



Emilia Bartkowiak, Gyöngyvér Takáts, Grzegorz Ziółkowski

ZAKOŃCZENIE I LIKWIDACJA DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

Praktyczne aspekty prawne,
podatkowe i rachunkowe

REKOMENDUJE

BGK BIULETYN
głównego księgowego

ZAKOŃCZENIE I LIKWIDACJA DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

**Praktyczne aspekty prawne,
podatkowe i rachunkowe**

Emilia Bartkowiak, Gyöngyvér Takáts, Grzegorz Ziółkowski

ZAKOŃCZENIE I LIKWIDACJA DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ

Praktyczne aspekty prawne,
podatkowe i rachunkowe

REKOMENDUJE

B&K BIULETYN
głównego księgowego



Prezes Zarządu
Ryszard Pieńkowski

Dyrektor Centrum Wydawniczego
Marzena Nikiel

Zespół redakcyjny:
Gyöngyvér Takáts – redaktor prowadzący
Edyta Wojtecka – redaktor graficzny
Małgorzata Ablewska (UKKLW) – korekta

Publikację polecają eksperci



© Copyright by INFOR PL S.A.
Warszawa 2018

INFOR PL S.A.
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
www.infor.pl

Biuro Oslugi Klienta
01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72
tel. 22 761 30 30, e-mail: bok@infor.pl
Infolinia: 0 801 626 666

Księgarnia internetowa: www.sklep.infor.pl
Profesjonalne księgarnie stacjonarne w kraju oraz księgarnie internetowe

Druk: MCP

Publikacja jest chroniona przepisami prawa autorskiego. Wykonywanie kserokopii bądź powielanie inną metodą oraz rozpowszechnianie bez zgody Wydawcy w całości lub części jest zabronione i podlega odpowiedzialności karnej.

ISBN: 978-83-65947-90-1

Spis treści

Wykaz skrótów	9
---------------------	---

Rozdział I

Likwidacja spółek handlowych i działalności gospodarczej

w ujęciu formalnoprawnym	11
1. Likwidacja spółek handlowych – uwagi wstępne	11
2. Likwidacja spółek osobowych	12
2.1. Przyczyny rozwiązania spółek osobowych	12
2.1.1. Przyczyny przewidziane w umowie spółki	13
2.1.2. Jednomyślna uchwała wszystkich wspólników	14
2.1.3. Ogłoszenie upadłości spółki	15
2.1.4. Śmierć wspólnika lub ogłoszenie jego upadłości	15
2.1.5. Wypowiedzenie umowy spółki przez wspólnika	18
2.1.6. Wypowiedzenie umowy spółki przez wierzyciela wspólnika	19
2.1.7. Prawomocne orzeczenie sądu	20
2.1.8. Śmierć partnera lub utrata prawa do wykonywania zawodu w spółce partnerskiej	21
2.1.9. Podsumowanie	21
2.2. Status spółki w czasie jej likwidacji	22
2.3. Etapy likwidacji spółki	22
2.4. Formalne aspekty zakończenia czynności likwidacyjnych	27
2.5. Likwidacja spółki komandytowo-akcyjnej	27
2.5.1. Otwarcie likwidacji	27
2.5.2. Likwidatorzy i zakres ich czynności	28
2.5.3. Wykreślenie spółki z rejestru	30
3. Likwidacja spółek kapitałowych	30
3.1. Przyczyny rozwiązania spółek kapitałowych	30
3.1.1. Przyczyny przewidziane w umowie spółki	31

3.1.2. Uchwała wspólników o rozwiązaniu spółki	31
3.1.3. Uchwała wspólników o przeniesieniu siedziby spółki za granicę	32
3.1.4. Ogłoszenie upadłości spółki	32
3.1.5. Inne przyczyny przewidziane prawem	33
3.1.6. Rozwiązanie spółki przez sąd	34
3.2. Procedura likwidacji spółki kapitałowej	37
3.3. Rozwiązanie spółki w przypadku likwidacji upadłościowej	48
4. Likwidacja spółki cywilnej	50
4.1. Przyczyny rozwiązania spółki cywilnej	51
4.1.1. Wypowiedzenie umowy spółki przez wspólnika lub jego wierzyciela	51
4.1.2. Jednomyślna uchwała wspólników o rozwiązaniu spółki	54
4.1.3. Ogłoszenie upadłości wspólnika	55
4.1.4. Rozwiązanie spółki przez sąd	56
4.1.5. Pozostałe przyczyny rozwiązania spółki cywilnej	60
4.2. Czynności likwidacyjne	60
5. Likwidacja jednoosobowej działalności gospodarczej	67
5.1. Przyczyny likwidacji jednoosobowego przedsiębiorstwa	67
5.1.1. Zawieszenie działalności i brak jej wznowienia	68
5.1.2. Podjęcie przez przedsiębiorcę decyzji o rozwiązaniu firmy	70
5.2. Czynności likwidacyjne – formalności urzędowe	70
6. Przepisy dotyczące likwidacji spółek handlowych i działalności gospodarczej	71

Rozdział II

Aspekty podatkowe likwidacji jednostek gospodarczych	73
1. Likwidacja działalności gospodarczej – PIT	73
1.1. Wykaz składników	73
1.2. Zamknięcie księgi przychodów i rozchodów	74
1.2.1. Podsumowanie roczne zapisów	74
1.2.2. Spis z natury	74
1.3. Przychody przy likwidacji działalności	83
1.3.1. Zasady rozliczania	83
1.3.2. Wyliczenie dochodu	83
1.4. Przychody z wystąpienia wspólnika ze spółki osobowej	85

1.5. Zakończenie amortyzacji	86
1.6. Kontynuacja amortyzacji	87
1.7. Sprzedaż lokali mieszkalnych wykorzystywanych w działalności gospodarczej	89
1.8. Zbycie przedsiębiorstwa	91
2. Likwidacja osób prawnych – PIT udziałowca	93
3. Likwidacja osób prawnych – CIT udziałowca	96
3.1. Zasady ustalania dochodu z podziału majątku likwidowanej spółki kapitałowej	96
3.2. Likwidacja spółki komandytowo-akcyjnej	99
3.3. Kontynuacja amortyzacji	100
4. Likwidacja osób prawnych – CIT likwidowanej spółki	100
4.1. Powstanie przychodu po stronie spółki likwidowanej – stanowisko organów podatkowych	100
4.2. Amortyzacja	105
5. Likwidacja spółki osobowej – CIT wspólnika	105
6. Likwidacja firmy a VAT	108
6.1. Wycena remanentu	109
6.2. Uniknięcie obowiązku remanentu likwidacyjnego	109
6.2.1. Odpłatne zbycie lub przekazanie na cele osobiste towarów, wyposażenia i środków trwałych	109
6.2.2. Zbycie przedsiębiorstwa	110
6.3. Zwolnienie z VAT sprzedaży po likwidacji	115
6.4. Zwrot nadwyżki VAT	115
6.5. Majątek likwidowanej spółki kapitałowej	116
7. Przepisy podatkowe dotyczące likwidacji jednostek gospodarczych	118

Rozdział III

Rachunkowość jednostek w likwidacji	119
1. Uwagi wstępne	119
2. Przepisy dotyczące rachunkowości jednostek w likwidacji	119
3. Rachunkowość spółek w likwidacji prowadzących księgi rachunkowe	121
3.1. Wymogi sprawozdawcze wynikające z przepisów ustawy o rachunkowości	121
3.1.1. Czynności na dzień poprzedzający dzień postawienia w stan likwidacji	121
3.1.2. Czynności na dzień otwarcia likwidacji	130

3.1.3. Czynności na każdy dzień bilansowy w trakcie likwidacji.	131
3.1.4. Czynności na dzień zakończenia likwidacji lub postępowania upadłościowego	131
3.2. Wymogi sprawozdawcze wynikające z przepisów Kodeksu spółek handlowych.	132
3.2.1. Spółki osobowe	132
3.2.2. Spółki kapitałowe	133
3.3. Przechowywanie dokumentów	134
3.3.1. Wymogi przechowywania ksiąg rachunkowych na informatycznych nośnikach danych	135
3.3.2. Okresy przechowywania rocznego sprawozdania i pozostałych zbiorów	136

Wykaz skrótów

Akty prawne

k.c. – ustawa z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 459 ze zm.)

k.p. – ustawa z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 108 ze zm.)

k.p.c. – ustawa z 17 listopada 1964 r. – Kodeks postępowania cywilnego (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 155 ze zm.)

k.s.h. – ustawa z 15 września 2000 r. – Kodeks spółek handlowych (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 1577 ze zm.)

Prawo upadłościowe – ustawa z 28 lutego 2003 r. – Prawo upadłościowe (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 2344 ze zm.)

rozporządzenie w sprawie pkpir – rozporządzenie Ministra Finansów z 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 728)

u.o.k.k. – ustawa z 16 lutego 2007 r. o ochronie konkurencji i konsumentów (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 229 ze zm.)

u.rach. – ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 395 ze zm.)

ustawa o CIT, u.p.d.o.p. – ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 2343 ze zm.)

ustawa o KRS – ustawa z 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 700 ze zm.)

ustawa o PIT – ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (j.t. Dz.U. z 2018 r. poz. 200 ze zm.)

ustawa o VAT – ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 1221 ze zm.)

Inne

CEiDG – Centralna Ewidencja i Informacja o Działalności Gospodarczej

KRS – Krajowy Rejestr Sądowy

MSiG – Monitor Sądowy i Gospodarczy

NSA – Naczelny Sąd Administracyjny

objaśnienia do pkpir – objaśnienia do podatkowej księgi przychodów i rozchodów zawarte w załączniku nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (j.t. Dz.U. z 2017 r. poz. 728)

pkpir – podatkowa księga przychodów i rozchodów

SN – Sąd Najwyższy

WSA – Wojewódzki Sąd Administracyjny

Rozdział I

Likwidacja spółek handlowych i działalności gospodarczej w ujęciu formalnoprawnym

1. Likwidacja spółek handlowych – uwagi wstępne

Wystąpienie przyczyn rozwiązania spółek przewidzianych w Kodeksie spółek handlowych skutkuje otwarciem procesu likwidacji, czyli przejściem danej spółki w tzw. fazę likwidacji. Po przeprowadzeniu procesu likwidacji rozwiązanej spółki następuje jej wykreślenie z rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego (KRS) i tym samym definitywne ustanie bytu prawnego.

WAŻNE! Rozwiązanie spółki, jej likwidacja i wykreślenie z KRS nie są pojęciami tożsamymi, lecz kolejnymi koniecznymi etapami na drodze ustania bytu prawnego każdej spółki.

Rozwiązanie spółki stanowi zdarzenie prawne i dotyczy spółki jako jednostki organizacyjnej/osoby prawnej.

Likwidacja spółki odnosi się do jej sfery prawno-majątkowej. Wejście spółki w fazę likwidacji następuje po zaistnieniu przyczyny jej rozwiązania, z kolei rozwiązanie spółki możliwe jest zasadniczo wyłącznie po przeprowadzeniu jej likwidacji. Ostatnim etapem jest wykreślenie spółki z rejestru przedsiębiorców KRS, które kończy cały proces rozwiązania spółki.

W niniejszym opracowaniu przedstawione zostały przyczyny rozwiązania spółek prawa handlowego, czynności związane z ich przejściem w fazę likwidacji oraz warunki formalne wykreślenia z rejestru przedsiębiorców KRS.

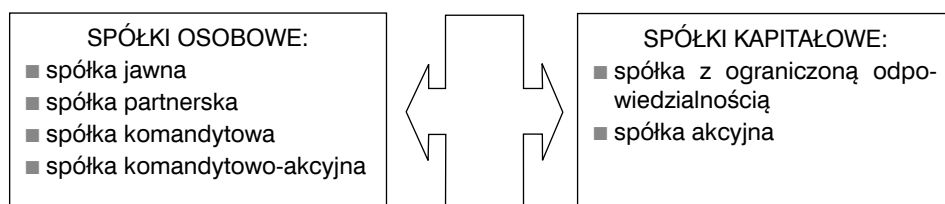
Spółki handlowe dzielą się na spółki osobowe i spółki kapitałowe. Podział ten przedstawia schemat 1.

Spółki osobowe są jednostkami organizacyjnymi niemającymi osobowości prawnej, lecz mającymi zdolność prawną i zdolność sądową (tzw. ułomne osoby prawne). Spółki te posiadają własną firmę, mogą nabywać we własnym imieniu nieruchomości i inne prawa, w tym także prawa rzeczowe, mogą we własnym imieniu zaciągać zobowiązania (zdolność prawną), mogą we własnym imieniu pozywać i być pozywane (zdolność sądową). Spółki osobowe oparte są przede wszystkim na więzi między wspólnikami, na tzw. kapitale osobowym firmy.

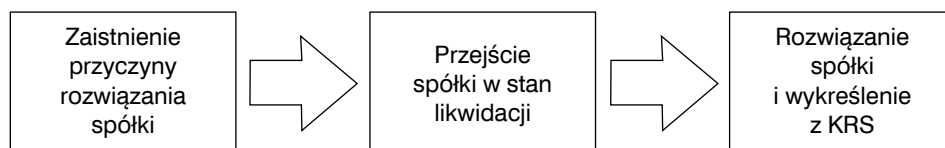
Spółki kapitałowe posiadają zaś osobowość prawną. W spółkach tych wiodącą rolę odgrywa majątek spółki (kapitał).

W spółkach kapitałowych majątek spółki jest wyodrębniony od majątków osobistych akcjonariuszy lub wspólników, a za zobowiązania spółki odpowiada sama spółka.

Schemat 1. Spółki prawa handlowego



Faza likwidacji spółki handlowej jest jedną z jej form stadialnych w procesie prowadzącym do jej rozwiązania i definitywnego zakończenia prowadzonej działalności gospodarczej oraz ustania bytu prawnego po jej wykreśleniu z rejestru przedsiębiorców.



2. Likwidacja spółek osobowych

2.1. Przyczyny rozwiązania spółek osobowych

Zaistnienie którejkolwiek ze wskazanych w ustawie przyczyn rozwiązania spółki osobowej skutkuje (co do zasady) wejściem przez spółkę w tzw. fazę likwidacji.

Tabela 1. Przyczyny powodujące rozwiązanie spółek

Rodzaj spółki	Przyczyny rozwiązania
Spółka jawna	■ przyczyny przewidziane w umowie spółki; ■ jednomyślna uchwała wszystkich wspólników; ■ ogłoszenie upadłości spółki; ■ śmierć wspólnika lub ogłoszenie jego upadłości; ■ wypowiedzenie umowy spółki przez wspólnika lub wierzyciela wspólnika; ■ prawomocne orzeczenie sądu
Spółka partnerska	■ przyczyny przewidziane w umowie spółki; ■ jednomyślna uchwała wszystkich partnerów; ■ ogłoszenie upadłości spółki; ■ śmierć partnera lub ogłoszenie jego upadłości; ■ utrata przez wszystkich partnerów prawa do wykonywania wolnego zawodu; ■ prawomocne orzeczenie sądu
Spółka komandytowa	■ przyczyny przewidziane w umowie spółki; ■ jednomyślna uchwała wszystkich wspólników; ■ ogłoszenie upadłości spółki; ■ śmierć wspólnika lub ogłoszenie jego upadłości, z tym jednak zastrzeżeniem, że śmierć komandytariusza nie stanowi przyczyny rozwiązania spółki; ■ wypowiedzenie umowy spółki przez wspólnika lub wierzyciela wspólnika; ■ prawomocne orzeczenie sądu
Spółka komandytowo-akcyjna	■ przyczyny przewidziane w statucie; ■ uchwała walnego zgromadzenia o rozwiązaniu spółki; ■ ogłoszenie upadłości spółki; ■ śmierć, ogłoszenie upadłości lub wystąpienie jedyne go komplementariusza, chyba że statut stanowi inaczej; ■ inne przyczyny przewidziane prawem Uwaga: ogłoszenie upadłości akcjonariusza nie stanowi przyczyny rozwiązania spółki.

2.1.1. Przyczyny przewidziane w umowie spółki

Wspólnicy sami mogą wskazać w umowie spółki przyczyny (okoliczności, zdarzenia), których zaistnienie będzie skutkowało rozwiązaniem spółki. Może to być np. ustalenie czasu, na jaki spółka zostaje utworzona (po upływie takiego okresu, np. 6 lat, spółka przechodzi w fazę likwidacji).

Milczące przedłużenie spółki

Rozwiązanie spółki jawnej z przyczyn umownych, tj. przewidzianych w samej umowie spółki, ma charakter szczególny, bo nie zawsze definitywny. Zaistnienie umownych przyczyn rozwiązania spółki nie zawsze prowadzi bowiem do jej faktycznego rozwiązania, ale może prowadzić do tzw. milczącego przedłużenia spółki. Zgodnie z art. 59 k.s.h. spółkę uważa się za przedłużoną na czas nieoznaczony w przypadku, gdy pomimo istnienia przyczyn rozwiązania, przewidzianych w umowie, prowadzi ona swoją działalność za zgodą wszystkich współników.

Przedłużenie istnienia spółki w takim przypadku następuje zawsze na czas nieoznaczony (wspólnicy mają za to możliwość wypowiedzenia umowy w każdym momencie).

2.1.2. Jednomyślna uchwała wszystkich współników

Wspólnicy mogą rozwiązać spółkę jawną na mocy jednomyślnej uchwały wszystkich współników (także tych nieprowadzących spraw spółki). Jednomyślna uchwała o rozwiązaniu spółki może zostać podjęta przez współników w każdym czasie (tj. w każdym momencie istnienia spółki) – niezależnie od tego, czy umowa spółki została zawarta na czas oznaczony, czy też nieoznaczony – i nie musi zawierać w swej treści przyczyny rozwiązania spółki.

WAŻNE! Uchwała o rozwiązaniu spółki powinna być podjęta z zachowaniem formy pisemnej.

Uchwała o rozwiązaniu spółki, której umowa została zawarta przy wykorzystaniu wzorca umowy, może zostać podjęta także przy wykorzystaniu wzorca uchwały udostępnionego w systemie teleinformatycznym. W takim przypadku podjęcie uchwały wymaga wypełnienia formularza uchwały udostępnionego w systemie teleinformatycznym i opatrzenia uchwały kwalifikowanymi podpisami elektronicznymi lub podpisami potwierdzonymi profilem zaufanym ePUAP.

Uchwała podjęta w tej formie jest równoważna z uchwałą podjętą w formie pisemnej.

Przykład

Uchwała o rozwiązaniu spółki

Spółka „NARCYZ J. KOWALSKI I INNI” Spółka jawna ma trzech współników – Jana Kowalskiego, Szymona Buraka oraz Elżbietę Iksińską. W dniu 28 grudnia 2017 r. wspólnicy podjęli jednomyślną uchwałę o rozwiązaniu spółki, w wyniku której spółka przeszła w stan likwidacji. W uchwale o rozwiązaniu spółki powołano jednocześnie likwidatorów.