jako důstojná závěrečná fáze života podniku.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

ABC, s.r.o., © 2019. Účetní závěrka 2019. Jihomoravský kraj.

ABC, s.r.o., © 2020. Účetní závěrka 2020. Jihomoravský kraj.

ABC, s.r.o., © 2021. Účetní závěrka 2021. Jihomoravský kraj.

ABC, s.r.o., © 2022. Účetní závěrka 2022. Jihomoravský kraj.

ABC, s.r.o., © 2023. Účetní závěrka 2023. Jihomoravský kraj.

BREALEY, Richard; MYERS, Stewart; ALLEN, Franklin a EDMANS, Alex, 2023 Principles of Corporate Finance. 14th Edition. In Boston: McGraw-Hill Education. ISBN 978-1-265-07415-9.

ČESKO, 2002. Vyhláška č.500 ze dne 6.listopadu 2002, provádějí vyhláška k zákonu o účetnictví č.563/1991Sb. Online. In *Zákony pro lidi*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500?text=vyhl%C3%A1%C5%A1ka+%C4%8D.500%2F2002+Sb>. [cit. 2024-03-15].

ČESKO, 2012. Zákon č.89 ze dne 3.února 2012, občanský zákoník. Online. In *Zákony pro lidi*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-89#f4579438>. [cit. 2024-03-15].

ČESKO, 2012. Zákon č.90 ze dne 25. ledna 2012, o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). Online. In *Zákony pro lidi*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>. [cit. 2024-03-15].

ČESKO, 2009. Zákon č.290 ze dne 22.července 2009, daňový řád. Online. In *Zákony pro lidi*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-280>. [cit. 2024-03-15].

ČESKO, 1991. Zákon č.563 ze dne 12.prosince 1991, o účetnictví. Online. In *Zákony pro lidi*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>. [cit. 2024-03-15].

ČESKO, 1992. Zákon České národní rady ze dne 20.listopadu 1992, o daních z příjmů. Online. In *Zákony pro lidi*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>. [cit. 2024-03-15].

ČESKO, 2006. Zákon ze dne 30.března 2006, o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon). Online. In *Zákony pro lidi*. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-182?text=Z%C3%A1kon+%C4%8D.182%2F2006+Sb>. [cit. 2024-03-16].

ČESKO, 2024b. ÚZ č.1568 - Účetnictví podnikatelů: Audit 2024. Ostrava: Sagit. ISBN 978-80-7488-610-2.

DĚRGEL, Martin, 2021. Likvidace společnosti s ručením omezeným. Online. In: Portál Pohoda. 2021. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/likvidace-s-r-o-%E2%80%93-2-dil/>. [cit. 2024-03-16].

DOLEČEK, Marek, 2021. Přeměny obchodních korporací. Online. In: BusinessInfo.cz. 2021. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/navody/premeny-obchodnich-korporaci-ppbi/>. [cit. 2024-03-16].

FRONC CHALUPECKÁ, Kristýna a CZUDEK, Damian, 2013. Odpovědnost v insolvenčním právu. Brno: Masarykova univerzita. ISBN 978-80-210-6567-3.

JOSKOVÁ, Lucie; PRAVDOVÁ, Markéta a DVOŘÁKOVÁ, Eva, 2024. Nová společnost s ručením omezeným - 5. aktualizované vydání: právo - účetnictví - daně. Grada. ISBN 978-80-271-0400-0. Dostupné také z: <https://www.bookport.cz/AccountSaml/SignIn/?idp=https://shibboleth.utb.cz/idp/shibboleth&returnUrl=/kniha/nova-spolecnost-s-rucenim-omezenym-5-aktualizovane-vydani-12451/>

JOSKOVÁ, Lucie; PRAVDOVÁ, Markéta a ZACHARDOVÁ, Lenka, 2022. Likvidace obchodních společností. 2. vydání. Právní praxe. V Praze: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-858-0.

KNÁPKOVÁ, Adriana; PAVELKOVÁ, Drahomíra; REMEŠ, Daniel a ŠTEKER, Karel, 2017. *Finanční analýza: komplexní průvodce s příklady*. 3., kompletně aktualizované vydání. Prosperita firmy. Praha: Grada Publishing. ISBN 9788027105632.

KURKA, René a PAŘÍKOVÁ, Anežka, 2014. Subjekty finančního trhu: vybrané aspekty likvidace a insolvence. Právní praxe. V Praze: C.H. Beck. ISBN 9788074002779.

ONDŘEJ, Jan, 2017. Ukončení podnikání. Právní monografie. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 9788075525659.

PELIKÁN, Václav, 2011. Likvidace podniku. 7., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Grada. ISBN 9788024733388.

PILÁTOVÁ, Jana, 2017. Zákon o účetnictví 2017: s komentářem. Grada. ISBN 978-80-271-0430-7. Dostupné také

z: <https://www.bookport.cz/AccountSaml/SignIn/?idp=https://shibboleth.utb.cz/idp/shibboleth&returnUrl=/kniha/zakon-o-ucetnictvi-2017-2987/>.

POKORNÁ, Jarmila; FUČÍK, Ivan; JANOVEC, Michal; PEŠIČKOVÁ, Jitka a TOMÁŠKOVÁ, Eva, 2023. Zrušení a zánik obchodní korporace s likvidací. 2. vydání. Právní monografie (Wolters Kluwer ČR). Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7676-572-6.

ŠTENGLOVÁ, Ivana; DĚDIČ, Jan; LASÁK, Jan; PIHERA, Vlastimil; LÁLA, Daniel et al., 2023. Akciové společnosti. Beckova edice právní instituty. V Praze: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-914-3.

VEBER, Jaromír a SRPOVÁ, Jitka, 2012. Podnikání malé a střední firmy: 3., aktualizované a doplněné vydání. Grada. ISBN 978-80-247-4520-6. Dostupné také z: <https://www.bookport.cz/AccountSaml/SignIn/?idp=https://shibboleth.utb.cz/idp/shibboleth&returnUrl=/kniha/podnikani-male-a-stredni-firmy-2136/>.

SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK

ZOK Zákon o obchodních korporacích

OZ Občanský zákoník

ZoDP Zákon o dani z příjmů

DM Dlouhodobý majetek

DHM Dlouhodobý hmotný majetek

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1 Obchodní korporace – schéma (Kadlec, 2014)	14
Obrázek 2 Životní cyklus podniku (Miller, Friesen, 1984)	15
Obrázek 3 Schéma zrušení společnosti (zpracováno dle textu Pokorné, 2023)	16
Obrázek 4 Fúze splynutím (Doleček, 2021)	17
Obrázek 5 Fúze sloučením (Doleček, 2021).....	17
Obrázek 6 Zrušení a zánik právnických osob (Janovec, 2018)	18
Obrázek 7 Předpoklady úpadku (Fronc Chalupecká a Czudek, 2013)	23
Obrázek 8 Schéma likvidace – insolvence (Veber a Srpová, 2012).....	24

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1 Přehled odměn (ČESKO, 2013)	22
Tabulka 2 Nárok na odstupné (zpracováno dle §67 zákoníku práce).....	28
Tabulka 3 Majetková struktura společnosti ABC s.r.o.	39
Tabulka 4 Horizontální a vertikální analýza majetkové struktury společnosti ABC s.r.o....	40
Tabulka 5 Finanční struktura společnosti ABC s.r.o.	40
Tabulka 6 Horizontální a vertikální analýza finanční struktury společnosti ABC s.r.o.	41
Tabulka 7 Analýza výnosů společnosti ABC s.r.o.	41
Tabulka 8 Horizontální a vertikální analýza společnosti ABC s.r.o.....	42
Tabulka 9 Analýza nákladů společnosti ABC s.r.o.	42
Tabulka 10 Horizontální a vertikální analýza nákladů společnosti ABC s.r.o.	42
Tabulka 11 Vývoj přidané hodnoty a výsledku hospodaření	43
Tabulka 12 Ukazatele zadluženosti	44
Tabulka 13 Analýza likvidity	44
Tabulka 14 Harmonogram likvidace společnosti ABC s.r.o.	46
Tabulka 15 Zpeněžený dlouhodobý majetek k 31.3.2024	47
Tabulka 16 Náklady na odstupné.....	48
Tabulka 17 Plán nákladů souvisejících s likvidací	49
Tabulka 18 Soupis jmění společnosti ABC s.r.o.	50
Tabulka 19 Účetní závěrka k 31.3.2024 ABC s.r.o. v likvidaci	51
Tabulka 20 Likvidační podstata – DHM	53
Tabulka 21 Kalkulace předčasného splacení úvěrové smlouvy Kubota KX.....	53
Tabulka 22 Účtování předčasně ukončeného úvěrové smlouvy.....	54
Tabulka 23 Prodej stavebního stroje – účtování.....	54
Tabulka 24 Zdanění likvidačního zůstatku společnosti ABC s.r.o. v likvidaci.....	58
Tabulka 25 Likvidační zůstatek – zaúčtování.....	58
Tabulka 26 Konečná rozvaha společnosti ABC s.r.o. v likvidaci	59