
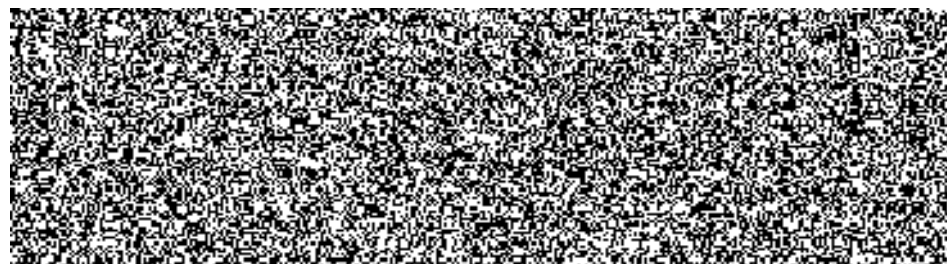




Č. j.: 46094/17/7100-10110-



Metodický pokyn ve věci podávání DAP DPPO v případech, kdy dojde ke zrušení rozhodnutí o vstupu do likvidace ve smyslu ustanovení § 170 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OZ“)

I. Uvedení situace

Generální finanční ředitelství (dále jen „GŘ“) obdrželo dotaz Finančního úřadu pro Liberecký kraj, ve kterém se finanční úřad dotazuje na povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob podle § 240c odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), v případě zrušení rozhodnutí o vstupu do likvidace ve smyslu § 170 OZ, který stanoví, že: *„Kdo rozhodl o zrušení právnické osoby s likvidací, může rozhodnutí změnit, dokud ještě nedošlo k naplnění účelu likvidace.“*

II. Metodické řešení

Právní úprava § 240c odst. 2 a 3 DŘ neuvádí tuto skutečnost jako titul pro podání daňového přiznání a daňový subjekt tedy nemá povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob ke dni zrušení rozhodnutí o vstupu do likvidace, respektive ke dni účinnosti uvedeného rozhodnutí, za uplynulou část zdaňovacího období, za kterou nebylo dosud podáno. Plnění této povinnosti by bylo nad zákonný rámec a k tíži daňového subjektu. Protože bude právnická osoba nadále vyvíjet činnost, pro niž byla ustavena, plnit svůj účel a cíleně tak již nesměřovat k zániku, vznikne jí povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmu právnických osob po skončení příslušného zdaňovacího období, neboť nedojde k jejímu zániku.

GŘ je toho názoru, že tuto situaci nelze podřadit pod stanovisko GŘ k dílčímu závěru k bodu 3 c. Postup v případě ukončení likvidace jiným způsobem než rozdělením likvidačního zůstatku k příspěvku KV KDP č. 405/26.06.13 Lhůta pro podání daňového tvrzení v souvislosti s ukončením likvidace.

III. Odůvodnění

Úprava OZ nepřevzala úpravu zakotvenou v zákoně č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve

znění pozdějších předpisů (dále jen „ObchZ“), která vymezovala okamžik, do kdy lze revokaci původního rozhodnutí o likvidaci společnosti učinit, a to: „... do doby než bylo započato s rozdělováním likvidačního zůstatku“ (§ 68 odst. 8 ObchZ) a dále normovala povinnost sestavení mezitímní účetní závěrky ke dni účinnosti tohoto rozhodnutí (§ 68 odst. 9 ObchZ). Avšak DŘ, zohledňující právní úpravu ObchZ, ve znění do 31.12.2013 v § 240 odst. 5 výslovně nestanovil povinnost ke dni účinnosti rozhodnutí o revokaci původního rozhodnutí o likvidaci společnosti podat daňové přiznání.

Ani stávající znění § 240c DŘ výslovně neuvádí zrušení rozhodnutí o vstupu do likvidace jako titul pro podání daňového přiznání a současně právní úprava tohoto institutu s touto skutečností ani výslovně nespojuje jinou povinnost, a to ani sestavení účetní závěrky.

Rozdíl současné právní úpravy v OZ oproti předchozí právní úpravě je dán především upuštěním od „protekcionismu státu“ a jeho nadměrných ingerencí do soukromé sféry subjektů práva. Právě proto, že OZ v maximální míře akcentuje autonomii vůle subjektů, úpravu zrušení rozhodnutí o likvidaci právnické osoby, tj. text § 68 odst. 8 ObchZ, OZ nepřevzal, neboť nelze bránit svobodné vůli členů právnické osoby. Přesto lze toto právní jednání členů právnické osoby časově limitovat, a to ve vazbě na § 207 OZ, kde je taxativním výčtem určen okamžik ukončení likvidace¹, tedy okamžik do kterého lze rozhodnutí o likvidaci zrušit.

Podle čl. 2 odst. 2 Listiny základní práv a svobod lze státní moc „...uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví ...“ (zásada veřejnoprávních pretenzí). Jestliže § 240c odst. 2 a 3 DŘ taxativním výčtem stanoví případy, kdy je daňový subjekt povinen podat přiznání v souvislosti s likvidací společnosti, nemůže správce daně v souladu se zásadou legality, vyjádřenou v § 5 odst. 1 DŘ, rozšiřovat svou pravomoc a ukládat daňovým subjektům povinnosti, které nevyplynají z výslovného znění právního předpisu, a rozšiřovat tak právními předpisy správci daně svěřené pravomoci. Vymezení veřejnoprávních pretenzí správních orgánů musí být zákonem stanoveno enumerativně a chybí-li, nemůže si ji tento orgán rozšiřovat na základě analogie.² Před závěrem, že je třeba užít analogie, má totiž přednost ústavně konformní výklad.³

Na základě uvedených důvodů nelze proto po daňovém subjektu požadovat plnění povinností nad zákonný rámec, zejména, jde-li taková povinnost k tíži subjektu a jak je již uvedeno výše, bude právnická osoba nadále a kontinuálně vyvíjet činnost. Povinnost podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob jí vznikne po skončení příslušného zdaňovacího období, a to za celé zdaňovací období v zákonné lhůtě.



¹ K tomu blíže viz Švestka, J., Dvořák, J., Fiala, J. a kol. *Občanský zákoník. Komentář. Svazek I.* Praha: Wolters Kluwer, a.s., 2014, str. 591. ISBN 978-80-7478-441-5

² Viz Mates, Pavel. Analogie ve správním právu, kdy ano a kdy ne. *Správní právo.* 2014 (12), str. 39

³ Viz např. Nález Ústavního soudu ČR ze dne 14. 11. 2013 sp. zn. III. ÚS 2286/13

