

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

# Daňový řád a přeměny obchodních společností a družstev

Komplexní poznání problematiky přeměn obchodních společností a družstev vyžaduje nejen znalost potřebných obchodněprávních předpisů, ale také poznatky z oblasti správy daní. Dojde-li v poměrně krátkém časovém sledu k radikální novelizaci právních norem upravujících jak samotné přeměny, tak také správu daní, stává se nalezení správného postupu v dané oblasti poměrně komplikované.



Postup správců daně a práva a povinnosti daňových subjektů při správě daní se s účinností od 1. ledna 2011 řídí **zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád** (dále jen daňový řád). Ve zrušovacím ustanovení § 265 bodu 1 daňového řádu je pak uvedeno, že se ruší dosavadní zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen zákon o správě daní a poplatků), který upravoval práva a povinnosti v oblasti správy daní do 31. prosince 2010. Daňový řád tak představuje zcela nové koncepční řešení oblasti správy daní.

V dalším textu se zaměříme na základní aspekty v oblasti správy daní a jejich souvislostí s problematikou přeměn, které v úpravě daňového řádu doznaly změny, v porovnání s právní úpravou zákona o správě daní a poplatků.

Pravděpodobně nejdůležitější změnou, kterou přinesl daňový řád v oblasti přeměn společností, je skutečnost popsaná v ustanovení § 238 odst. 1 daňového řádu, že již **není nutno žádat správce daně o vydání souhlasu s přeměnou**. Původní právní úprava zakotvená v ustanovení § 35 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků uváděla, že se žádostí o výmaz zanikající společnosti z obchodního rejstříku nebo zápis přeměny do obchodního rejstříku je nutno doložit také písemný souhlas správce daně. Daňový řád ponechal nutnost žádat správce daně o souhlas s výmazem z obchodního rejstříku, přičemž se toto ustanovení vztahuje výhradně na daňový subjekt, který zaniká bez právního nástupce. Zánik daňového subjektu v rámci přeměn je však výhradně zánikem s právním nástupnictvím, a proto lze za použití argumentu a contrario dovodit, že se dané ustanovení nevztahuje na zánik společnosti v důsledku realizované přeměny.

V rámci přeměn přichází v úvahu řešení otázky týkající se **registrační povinnosti**. Registrační povinnost daňových subjektů upravoval zákon o správě daní a poplatků v ustanovení § 33 odst. 7. Daňový řád tuto problematiku řeší v ustanovení § 128 odst. 1, přičemž došlo ke zjednodušení dané úpravy. Daňový řád uvádí, že dojde-li ke změně údajů, které jsou povinně uváděny při registraci daňového subjektu, je daňový subjekt povinen tuto změnu oznámit správci daně do 15 dnů ode dne, kdy nastala. Obdobně se postupuje, dojde-li k zániku daňové povinnosti u některé z daní.

Dojde-li například při rozštěpení (§ 243 odst. 1 písm. a) zákona o přeměnách) k zániku zanikající společnosti, bude nástupnická společnost, na kterou přešlo jmění zanikající společnosti, povinna informovat správce daně o skutečnosti, že zanikající společnost zanikla. Tuto povinnost lze pro nástupnickou společnost dovodit za použití ustanovení § 240 odst. 1 a 4 daňového řádu.

Podobně však může při přeměně dojít také k situaci, že se změní sídlo nástupnické společnosti. Například půjde-li o fúzi sloučením (v souladu s ustanovením § 61 odst. 1 zákona o přeměnách), kdy nástupnická společnost převezme sídlo zanikající společnosti, tak v takovém případě dochází ke změně podmínek pro určení místní příslušnosti správce daně a dosavadně příslušný správce daně stanoví rozhodnutím datum, k němuž přechází místní příslušnost na nového správce daně (§ 131 odst. 3 daňového řádu). Datum přechodu místní příslušnosti by mělo v případě přeměn vždy odpovídat datu zápisu přeměny do obchodního rejstříku, neboť tímto dnem dochází k právním účinkům přeměny.

Zkvalitnění právní úpravy doznal také **institut přechodu daňové povinnosti**, v zákoně o správě daní a poplatků upravený v ustanovení § 40 odst. 8. Daňový řád jednoznačně určuje, že v případě zániku právnické osoby, která má právního nástupce, přechází její daňová povinnost na tohoto právního nástupce (§ 240 odst. 1 daňového řádu). Přechodem daňové povinnosti se v souladu s ustanovením § 239 odst. 1 daňového řádu rozumí přechod práv a povinností původního daňového subjektu, a to jak v rovině nalézací (např. právo podat dodatečné daňové tvrzení, povinnost uchovávat evidenci a doklady), tak také v rovině platební (např. povinnost uhradit vrácenou daň, právo na vrácení přeplatku). Obecně, nejde-li o případ přeměn, jsou jakékoliv dohody, podle nichž daňovou povinnost ponese místo daňového subjektu zcela nebo částečně jiná osoba, vůči správci daně neúčinné (§ 241 daňového řádu). Vychází se totiž z vrchnostenského postavení veřejné moci vůči daňovému subjektu, přičemž smluvním ujednáním mezi daňovými subjekty nelze měnit povinnost uloženou podle veřejného práva.

Daňový řád v ustanovení § 240 odst. 2 určuje, že v případě zániku daňového subjektu při rozdělení (tj. rozštěpení nebo odštěpení a to v souladu s ustanovením § 243 odst. 1 zákona o přeměnách), přičemž není dostatečně jasné, v jakém rozsahu přechází na právního nástupce daňová povinnost, určí právní nástupnictví ohledně daňových povinností správce daně. Každý právního nástupce ručí za splnění platební povinnosti, která přešla na jiného právního nástupce v souvislosti se zánikem právnické osoby rozdělením. Správce daně tak může daňový nedoplatek neúspěšně inkasovaný od jedné nástupnické společnosti vymáhat po kterémkoliv ručiteli, tedy po kterémkoliv nástupnické společnosti a tato je povinna jej v plné výši uhradit.

V této souvislosti bylo také v případě rozštěpení, při kterém je zanikající společnost rozdělována na několik subjektů, doplněno mezi povinné náležitosti projektu přeměny také výslovné uvedení, na kterou z nástupnických společností přechází daňová povinnost zanikající společnosti (§ 250 odst. 1 písm. l) zákona o přeměnách).

Zaniká-li při přeměně právnická osoba, je její právního nástupce povinen podat řádné či dodatečné daňové tvrzení o její daňové povinnosti, a to za část zdaňovacího období ke dni jejího zániku, za kterou doposud nebylo podáno (§ 240 odst. 4 daňového řádu). Termín pro podání je nejpozději do konce měsíce následujícího po jejím zániku. Daňový řád rovněž výslovně uvádí, že daňová povinnost zaniklé právnické osoby přechází na jejího právního nástupce, přičemž tuto daňovou povinnost spravuje dosud příslušný správce daně (§ 240 odst. 4 a 7 daňového řádu).

Daňový řád přinesl také četné další změny, které se mohou v určitých případech dotýkat i problematiky přeměn, nicméně jejich uplatnění již není tak časté. Přestože v průběhu dosavadní platnosti daňového řádu vyšlo k tomuto právnímu předpisu několik obsáhlých komentářů, lze konstatovat, že výše popsání ustanovení náleží mezi tu skupinu ustanovení, na níž je z pohledu

autorů komentovaného znění daňového řádu nahlíženo relativně konstantně.

Závěrem nezbyvá než stručně zrekapitulovat, že přijetí daňového řádu přineslo do oblasti přeměn zkvalitnění a zjednodušení postupů v souvislosti se správou daní, přičemž současně došlo také ke zvýšení právní jistoty daňových subjektů dotčených přeměnou.



**Ing. Lukáš Pěsna,**  
Senior Consultant,

[TPA Horwath Tax s.r.o.](#)

Mánesova 28  
120 00 Praha 2

Tel.: +420 222 826 311

Fax: +420 222 826 412

e-mail: [tax@tpa-horwath.cz](mailto:tax@tpa-horwath.cz)

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů , judikatura, právo | [www.epravo.cz](http://www.epravo.cz)

## Další články:

- [Proč dnes více než polovina M&A transakcí ve střední Evropě nekončí podpisem](#)
- [Přehnaná, nebo důvodná prevence? Zajištění a utvrzení závazků v praxi](#)
- [Návrh nového zákona o digitální ekonomice](#)
- [Byznys a paragrafy, díl 30.: Jednání za s.r.o. - zápis jednatelského oprávnění do obchodního rejstříku](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)
- [Předběžné opatření a další instituty k ochraně věřitelů při přeměnách](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Problematické aspekty změn v úpravě odpovědnosti za škodu způsobenou vadou výrobku](#)
- [Byznys a paragrafy, díl 29.: Jednání za s.r.o. - jednatele](#)
- [K \(ne\)způsobilosti notářského zápisu jako exekučního titulu pro nařízení exekuce prodejem zástavy](#)
- [Když korporátní neshody nestačí: soudní zásah do účasti společníka jako krajní řešení](#)