



Zdanění veřejně prospěšného poplatníka

Bakalářská práce

Studijní program: B6208 – Ekonomika a management
Studijní obor: 6208R175 – Ekonomika a management služeb – Finanční
a pojišťovací služby

Autor práce: **Daniel Kühn**
Vedoucí práce: **Ing. Martina Černíková, Ph.D.**





Zadání bakalářské práce

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Daniel Kühr**
Osobní číslo: E16000485
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: B6208R175 – Ekonomika a management služeb – Finanční a pojišťovací služby
Zadávající katedra: katedra financí a účetnictví
Vedoucí práce: Ing. Martina Černíková, Ph.D.
Konzultant práce: Ing. Jiří Staněk
Předseda TJ Slovan Vesec, z.s.

Název práce: **Zdanění veřejně prospěšného poplatníka**

Zásady pro vypracování:

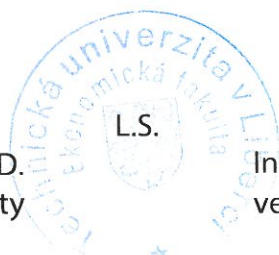
1. Stanovení cílů práce.
2. Neziskové organizace - jejich členění, právní formy a způsoby financování.
3. Vymezení veřejně prospěšného poplatníka a určení jeho daňové povinnosti.
4. Modelová studie zdanění veřejně prospěšného poplatníka.
5. Formulace závěrů.

Seznam odborné literatury:

- DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. 2015. *Nevýdělečné organizace v teorii*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-747-8799-7.
- MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. 2013. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-825-3.
- PELIKÁNOVÁ, Anna. 2016. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0339-3.
- PEKOVÁ, Jitka, Jaroslav PILNÝ a Marek JETMAR. 2012. *Veřejný sektor - řízení a financování*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7357-936-4.
- SEAMAN, Bruce A a Dennis R YOUNG. 2010 *Handbook of research on nonprofit economics and management*. Northampton, MA: Edward Elgar. ISBN 978-1849800723.
- PROQUEST. 2018. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2018-09-30]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz/>

Rozsah práce: min. 30 normostran
Forma zpracování: tištěná / elektronická
Datum zadání práce: 1. října 2018
Datum odevzdání práce: 31. srpna 2020

prof. Ing. Miroslav Žižka, Ph.D.
děkan Ekonomické fakulty



Ing. Martina Černíková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Liberci dne 31. října 2018

Prohlášení

Byl jsem seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/ 2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 - školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci (TUL) nezasahuje do mých autorských práv užitím mé bakalářské práce pro vnitřní potřebu TUL.

Užiji-li bakalářskou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědom povinnosti informovat o této skutečnosti TUL; v tomto případě má TUL právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Bakalářskou práci jsem vypracoval samostatně s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé bakalářské práce a konzultantem.

Současně čestně prohlašuji, že texty tištěné verze práce a elektronické verze práce vložené do IS STAG se shodují.

6. 4. 2019

Daniel Kühn

Poděkování

Na tomto místě bych rád poděkoval své vedoucí bakalářské práce Ing. Martině Černíkové, Ph.D. za odborné vedení, podnětné postřehy a cenné rady. Také bych touto cestou rád poděkoval předsedovi spolku TJ Slovan Vesec, s.z. panu Ing. Jiřímu Staňkovi za poskytnuté výkazy a informace.

Anotace

Bakalářská práce se zaměřuje na zdanění veřejně prospěšného poplatníka, působícího v neziskovém sektoru. Definiuje neziskový sektor a organizace působící v něm jak z pohledu finančních, účetních tak i z pohledu právních aspektů. Cílem práce je přiblížit problematiku neziskových organizací z pohledu daně a na konkrétním spolku problematiku objasnit vymezením výnosů, které jsou předmětem daně, které jsou od daně osvobozeny nebo které předmětem daně nejsou a také stanovením základu daně a vypočítáním případné daňové povinnosti ze sledovaných účetních období.

Klíčová slova

neziskový sektor, daň z příjmu, nezisková organizace, veřejně prospěšný poplatník, status veřejné prospěšnosti

Annotation

The bachelor thesis focuses on the taxation of a public benefit taxpayer operating in the non-profit sector. It defines the non-profit sector and organizations operating in it both from a financial, accounting and legal point of view. The aim of the thesis is to explain the issue of non-profit organizations from the tax point of view and to clarify the issue by defining the revenues that are subject to tax, which are exempt from tax or which are not taxable and by setting the tax base and calculating the possible tax liability from the reporting periods.

KeyWords

income-tax, non-profit organization, non-profit sector, public benefit status, publicly benefit taxpayer

Obsah

Seznam zkratk	8
Seznam tabulek	9
Úvod	10
1. Neziskový sektor v prostředí ČR	11
1.1 Neziskový veřejný sektor	11
1.2 Nestátní soukromý sektor	12
1.2.1 Nestátní neziskové organizace a jejich právní formy	13
1.3 Spolek	14
1.4 Nadace	16
1.5 Nadační fond.....	18
1.6 Status veřejné prospěšnosti.....	19
2. Finanční a účetní aspekty nestátních neziskových organizací	20
2.1 Účetnictví nestátních neziskových organizací.....	22
3. Zdanění veřejně prospěšného poplatníka	24
3.1 Daň z příjmu právnických osob.....	24
3.1.1 Veřejně prospěšný poplatník	25
3.2 Klasifikace příjmů a jejich specifikace.....	26
3.2.1 Daňové přiznání k dani z příjmů	29
3.3 Daň z nemovitých věcí	30
4. Daňové aspekty hospodaření vybraného spolku	33
4.1 Orgány spolku.....	34
4.2 Struktura aktiv a pasiv spolku	34
4.2.1 Daň z nemovitých věcí spolku.....	36
4.3 Rozbor výnosů a nákladů spolku.....	37
4.4 Stanovení základu daně spolku.....	39
4.5 Zhodnocení spolku	41

Závěr	42
Seznam použité literatury	43

Seznam zkratek

NNO Nestátní neziskový organizace

SNO Státní nezisková organizace

ZDP Zákon o daních z příjmů

NOZ Nový občanský zákoník

ČR Česká republika

EU Evropská unie

VH Výsledek hospodaření

ZoÚ Zákon o účetnictví

Seznam tabulek

Tab. 1: Změny právních forem od 1. ledna 2014	14
Tab. 2: Klasifikace účetních jednotek v milionech Kč.....	23
Tab. 3: Výpočet daňové povinnosti.....	28
Tab. 4: Základní sazby daně ze staveb	32
Tab. 5: Zobrazení skutečných hodnot aktiv.....	35
Tab. 6: Zobrazení skutečných hodnot pasiv	35
Tab. 7: Výpočet daně z nemovitosti	35
Tab. 8: Položky nákladů a výnosů za roky 2015, 2016, 2017.....	35
Tab. 9: Výpočet daňové povinnosti a daňové úspory v Kč.	40

Úvod

Neziskový sektor je jednou z nejdůležitějších součástí ekonomického prostředí každé vyspělé země. Neziskové organizace zaměřují své úsilí na pomoc ve všech oblastech lidského života, přičemž základním motivem není vytváření zisku, ale vůle napomáhat k rozvoji lidské společnosti. Stát se snaží těmto organizacím poskytovat výhodnější podmínky v oblastech daní a účetnictví, právě proto, že pomáhají veřejnosti v různých oblastech. Bez činnosti neziskových organizací v sociální oblasti by se prakticky zastavila pomoc a podpora zdravotně postiženým, invalidům, nemocným dětem, chudým či lidem bez domova.

Velký rozmach zažívají spolky, které mohou zakládat občané a skrze spolky budovat a plnit si předem stanovený cíl. Spolky se také nezaměřují na zisk, ale není u nich podnikání zcela vyloučeno a mohou vykazovat z vedlejší činnosti zlepšený výsledek hospodaření. V daňové soustavě platí pro spolky různé podmínky a různá pravidla.

Cílem práce je tedy objasnit problematiku veřejně prospěšných poplatníků a to jak z pohledu financování, účetnictví tak i vybraných problémů daně a uvést je na vybraném podniku nestátního neziskového sektoru.

První část bakalářské práce se zabývá neziskovým sektorem, jeho definicí a rozdělením na soukromý a veřejný sektor, dále charakterizuje nestátní neziskovou organizaci a její právní formy. Bakalářská práce následně seznamuje s jednotlivými neziskovými organizacemi a po té následuje kapitola, která se věnuje financování nestátních neziskových organizací. Tato kapitola zkoumá, z jakých zdrojů tyto organizace financují své činnosti. Potom jsou vymezeny účetní a daňové aspekty v souvislosti s veřejně prospěšným poplatníkem, dále vymezeny výnosy, které jsou předmětem daně, jsou od daně osvobozeny nebo předmětem daně nejsou. Práce dále popíše postup stanovení základu daně a metodiku při uplatnění tzv. 30% odpočtu, který je u veřejně prospěšných poplatníků uplatnitelný dle zákonem daných podmínek. Pro znázornění teoretických znalostí byl vybrán spolek TJ Slovan Vesec, s. z., který bude představen z hlediska činnosti a organizace. Pomocí výkazu zisku a ztrát z let 2014, 2015, 2016 a 2017 jsou rozčleněny a popsány jednotlivé výnosové a nákladové položky. Z těchto výkazů jsou pak stanoveny základy daně z jednotlivých roků a spočítány daňové povinnosti a daňové úspory spolku.

1. Neziskový sektor v prostředí ČR

Neziskový sektor je velice významnou částí národního hospodářství, je financován z veřejných financí a funguje na neziskovém principu. Jeho úkoly jsou především zabezpečování veřejných statků pro obyvatelstvo a napravování důsledků tržního selhání, jako jsou např. negativní externality, které mohou mít podobu dopravní zácpy, či továrního odpadu zamožující životní prostředí. Neziskový sektor je taková část ekonomiky, která se soustředí na veřejné blaho a zkvalitnění lidského života. Jedním z úkolů veřejného sektoru je i vytvoření vyhovujících podmínek pro správné fungování soukromého sektoru, například zajištěním bezpečnosti majetku, fungující infrastrukturou a také přispíváním k ekonomickému růstu tvorbou vládních zakázek. Sektor je možné rozdělit dle kritérií financování a vlastnictví na neziskový veřejný sektor a neziskový soukromý sektor. Organizace existující v neziskovém sektoru je možné dělit dle zřizovatele, jestliže je to stát, hovoříme zde o státních neziskových organizacích (dále jen SNO), jsou-li neziskové organizace (zřizovány občany, jedná se o nestátní neziskové organizace (dále jen NNO). U SNO hovoříme především o organizačních složkách a příspěvkových organizacích, které zajišťují veřejné služby a zabezpečují výkon státní správy. (Peková, 2012). U NNO jsou zřizovatelem občané. Součástí NNO jsou spolky, nadace, ústavy apod. Oba sektory si jsou podobné a navzájem se ve svých činnostech doplňují (Pelikánová, 2016). Neziskové organizace působící v neziskovém sektoru sdružují mnoho lidí, nabízejí velikou škálu služeb a napomáhají rozvoji v mnoha aspektech společenského života. Z toho důvodu jsou neziskové organizace považovány za indikátor rozvinutosti občanské společnosti. (Peková, 2012)

1.1 Neziskový veřejný sektor

Hlavním ukazatelem neziskového veřejného sektoru je jeho financování z veřejného rozpočtu. Sektor je řízen a spravován veřejnou správou, ve které se rozhoduje veřejnou volbou a podléhá veřejné kontrole. Neziskový veřejný sektor tvoří subjekty, jejichž primárním cílem je produkovat přímý užitek, obvykle ve formě veřejných služeb. Funkce, skrze které sektor plní své poslání, by se daly shrnout do čtyř kategorií: Sociální, ekonomické, etické a politické (Macková, 2017). Organizace, které tento vládní sektor spravuje, mohou mít formu příspěvkové organizace nebo organizační složky státu.

Příspěvkové organizace hospodaří s peněžními prostředky získanými především z rozpočtu svého zřizovatele (resp. státu). Své služby poskytují za nižší ceny, které jsou dotované, a jejich hodnota nepřevyšuje skutečné náklady např. knihovna, která poskytuje své služby za minimální poplatek a hlavní zdroj financí má podobu příspěvků ze státního rozpočtu (Matyášová, 2011). Působnost těchto organizací je široká, působí např. v oblastech vědy a výzkumu, údržby komunikací, zdravotnictví, školství, kultury, sociální péče, obrany a bezpečnosti apod. Příspěvkové organizace jsou na státních příspěvcích závislé a jejich výše ovlivňuje kvalitu a množství poskytovaných služeb a poskytnutím příspěvku vstupuje stát do řízení organizace. Organizace mají i vlastní ekonomickou činnost, která musí být provozována se souhlasem zřizovatele. Finanční výnos musí být pouze činností doplňkovou a vytvořený zisk musí být vložen zpět do organizace a použit pro její rozvoj (Stejskal, 2012).

Organizační složky státu zastupují stát a nakládají se státním majetkem, i přestože nemají právní subjektivitu a nejsou právními osobami. Organizační složky vymezuje zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky, ve kterém vyčleňuje jejich fungování a základní principy. Většina organizačních složek vzniká ze zákona, ale některé mohou být zakládány rozhodnutím ministerstev. Mezi organizační složky patří např. Ústavní soud, soudy a státní zastupitelství, Nejvyšší kontrolní úřad, Kancelář prezidenta republiky, Úřad vlády ČR, Akademie věd ČR a mnoho dalších. (Stejskal, 2012).

1.2 Nestátní soukromý sektor

Nestátní neziskové organizace jsou organizace nevládního typu, které jsou zřizovány soukromými subjekty. Pro soukromé neziskové organizace je typické, že usilují o veřejné dobro, jak u jednotlivců, tak i u společnosti jako celku bez očekávání zisku. Vytvoření zisku není vyloučeno. Zisk mohou vytvořit skrze své doplňkové (hospodářské) činnosti, který potom využijí k pokrytí nákladů v hlavní činnosti. Dosažený zisk se ze zákona nemůže přerozdělit mezi své členy, jak vyplývá z definice neziskových organizací. Pro své činnosti využívají dobrovolný výkon neplacené práce tzv. dobrovolnost (Boukal, 2009).

Pro stát je nestátní soukromý sektor velice důležitou částí ekonomiky. Bez existence tohoto sektoru by stát musel produkovat veřejný statek plynoucí z činností NNO sám, což by bylo pro stát velice nákladné. Jedním z hlavních přínosů spolupráce s neziskovým sektorem je

to, že si stát může zakoupit specializované služby, aniž by ve státní správě museli být zastoupeni odborníci, další výhodou je, že neziskové organizace mívají dobrou znalost okolí, ve kterém působí, což zvyšuje pravděpodobnost správné volby podoby veřejného statku. (Seaman, 2010)

I přes dlouholeté působení NNO na území ČR se tyto organizace stále potýkají s potížemi. Problémy se týkají především nedostatku finančních prostředků, což je způsobeno zejména slabší odborností finančních pracovníků a také zbytečně složitou legislativou. Nemají ani zcela jasné místo v právním řádu ČR. V ekonomické teorii neexistuje jednoznačná definice nevládního neziskového sektoru. Vybrané problémy týkající se neziskového sektoru se dají shrnout do níže uvedených bodů:

- Nepřehledná legislativa v daňové oblasti.
- Nedostatečné vymezení veřejně a vzájemně prospěšnosti.
- Složitá pravidla pro vznik a fungování neziskové organizace.
- Nedostatek schopných manažerů.
- V oblasti vzniká tlak na posilování vlastních příjmů
- Oslabení finančních zdrojů a veřejných rozpočtů. (Pelikánová, 2016).

V posledních letech stoupá nedůvěra ze strany obyvatel k NNO, neboť pochybují o využívání poskytnutých darů a dotací k veřejně prospěšnému účelu. Je to dáno nedostatečnou informovaností ze strany obyvatel, negativními výroky politiků směrem k neziskovým organizacím a také mediálními kauzami. (Šedivý, 2017)

1.2.1 Nestátní neziskové organizace a jejich právní formy

Organizace se z právního hlediska považují za právnickou osobu. Podle původní právní úpravy, byly definovány nestátní neziskové organizace jako zájmová sdružení právnických osob, občanská sdružení, politické strany a politická hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace a nadační fondy, honební společenstva, sdružení vlastníků jednotek a obecně prospěšné organizace. Rekodifikace soukromého práva České republiky, která vstoupila v platnost od 1. ledna 2014, měla za následek změny právních forem neziskových organizací (Stejskal, 2016). Shrnutí nejdůležitějších změn uvádí tabulka 1.

Tab. 1: Změny právních forem od 1. ledna 2014

Název právní formy	Původní právní úprava	Aktuální právní úprava
Občanské sdružení – nově spolek organizační jednotka občanského sdružení – nově pobočný spolek	Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů	Nový občanský zákoník
Obecně prospěšná společnost	Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, o změně a doplnění některých zákonů	Zákon byl zrušen bez náhrady
Politické strany a politická hnutí	Zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a politických hnutích, ve znění pozdějších předpisů	Zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích, ve znění pozdějších předpisů
Círky a náboženské společnosti	Zákon o církvích a náboženských společnostech	Zákon o církvích a náboženských společnostech
Zájmová sdružení právnických osob	OZ 1964	Příslušný paragraf byl zrušen bez náhrady

Zdroj: Dobrozemský, 2016

1.3 Spolek

Spolek je společenstvím nejméně tří osob, založeným k ochraně a uspokojování zájmu svých členů. Není zde podstatné, zda je účel soukromý (osoby se sdružují za účelem věnování se společnému zájmu), veřejný (spolek je založený pro veřejné účely, většinou dobročinné, např. provozování sportovních oddílů) či je to kombinace obou možností. Členem spolku může být fyzická i právnická osoba. Členství ve spolku je dobrovolné povahy, přičemž členství může být ukončeno nezaplacením členského příspěvku, vystoupením člena, nebo vyloučením ze spolku ostatními členy z důvodu závažného porušení povinností vyplývajících z členství (Pelikánová, 2016).

Při zakládání spolku se musí zakládající členové shodnout na obsahu stanov. K tomu může dojít dvěma způsoby. Členové spolku mohou jednoduše podepsat obsah stanov, anebo mohou v souladu se zákonem svolat ustavující členskou schůzi, která stanovy přijme. Podpisy na stanovách, ani na zápisu z členské schůze, nemusí být úředně ověřeny (Vít, 2015). Stanovy musí minimálně obsahovat název a sídlo spolku, účel, pro který byl spolek založen, práva a povinnosti členů vůči spolku a určení statutárního orgánu.

Název spolku musí obsahovat slova „spolek“, „zapsaný spolek“, nebo zkratku „z. s.“. Není přitom podstatné, ve které části názvu se bude tento výraz nacházet, zda na začátku, uprostřed, či na konci. Bude-li spolek vykonávat vedlejší činnost, musí být zapsána ve stanovách (Vít, 2015). Spolek vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. Pokud není zapsán do 30 dnů ode dne podání návrhu na zápis a pokud nebylo v této lhůtě ani vydáno rozhodnutí o odmítnutí zápisu, považuje se spolek za zapsaný do rejstříku 30. dnem od podání návrhu (Hatina, 2019).

Účelem spolku musí být pouze uspokojování zájmů členů spolku, nesmí jím být podnikání ani jiná vydělečná činnost. Zákon nepožaduje, aby byl spolek veřejně prospěšný a prosperoval společnosti. Lze také zakládat spolky „vzájemně prospěšné“, tedy prospěšné pouze svým členům – např. spolek, který provozuje činnost, která je přístupná pouze členům spolku. Tento spolek ovšem nemůže být považován za spolek, který zajišťuje veřejné blaho a aspirovat na status veřejné prospěšnosti (Vít, 2015).

Vedle své hlavní činnosti, kterou je dosahování stanoveného účelu, může spolek vyvíjet i tzv. vedlejší činnost, v rámci které může spolek dokonce podnikat. V tomto případě je veškerý vytvořený zisk z činnosti použit pro podporu činnosti spolku a dosahování účelu, pro který byl vytvořen. Zisk není přerozdělován mezi členy a zakladatele. Podnikání a vydělečná činnost nikdy nesmí být činností hlavní, jak vyplývá z definice. (Stejskal, 2016).

Nejvyšším orgánem spolku je obvykle členská schůze, pokud ovšem není stanovami určeno jinak. Členská schůze určuje hlavní činnosti spolku, rozhoduje o změně stanov a schvaluje výsledek hospodaření. Zasedání musí být svoláno minimálně jednou do roka. Kontrolní komise dohlíží na řádné vedení spolku. Může být zřízena i rozhodčí komise, která zasahuje a rozhoduje ve sporných záležitostech spolku. Statutárním orgánem může

být v tomto případě výbor nebo předseda, který vystupuje za spolek navenek a řídí jeho činnost (Pelikánová, 2016).

Spolek zaniká zrušením nebo likvidací. Zrušení může být dobrovolné nebo nucené. Dobrovolné zrušení je vykonáno rozhodnutím nejvyššího orgánu (členská schůze). Ruší se způsobem daným ve stanovách, který byl určen při jeho zakládání. Spolek je zrušen dnem rozhodnutí o jeho zrušení nebo pozdějším dnem, pokud je tak uvedeno ve stanovách. Den zrušení se zapisuje do veřejného rejstříku. Zrušení je nevratné. Pokud se jedná o nucené zrušení spolku, např. rozhodnutím soudu, jedná se o zrušení spolku s likvidací pro porušování zákonných povinností. Návrh může podat člen spolku či osoba z vnějšího okolí. Soud může spolek zrušit v případě, že (Dobrozemský 2016):

- Vyvíjí činnosti v rozporu s rozdělením na hlavní a vedlejší činnost (členové si přerozdělují zisk v rámci své vedlejší činnosti).
- Nutí třetí osoby ke členství, podpoře spolku, brání jim vystoupit.
- Vykonávají zakázané činnosti, např. podpora násilí, rozněcování nenávisti, nesnášenlivosti (Pelikánová, 2016).

1.4 Nadace

Nadace je účelové sdružení majetku, které se zakládá z důvodu obecně prospěšného, nebo dobročinného. Činnost nadací je zaměřena na rozvoj duchovních hodnot, ochranu lidských práv nebo jiných humanitárních hodnot, ochranu přírodního prostředí, kulturních památek a tradic, rozvoj vědy, vzdělání, tělovýchovy a sportu. Nadace a nadační fond uvádějí povinně označení nadace nebo nadační v názvu (Merličková, 2013).

Nadace jsou v současné době upraveny v novém občanském zákoníku (NOZ). Dříve byla jejich právní úprava obsažena v zák. č. 227/1997 sb., o nadacích a nadačních fondech. Nová právní úprava je o něco volnější a posiluje práva zakladatele oproti té předchozí. Nadace nesmějí i nadále podporovat politické strany či hnutí, nesmějí podporovat členy svých orgánů, své zaměstnance či osoby blízké a stejně jako je tomu u ostatních neziskových organizací nesmějí být zakládány za účelem dosahování zisku. Nově však mohou nadace v rámci vedlejší činnosti podnikat stejně jako je tomu u spolků. Zisk z podnikání však musí účelově vložit na podporu své hlavní činnosti (Pelikánová, 2016).

Zřizovatelem nadace může být kterákoli fyzická či právnická osoba. Nadace se zakládá sepsáním nadační listiny a dotováním majetku a vzniká dnem registrace u příslušného okresního rejstříkového soudu. Povinností zřizovatele je vydat statut nadace, který musí poskytovat podmínky pro poskytování nadačních příspěvků, popř. okruh osob, kterým je lze poskytovat, a způsob, jakým se příspěvek poskytuje. Minimální povinná hranice nadačního jmění je ve výši 500 000 Kč, tato částka může být vytvořena jak finančními prostředky, tak i nepeněžním majetkem nebo cennými papíry. Nadace vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku (Merlíčková, 2013).

V následujících bodech jsou shrnuty náležitosti nadační listiny:

- forma veřejné listiny;
- název, který musí obsahovat označení „nadace“ a musí z názvu být zřetelný účel, pro který byla nadace založena;
- sídlo nadace;
- zakladatelé;
- účel, pro který je nadace založena;
- vklady – minimálně 500 000 Kč;
- nadační kapital (fixní částka, peněžité vyjádření nadační jistiny, která se může v čase zvyšovat či snižovat) – hodnota by nikdy neměla klesnout pod stanovenou výši;
- orgány nadace (tříčlenná správní rada – statutární orgán; tříčlenná dozorčí rada, popř. revizor u nadací s nadačním kapitálem do 5 mil. Kč).

Současně s nadační listinou musí být vydán statut nadace. K majetku nadace patří tzv. nadační jistina, která stanovuje výše zmíněnou minimální hranici 500 00 Kč a tvoří jí vklady do nadace a nadační dary. S nadační jistinou se podle zákona zachází stejně, jako se podle NOZ zachází s cizím majetkem. Prostředky poskytnuté z nadace jsou účelově vázané a podléhají kontrole správnosti a účelovosti, kterou provádí správce nadace. Okruh subjektů, kterým lze poskytovat prostředky, je vymezen ve statutu. Jestli jsou tímto příspěvkem finance či fyzické dary, je v tomto případě zcela lhostejné. Nadace sama dary neposkytuje, pouze nakládá s dary, které jsou jí poskytovány veřejností (Pelikánová, 2013). Nadace není určena pouze k podpoře aktivit realizovaných třetími osobami, ale sama může vytvářet aktivity a programy podporující účel, kvůli kterému byla nadace

založena. Nadace může být i vytvořena k podpoře zakladatele, jeho příbuzných či jeho potomků (Dobrozemský, 2015). Správní rada po dohodě se zřizovatelem může rozhodnout o zrušení nadačního fondu, pokud dojde k poklesu majetku, díky čemuž nemůže být naplňován původní účel nadace. Nadace zanikne po dosažení účelu nebo sloučením s jinou nadací či nadačním fondem. Ke zrušení nadace může dojít mimo jiné také rozhodnutím o úpadku nebo zamítnutím insolvenčního návrhu. Nadace zanikne dnem odstranění z rejstříku a nadační jmění přechází na jinou nadaci (Merlíčková 2013).

1.5 Nadační fond

Nadační fondy sdružují majetek, který nemá stanovenou minimální hodnotu vkladu. Tento majetek lze použít pouze účelově, stejně jako tomu bylo u nadace. I v tomto případě se jedná o právnickou osobu. Nadační fondy působí např. v oblasti školství, kde sdružují majetek a finanční zdroje pro zajištění školních aktivit žáků a studentů (Merlíčková, 2013). Nadační fondy mají vlastní právní úpravu v ustanovení § 394 a násl. NOZ. Na rozdíl od nadací se u nadačních fondů nepočítá s dlouhodobou existencí, očekává se zánik fondu po splnění jeho účelu a spotřebování finančních prostředků (Pelikánová, 2016).

Nadační fond se od nadace liší právní úpravou, zakladateli je dáno více prostoru pro úpravu např. organizační struktury, způsob rozdělování příspěvků apod. Právní úprava je obecně méně kogentní, tzn. lze se více odchýlit od právní normy. Nadační fondy nevytváří nadační jistinu ani nadační kapitál a majetek může být spotřebován celý, jak už bylo řečeno výše, jeho minimální hodnota při založení není stanovena. Pro nadační fond není nutná podmínka, aby majetek (vklady a dary) splňoval předpoklad dlouhodobého charakteru a výnosové povahy (Dobrozemský, 2015). Není možná změna právní úpravy nadačního fondu na nadaci, jelikož by to bylo v rozporu s účelem, pro který byl nadační fond založen, což bývá spíše účel přechodný. Nelze však vyloučit opačnou situaci. V případě sloučení nadace a nadačního fondu může být nástupnickým subjektem pouze nadace.

1.6 Status veřejné prospěšnosti

Podle světově uznávané definice je veřejným zájem to, co by si lidé vybrali, kdyby viděli jasně a racionálně a jednali nezaujatě (Dobrozemský, 2015). Veřejná prospěšnost je spojena s určitými výhodami, jako jsou různé daňové výhody nebo státní dotace, ale také s určitými povinnostmi, mezi které patří zajištění důvěryhodnosti a transparentnosti operací. Podle § 146 NOZ je veřejně prospěšná právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu (Marková, 2019).

Aby organizace získala status veřejné prospěšnosti, musí poskytovat své služby ve veřejném zájmu a pro všechny občany a tyto služby musí mít za cíl dosažení obecného blaha. Mezi činnosti, které se považují za přispívání k veřejnému blahu, se považují např. poskytování zdravotní péče, poskytování sociální pomoci a humanitární péče, ochrana lidských práv a základních svobod člověka, vzdělávání a výchova, tělesná kultura, výzkum, vývoj, vědecko-technické a informační služby, tvorba a ochrana životního prostředí a ochrana zdraví obyvatelstva apod. (Dobrozemský, 2015). Status není závislý na právní formě organizace, tento status může být deklarován spolku, nebo obchodní společnosti, pokud jsou splňovány podmínky pro jeho dosažení (bezúhonnost, nabytí majetku z poctivých zdrojů a jeho hospodárné využívání k veřejně prospěšnému účelu). Podmínky pro zápis veřejné prospěšnosti do příslušných rejstříků právnických osob měl upravovat zákon o statusu veřejné prospěšnosti, ale po předložení zákona sněmovnou jej senát zamítl (Pelikánová, 2016).

2. Finanční a účetní aspekty nestátních neziskových organizací

Každý subjekt potřebuje finance na krytí nákladů svých činností, nezáleží přitom, jestli se jedná o veřejný, či soukromý sektor. Aby mohl subjekt pokračovat ve své existenci, musí si najít způsob, jak si zdroj financí obstarat. Financování neziskových organizací je velmi specifické, spojuje v sobě prvky ekonomické, finanční, sociální, ale i společenské či marketingové (Merlíčková, 2013).

Dle (Pelikánové, 2016) lze zdroje financí rozdělit do následujících kritérií:

- dle charakteru zdroje: zda se jedná o finanční či nefinanční zdroj (věcné dary, informace, dobrovolnictví);
- dle geografického původu: zda pochází zdroje z domácího prostředí či zahraniční;
- dle prostředků organizace: interní zdroje (vlastní činnost) a externí zdroje (veřejné a soukromé zdroje);
- dle způsobu nabytí: lze rozdělit na přímé zdroje (dary) a nepřímé zdroje (daňové úlevy);
- dle typu vlastnictví zdroje: veřejné zdroje (státní správa, samospráva, mezinárodní instituce, daňová asignace) a soukromé zdroje (individuální dárci, podnikatelé, nadace).

Je nutné se nespoléhat jen na jeden zdroj financí, ale mít zajištěných více zdrojů financování. Nejlépe využít kombinaci některých výše zmíněných typů zdrojů. Díky rozšíření portfolia zdrojů se lze vyhnout negativním vlivům, které by mohly nastat při selhání jednoho zdroje. Většina externích dárců přímo požaduje, aby si organizace zabezpečila i další zdroje financí, nebo využila vlastní zdroje, tzv. spolufinancování (Stejskal, 2015).

NNO může vytvářet příjmy např. prodejem výrobků, služeb, z finančních investic, prodejem hmotného a nehmotného majetku, nebo členskými příspěvky. Samofinancování lze chápat jako podnikatelskou činnost organizace, která je vykonávána s cílem zabezpečit další druhy příjmů mimo dotačních příjmů (Stejskal, 2012). Čím vyšší je míra

samofinancování, tím vyšší je míra nezávislosti organizace. Vzhledem k tomu, že součástí samofinancování je podnikatelská činnost nebo doplňková činnost, je důležité uvědomit si etický problém, který by mohl narušit původní poslání organizace. NNO nejsou založeny za účelem zisku, ale i přesto jsou nuceny diverzifikovat své portfolio zdrojů, a tedy využívat i výtěžné aktivity kvůli podpoře své činnosti a hlavně její nezávislosti a stability. Může nastat situace, kdy výtěžné aktivity převýší původně zamýšlený záměr a mohou se vyskytnout problémy s tím spojené, např. riziko použití získaných zdrojů mimo veřejně prospěšný účel, riziko zaměření se na podnikání namísto na hlavní poslání organizace, riziko vzniku ekonomické ztráty nebo zadlužení, riziko ztráty dobrého jména, nebo riziko změny motivace a nároků zaměstnanců. (Stejskal, 2015)

Fundraising je velmi frekventovaným způsob získávání příjmů v nestátním neziskovém sektoru. Pojem fundraising představuje systematické získávání finančních i nefinančních zdrojů, které neziskové organizace potřebují pro realizaci svého poslání. V rámci fundraisingu jde o získávání jak finančních, tak i nefinančních zdrojů prostřednictvím oslovování jednotlivých subjektů. Při získávání hmotných zdrojů může NNO oslovit např. stavební firmu, která může věnovat stavební materiál, výrobce nábytku vybavení klubovny, nebo počítačová firma výpočetní techniku.

V tomto odvětví se využívají tzv. bartery. Barter je forma obchodní činnosti, při které dochází ke směně zboží nebo služby přímo za jiné zboží či službu, aniž by k tomu byly použity finanční prostředky. Tento druh obchodní činnosti se velmi frekventovaně využívá právě v neziskovém sektoru. Když podnik podpoří NNO např. nějakým hmotným darem, může NNO na oplátku při společenské události využít prostory pro reklamní podporu onoho podniku. Nebo poskytnout část oděvu využívaného členy NNO jako reklamní plochu.

Fundraisingové aktivity většinou zajišťuje pracovník, který má v těchto aktivitách odborné znalosti a zkušenosti. V malých NNO se jimi obvykle zabývá vedoucí nebo celý jeho kompetentní orgán. Velké NNO mohou využívat specializovaného pracovníka, tzv. fundraisera. Fundraiser je člověk, který se profesionálně zabývá fundraisingem a může být buď kmenovým zaměstnancem NNO, nebo externím specialistou najatým na organizaci různých benefičních akcí, veřejných sbírek či kompletní zajištění fundraisingu (Boukal, 2013).

Dalším způsobem, jak může NNO získat finance, je na základě žádosti nebo od projektů veřejných institucí. Finanční prostředky bývají většinou účelové a tento účel musí být schválen dárce. Po vyčerpání příspěvku musí být poskytovatel informován o využití prostředků skrze výroční zprávy. Mohou to být např. příspěvky ze zdrojů Evropské unie, které může NNO získat prostřednictvím strukturálních fondů, nebo regionálních operačních programů. Nebo to mohou být přímé dotace ze státních rozpočtů, které mohou mít podobu dotací z Ministerstva kultury (Pelikánová, 2016).

2.1 Účetnictví nestátních neziskových organizací.

Právní osoby, které mají sídlo na území ČR, se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví (ZoÚ), tedy i neziskové organizace. Tento zákon stanovuje rozsah a způsob vedení účetnictví. Subjekty, které podléhají ZoÚ, jsou považovány za účetní jednotku. Vedení účetnictví účetních jednotek se sídlem na území České republiky, jejichž hlavní činností není podnikání, ale veřejně prospěšná činnost, upravují následující právní předpisy:

- Zákon č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů;
- Vyhláška č. 504/2002 Sb., pokud účetní jednotky účtují v soustavě podvojného účetnictví;
- Vyhláška č. 507/2002 Sb. Vyhláška definuje účetní knihy, které je nutné vést v jednoduchém účetnictví;
- České účetní standarty č. 401–414 (Peková, 2016).

Novela zákona o účetnictví přinesla v roce 2016 spoustu změn. Hlavním záměrem ministerstva financí bylo vrátit jednoduché účetnictví do zákona o účetnictví, a to s účinností od 1. 1. 2016. Jednoduché účetnictví nově upravuje vložený § 13b. Novela zákona mimo jiné přinesla i kategorizaci účetních jednotek, jejich členění a podmínky pro určení kategorie jsou zpracovány v následující tabulce 2.

Tab. 2: Klasifikace účetních jednotek v milionech Kč

ÚJ	Podmínka	Aktiva	Obrat	Počet zaměstnanců
Mikro	Nepřesahuje 2 hodnoty	9	18	10
Malá	Není mikro ÚJ a nepřesahuje 2 hodnoty	100	200	50
Střední	Není mikro a malá ÚJ a nepřesahuje 2 hodnoty	500	200	250
Velká	K rozvahovému dni překračuje alespoň dvě hodnoty hraniční hodnoty, nebo se jedná o subjekt veřejného zájmu			

Zdroj: Pelikánová, 2016

Pokud je účetní jednotka právnickou osobou se sídlem v ČR a současně je její právní forma spolek, církev, náboženská organizace, nebo honební společenstvo, může vést tzv. jednoduché účetnictví. Ale pouze v případě, když úhrn příjmů nepřekročí za uzavřené účetní období hranici 3 000 000 Kč. Jednoduché účetnictví spočívá v zachycení účetních případů pouze na jednom účtu a jeho cílem je podat přehled o příjmech a výdajích, o majetku a pohybu hospodářských prostředků. Žádná právnická osoba, tzn. i neziskové organizace, nemůže vést daňovou evidenci, neboť ta je určena pouze fyzickým osobám.

Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, sestavují účtový rozvrh, ve kterém mohou uvést pouze účtové skupiny, nemusí využívat analytické ani podrozvahové účty, mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize a nemusí účtovat o časovém rozlišení a opravných položkách. V zjednodušeném rozsahu se také sestavuje i účetní závěrka (Chválková, 2019).

Zákon o účetnictví pojednává i o povinnosti účetní jednotky uzavřít k poslednímu dni účetního období účetní knihy a sestavit účetní závěrku. Účetní závěrka zahrnuje doúčtování všech účetních případů k poslednímu dni účetního období, výpočet daně z příjmu a uzavření účetních knih. Uzavření účetní závěrky doprovází několik podstatných aktivit, např. inventarizace, účetní analýzy, uzávěrkové operace, zjištění hrubého výsledku hospodaření, daňová analýza a stanovení základu daně. Poté se uzavřou účetní knihy a po schválení se může účetní závěrka zveřejnit. Spolky nemají povinnost zveřejňovat účetní závěrku. Aby měl spolek povinnost zveřejňovat účetní závěrku, musel by mu tuto povinnost ukládat zvláštní právní předpis (Pelikánová, 2016).

3. Zdanění veřejně prospěšného poplatníka

Neziskové organizace jsou daňovými poplatníky a jejich povinností je odvádět daně podle platných zákonů ČR. Česká daňová soustava rozděluje daně do dvou skupin: na daně přímé a nepřímé. U přímých daní lze přesně specifikovat osobu (daňový subjekt), která bude daň platit. Plátce těchto daní je zároveň poplatníkem. Daně se obvykle odvádí z jeho příjmů nebo majetku a jdou přímo do státního rozpočtu. Lze je rozdělit na daně důchodové, které se řídí zákonem o daních z příjmu fyzických a právnických osob, zákon č. 586/1992 Sb., a na daně majetkové, které se platí z majetku a mohou mít podobu daně z nabytí nemovitostí (zákon č. 340/2013) daně z nemovitých věcí (zákon č. 338/1992), anebo silniční daně (zákon č. 16/1993). Nepřímé daně jsou součástí ceny zboží nebo služby. U nepřímých daní státu odvádí daně jiná osoba, než která je této dani podrobena a na kterou účinky daně dopadají. Rozdělují se na daně selektivní a universální. Selektivní daně se týkají jen vybraných druhů zboží a stát je zavádí za účelem regulace ceny určitých komodit na trhu (spotřební daň – zákon č. 353/2003). Universální daně se týkají jakéhokoliv zboží a jsou známy spíše pod zkratkou DPH (daň z přidané hodnoty) a řeší ji zákon č. 253/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty. Je důležité neopomenout zákon č. 280/2004 Sb., který upravuje práva účastníků daňového řízení, podmínky daňové kontroly a pravidla podávání daňového přiznání. (Pelikánová, 2016).

3.1 Daň z příjmu právnických osob

Daň z příjmů patří spolu s DPH a spotřetí daní mezi nejvýnosnější daně. Poplatníci daně z příjmů jsou fyzické a právnické osoby, které musí každoročně podávat přiznání k dani z příjmů. V Česku je stanovená sazba daně z příjmů fyzických osob 15 % a sazba daně z příjmů právnických osob 19 %. Daň z příjmů upravuje v České republice zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, kde se nachází úprava daně z příjmů nejen pro fyzické osoby, ale i pro právnické osoby, to tedy znamená i pro neziskové organizace (Tůma, 2019).

Zákon se vztahuje na veškeré poplatníky, a to jak na podnikatele, tak na neziskový sektor. Nepodnikatelské subjekty zdaňují své příjmy stejně jako podnikatelské, ale musí přitom projít daleko složitější administrativou. Obecně lze říci, že problematika daní z příjmu

u neziskových organizací je velice komplikovaná. Porovnáme-li například transformaci výsledku hospodaření na základ daně s podnikatelským subjektem, neziskový subjekt má daleko složitější postup, a to díky speciálním ustanovením, která se vztahují jen na neziskový sektor. (Pelikánová, 2016)

3.1.1 Veřejně prospěšný poplatník

Právnícké osoby, které nebyly založeny za účelem podnikání, označuje ZDP jako tzv. veřejně prospěšné poplatníky. Podle zákona (Marková, 2019) veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. Z neziskových organizací se ze zákona nepovažují za veřejně prospěšného poplatníka obchodní korporace, Česká televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář, zdravotní pojišťovna, společenství vlastníků jednotek, profesní komora a nadace, která byla založena k podpoře blízkých zakladatelů. Výše vyjmenované subjekty se nepovažují za veřejně prospěšné poplatníky, a to i přes to, že splňují podmínky pro udělení tohoto statutu.

Předmětem daně jsou příjmy z veškerých činností a z nakládání s majetkem. Dle §18a odst. 2 ZDP je u veřejně prospěšného poplatníka předmětem daně příjem z reklamy, z členského příspěvku, příjem v podobě úroků a z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku.

Toto ustanovení neplatí pro všechny veřejně prospěšné poplatníky, výjimkou jsou poplatníci, kteří využívají tzv. široký základ daně. Dle §18a odst. 5 to jsou:

- veřejná vysoká škola;
- veřejná výzkumná instituce;
- poskytovatelé zdravotních služeb, kteří mají oprávnění poskytovat zdravotní služby podle zákona upravujícího zdravotní služby;
- obecně prospěšné společnosti;
- ústav.

Poplatníci, kteří využívají široký základ daně, nemusí dělit svou činnost na hlavní a vedlejší, jelikož všechny jejich příjmy jsou předmětem daně (Marková, 2019). Mezi

veřejné poplatníky s úzkým základem daně se řadí ti veřejní poplatníci, kteří nejsou vyjmenováni výše. Tito veřejní poplatníci musí své činnosti dělit na hlavní a vedlejší kvůli výpočtu základu daně, jelikož jejich příjem z hlavní činnosti je vyňat z předmětu zdanění, tedy v případě, že v hlavní činnosti jsou větší náklady než výnosy a dojde tím pádem ke ztrátě. Obě dvě činnosti je potřeba sledovat a odlišovat, a to už v účetnictví. Hlavní činnost souvisí s posláním organizace a je to důvod, kvůli kterému nezisková organizace vznikla. Vedlejší činnost je činnost, kterou stanovy připouštějí jako doplňkový zdroj krytí výdajů na hlavní činnost. Ovšem předpokládá se, že vedlejší činnost nepřevyší činnost hlavní. (Dobrozemský, 2015).

3.2 Klasifikace příjmů a jejich specifikace

Jak bylo řečeno výše, každý veřejně prospěšný poplatník musí klasifikovat své příjmy a rozdělit je do tří skupin: na příjmy, které jsou vždy předmětem daně, na příjmy, které nejsou předmětem daně a nezdaňují se a na příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou od ní osvobozené (Pelikánová, 2016).

U veřejně prospěšných poplatníků je předmětem daně vždy příjem z reklamy, z členského příspěvku, příjem v podobě úroků, z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku. Předmětem zdaňování může být i nepodnikatelská (hlavní činnost), a to pouze v případě, přesáhnou-li příjmy ve zdaňovacím období výdaje. To znamená, že v hlavní činnosti neziskové organizace se vytvořil zisk a musí se tím pádem zdanit podle zákona o daních z příjmu (Marková, 2019).

Předmětem daně naopak nejsou příjmy z nepodnikatelské hlavní činnosti v případě, že jsou náklady vyšší, dále nejsou předmětem daně dotace, příspěvky, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů, podpora od Vinařského fondu, výnos daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění, které plynou obci nebo kraji a příjmy z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi (Pelc, 2014).

Mezi příjmy registrujeme i příjmy, které sice jsou předmětem daně, ale jsou vybírány srážkou podle zvláštní sazby. Do této kategorie spadají příjmy, které mají podobu přijatých úroků. Od 1. 1. 2014 jsou příjmy v podobě úroků předmětem daně, ale podléhají režimu

zvláštní srážkové sazbě 19 % (obvyklá je 15 %). Pro veřejně prospěšného poplatníka to má administrativní výhodu, jelikož daň odvede banka. Zvláštní sazba z přijatých úroků nelze použít u obcí, krajů a veřejně prospěšných poplatníků, kteří uplatňují široký základ daně. (Marková, 2019)

Některé příjmy jsou sice předmětem daně, ale jsou od daně osvobozené. Musí být uvedeny v daňovém priznání, ale dani nepodléhají. Jsou to především členské příspěvky, které mohou být přijaté zájmovým sdružením, spolkem, odborovou organizací, politickou stranou nebo politickým hnutím, profesní komorou s nepovinným členstvím s výjimkou Hospodářské komory České republiky. Mezi tyto příjmy patří např. i výnosy kostelních sbírek, výnosy nadace, která je veřejně prospěšným poplatníkem, z majetku vloženého do nadační jistiny a příjem z jeho prodeje a v neposlední řadě to jsou úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky pořádané k účelům vymezeným ZDP (Dobrozemský, 2015).

Do skupiny osvobozených příjmů lze též zařadit příjmy z darů. V důsledku zrušení dědické a darovací daně a následného zařazení příjmů plynoucích z darů do zákona o daních z příjmu, jsou bezúplatné příjmy z darů skupinou osvobozených příjmů. Musí být ovšem splněn účel daru. V případě že se prokáže jiný účel použití nevyplývající z poslání organizace, nárok na osvobození zaniká a je potřeba postupovat podle zákona o daních z příjmů a dar zdanit v roce, ve kterém k porušení účelu nastalo (Stuchlíková, 2016).

Před stanovením základu daně je nutné provést rozbor výsledku hospodaření. Dobrozemský (2015) říká, že rozbor výsledku hospodaření je nezbytným krokem, který opravňuje daňového poplatníka využít daňových úlev v podobě vynětí či osvobození výnosů a nákladů činností, jež splňují zákonem dané požadavky. Jak už bylo řečeno výše, veřejně prospěšní poplatníci musí rozdělovat své činnosti na hlavní a vedlejší, do těchto skupin musí i jednotlivě členit výnosy a náklady. Výsledek hospodaření se zjistí odečtením nákladů od výnosů, pokud docílíme kladného výsledku, tak mluvíme o zisku účetní jednotky, záporný výsledek znamená ztrátu (Fučíková, 2012). Z přehledu hlavní činnosti by mělo být zřejmé, jaké jsou jednotlivé typy výnosů a nákladů, výše členských příspěvků, dotací států, výše ostatních provozních výnosů, výše úroků, celková částka nákladů a jejich skladba a na závěr výsledný hospodářský výsledek (Dobrozemský, 2015).

Pro výpočet celkové daňové povinnosti je potřeba vypočítat základ daně. Základ daně je rozdíl, o který příjmy převyšují výdaje, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně,

a příjmů osvobozených od daně (Marková, 2019). Při podávání daňového přiznání je možné upravit základ daně z příjmů v souladu s § 18a, a to na základě informací z rozboru výsledku hospodaření. V případě, že u hlavní činnosti bylo zjištěno, že její náklady jsou vyšší než výnosy, tak všechny tyto výnosy a náklady jsou vyňaty z předmětu daně, nebo pokud daňový poplatník má ve svých výnosech dotace či příspěvky, tak se vyjímají z předmětu daně i tyto výnosy. Do základu daně se rovněž nezahrnují příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně dle § 36 (Dobrozemský, 2015)

Následující tabulka 3 vyjadřuje postup transformování výsledku hospodaření na základ daně, a naznačuje stanovení daňové povinnosti.

Tab. 3: Výpočet daňové povinnosti

Výsledek hospodaření
+ položky zvyšující ZD
- položky snižující ZD
= ZD nebo daňová ztráta
- odčitatelné položky od základu daně
= Upravený ZD (zaokrouhlený na celé tis. dolů)
*sazba daně dle § 20 (19 %)
- Sleva na dani dle § 35 ZDP
=Výsledná daňová povinnost
= Daň k úhradě / přeplatek na dani

Zdroj: Vlastní zpracování dle Pelikánové, 2016

Veřejně prospěšní poplatníci mají dále právo snížit si svůj základ daně o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč. Prostředky získané touto úsporou musejí poplatníci použít v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů prováděných nepodnikatelských činností. V případě, že 30% snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Veřejně vysoké školy, nebo ústavy a veřejné výzkumné instituce mohou základ daně snížit také o 30 %, maximálně však do výše 3 000 000 Kč, přičemž platí obdobné podmínky. Tuto odčitatelnou položku je možné využít až po snížení základu daně o případnou daňovou ztrátu, která by vznikla za předchozí zdaňovací období (Marková, 2019). Výše daňová úspory, která vznikne

uplatněním odpočtu, se určí jako součin aktuální sazby daně z příjmu právnických osob a částky snižující základ daně, která byla zmíněna výše. Daňovou úsporu musí daňový poplatník pozorovat a využít v rámci své hlavní neziskové činnosti. Jak se prokáže využití této daňové úspory, závisí zcela na poplatníkovi, jelikož ZDP nehovoří o tom, jakým způsobem se využití prokazuje (Dobrozemský, 2015).

Pokud by se v rámci daňové kontroly nepodařilo obhájit využití daňové úspory, musela by organizace zvýšit svůj základ daně o částku, která odpovídá poměru nevyčerpané daňové úspory, a to ve zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání, tedy ve kterém došlo k porušení podmínek pro použití daňové úspory (Fučíková, 2016). Další položky, o které se může zvýšit základ daně, jsou např:

- nevyčerpané daňové rezervy u neziskového subjektu, který účtuje v soustavě jednoduchého účetnictví;
- přijaté úhrady smluvních pokut, úroky z prodlení, poplatky z prodlení, penále a různé sankce ze závazkových vztahů u věřitele;
- prostředky, nebo jejich část, o které byl snížen základ daně podle § 20, a to v takové výši, v jaké takto získané prostředky nebyly použity v souladu s podmínkou pro snížení základu daně.

Částky, které nelze podle zákona o daních z příjmu zahrnout do výdajů, také zvyšují základ daně. Jsou to položky, které nejsou daňově uznatelné a patří sem například nespotřebované zásoby, pohoštění, náklady na dary, náklady spojené s mankem, příspěvky na stravování, cestovní náhrady nad limit zákoníku práce, platba daně z příjmu, příspěvek zaměstnanci na jeho penzijní připojištění nad limit stanovený zákonem (Komrsková, 2016).

3.2.1 Daňové přiznání k dani z příjmů

Daňové přiznání je nutné podávat na předepsaných formulářích, jejichž vzory stanovuje Ministerstvo financí ČR. Tyto vzory se mohou měnit a je zapotřebí mít vždy platný formulář. Právnické osoby jsou povinny podat daňové přiznání za uplynulé zdaňovací období, a to jak v případě vykázání daňové povinnosti, tak v případě daňové ztráty. Daňové přiznání se podává nejpozději do tří měsíců od uplynutí předešlého zdaňovacího období. V případě, že má účetní jednotka povinnost vést i účetní uzávěrku ověřenou

auditorem, prodlužuje se tato doba na šest měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Zákon o daních z příjmů definuje, kteří poplatníci nemusí podávat daňové přiznání. V případě, že má veřejně prospěšný poplatník pouze příjmy, které nejsou předmětem daně a příjmy osvobozené, není jeho povinnost podávat daňové přiznání. (Pelikánová, 2016). Pokud daňový poplatník podal své daňové přiznání dříve, než uplynula standardní lhůta pro jeho podání, má možnost podat přiznání opravné. Pokud na druhou stranu subjekt nepodal daňové přiznání včas, daňový úřad stanovuje sankce (Dobrozemský, 2015). Daň z nemovitých věcí

3.3 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je přímou daní, která je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovité věci. Skládá se ze dvou dílčích daní – daně ze staveb a daně z pozemků. Jedná se o dva rozdílné případy, které mají odlišný způsob zdanění a v daňovém přiznání jsou vedeny v odlišných kolonkách (Pelikánová, 2016).

Předmětem daně jsou podle dvě skupiny, a to pozemky a stavby, které se dělí podle toho, zda jsou nebo nejsou určeny pro účely zemědělství a lesního hospodářství. Pozemky, které nejsou předmětem daně, mají podobu například ochranných lesů, pozemků, které jsou vodní plochou s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu průmyslovému chovu ryb, nebo pozemků určených pro obranu České republiky (Marková, 2019). Základem daně u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemků v m² průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce vydané na základě zmocnění Ministerstva zemědělství ČR č. 613/1992 Sb., která se stanovuje seznam katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami pozemků výše zmíněných jednotek a v závislosti na typu pozemku. Základem daně u ostatních pozemků je skutečná výměra pozemku v m² zjištěná k 1. lednu zdaňovacího období. Zákon stanovuje sazbu daně u pozemků různě, u orných půd, chmelnic, vinic, zahrad a ovocných sadů 0,75 %, u trvalých travních porostů, hospodářských lesů a rybníků s intenzivním průmyslovým chovem ryb 0,25 %. U ostatních pozemků je sazba daně vyjádřena součinem výměry pozemku a cenou stanovenou na každý 1 m². Sazba daně za každý 1 m² je u zpevněných ploch pozemků užívaných k podnikání nebo v souvislosti s ním sloužících buď pro zemědělskou prvovýrobu, lesní a vodní hospodářství (1,00 Kč),

nebo průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku, ostatní zemědělskou výrobu a ostatní druhy podnikání (5,00 Kč). Dále u stavebních pozemků 2,00 Kč, ostatních ploch 0,20 Kč, zastavěných ploch a nádvoří 0,20 Kč. Tyto hodnoty se následovně musí vynásobit koeficientem, který se stanovuje dle obce a počtu obyvatel.

- 1,0 v obcích do 1 000 obyvatel;
- 1,4 v obcích nad 1 000 obyvatel do 6 000 obyvatel;
- 1,6 v obcích nad 6 000 obyvatel do 10 000 obyvatel;
- 2,0 v obcích nad 10 000 obyvatel do 25 000 obyvatel;
- 2,5 v obcích nad 25 000 do 50 000 obyvatel;
- 3,5 v obcích nad 50 000, ve statutárních městech a ve Františkových Lázních, Luhačovicích, Mariánských Lázních a Poděbradech;
- 4,5 v Praze.

Podle vyhlášky, která upravuje tyto koeficienty, lze v obci koeficient snížit či zvýšit. Zvýšení koeficientu lze pouze o jednu kategorii, ale snížení lze provést o jednu až tři kategorie (Pelikánová, 2016).

Poplatníkem pozemku je především majitel pozemku, je-li pozemek ve vlastnictví České republiky, může být poplatníkem organizační složka státu, nebo státní příspěvková organizace. Poplatníkem daně z pozemků je vždy nájemce u pronajatého nebo pozemku, je-li evidovaný v katastru nemovitostí (Marková, 2019)

Osvobození od daně se vztahuje i na část pozemku, což může využít veřejně prospěšný poplatník, který používá k podnikání jen část pozemku. Výčet pozemků, které jsou od daně osvobozeny, stanovuje § 4 odst. Zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. Pro příklad to jsou pozemky tvořící jeden funkční celek se zdanitelnou stavbou veřejně přístupného památkového objektu prohlášeného za kulturní památku, nebo se zdanitelnou stavbou sloužící škole nebo školskému zařízení (Dobrozemský, 2015).

Předmětem daně ze staveb a jednotek jsou stavby a jednotky, které se nacházejí na území České republiky. Za zdanitelnou stavbu se považuje budova (pro účely daně z nemovitých věcí se rozumí budova podle katastrálního úřadu), inženýrská stavba a jednotka. Podmínky pro osvobození daně ze zdanitelné stavby jsou téměř stejné, jako tomu bylo u daně z pozemku. Je-li budova nebo jednotka ve vlastnictví OPS, spolků, odborových organizací,

mezinárodních odborových organizací a jejich pobočných organizací, je tato budova od daně z nemovitých věcí osvobozena. Slouží-li zdanitelné stavby školám a školským zařízením, muzeím, galeriím, knihovnám a různým sociálním zařízením, jsou od této daně tyto budovy také osvobozeny (Marková, 2019).

Základní sazby daně ze staveb jsou uvedeny v následující tabulce 4.

Tab. 4: Základní sazby daně ze staveb

Druh	Kč/ m ²
Obytný dům	2 Kč/m ²
Stavby pro individuální rekreaci a rodinné domy	6 Kč/m ²
Garáže vystavěné odděleně od budov obytných domů a jednotky, jejichž převážující část podlahové plochy je užívána jako garáž	8 Kč/m ²
U zdanitelné stavby a u jednotky k podnikání v zemědělské prvovýrobě, lesním nebo vodním hospodářství	2 Kč/m ²
U zdanitelné stavby a u jednotky k podnikání v průmyslu, stavebnictví, dopravě, energetice	10 Kč/m ²
U zdanitelné stavby a u jednotky k ostatním druhům podnikání	10 Kč/m ²
Ostatní zdanitelné stavby	6 Kč/m ²
Ostatní jednotky	2 Kč/m ²
Ostatní budovy tvořící příslušenství k budově obytného domu z výměry přesahující 16 m ² zastavěné plochy	2 Kč/m ²
Budovy, které plní doplňkovou funkci ke stavbám pro individuální rekreaci a rodinným domům s výjimkou garáže	2 Kč/m ²

Zdroj: Vlastní zpracování dle Pelikánové, 2016

Základní sazby daně za 1 m² zastavěné plochy zdanitelné stavby se zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy. U zdanitelné stavby, která je určena k podnikání, platí obdobná podmínka, ale u této stavby platí tato podmínka, přesahuje-li zastavěná plocha jednu třetinu zastavěné plochy (Pelikánová, 2016).

4. Daňové aspekty hospodaření vybraného spolku

Spolek TJ Slovan Vesec, z.s. působí v ČR, konkrétně v Libereckém kraji. Účelem spolku je především provozování sportovních klubů, sportu, turistiky a osvětové činnosti. Členové se sdružují na základě společného zájmu, jenž je vymezen hlavní činností.

V tomto spolku působí více oddílů, například badmintonový oddíl čítá kolem 100 badmintonových hráčů a hráček v několika věkových kategoriích, o které se starají kvalifikovaní trenéři a funkcionáři. Žákovské i dorostenecké družstvo se pravidelně zúčastňuje oblastních finálových turnajů a družstvo dospělých patří v posledních letech mezi pravidelné účastníky 1. celostátní ligy. Zejména v mládežnických kategoriích se na turnajích jednotlivců výrazně prosazuje několik hráčů při akcích na celorepublikové úrovni. Tělovýchovná jednota byla založena v roce 1945 pod názvem Sokol Vesec, v roce 1950 změnila organizace název na Slovan Vesec a pod tímto názvem je spolek znám až dodnes. TJ se hlásí k tradicím tělovýchovy a sportu ve Vesci a stává se pokračovatelem a garantem zachování myšlenek a výsledků svých předchůdců.

Ve stanovách spolku stojí, že hlavním účelem spolku je především organizace sportovních činností a vytvářet pro ně materiální a tréninkové podmínky. Dále vytvářet široké možnosti užívání svých sportovišť pro zájemce z řad veřejnosti, zejména pak mládeže, budovat, provozovat a udržovat tělovýchovná a jiná zařízení, která vlastní nebo užívá. Spolek si klade za cíl hájit zájmy svých členů a za tímto účelem spolupracovat s orgány obce a s ostatními organizacemi i jednotlivci. Spolek se svými činnostmi snaží napomáhat k rozvoji veřejného života, kultury, zdraví apod. Spolek ve stanovách zmiňuje existenci vedlejší činnosti, která slouží k podpoře hlavní činnosti a spočívá v pronájmu svých prostorů. Zdrojem příjmů spolku jsou zejména:

- členské příspěvky;
- příjmy z vedlejší hospodářské činnosti;
- příjmy případně dosahované v souvislosti s hlavní činností;
- příspěvky a dotace od sportovních svazů;
- dotace a příspěvky ze státního rozpočtu nebo jiných veřejných rozpočtů;
- dary.

4.1 Orgány spolku

Nejvyšším orgánem je valná hromada, která je složená ze zástupců všech sdružených oddílů. Za každý oddíl se valné hromady účastní minimálně tři oddílem jmenovaní zástupci. Valnou hromadu svolává k zasedání výkonný výbor nejméně jedenkrát do roka. Valná hromada rozhoduje o většině organizačních náležitostí spolku, jako je například změna názvu, přijímání změny ve stanovách, a stanovuje hlavní směry činnosti. V pravomocích valné hromady je také rozhodnutí o zrušení spolku jeho fúzí či rozdělením. Dalším orgánem je výkonný výbor, který zabezpečuje plnění hlavních a vedlejších činností tohoto spolku, tzn. plnění usnesení valné hromady. Výkonný výbor svolává k zasedání předseda. Předseda je funkce statutární a jedná jménem spolku v souladu s rozhodnutím valné hromady a výkonného výboru. Funkční období předsedy je tříleté. Revizní komise dohlíží, jsou-li záležitosti spolku řádně vedeny a vykonává-li činnosti v souladu s právními předpisy a stanovami. Revizní komise má minimálně tři členy. Mimo jiné také kontroluje nakládání s dotacemi či jinými účelovými prostředky poskytnutými ze státního rozpočtu.

Členství v této organizaci se dělí na tzv. aktivní a přidružené. Aktivním členem se rozumí fyzická osoba, která se dobrovolně rozhodne stát se členem a ztotožňuje se s účelem a hlavní činností spolku. O přijetí za aktivního člena rozhodují příslušné oddíly, které stanoví podmínky pro vstup členů. Přidruženým členem spolku se může stát fyzická osoba, která se z jakéhokoliv důvodu nechce nebo nemůže stát aktivním členem, ale má zájem podílet se na činnosti příslušného oddílu a hodlá se podílet na naplňování společných zájmů. Spolek vede seznam členů, který může být zpřístupněn střešní organizaci.

4.2 Struktura aktiv a pasiv spolku

Největší položkou aktiv v rozvaze podniku je dlouhodobý majetek. Jelikož tato účetní jednotka disponuje mnoha nemovitými prostorami a pozemky, které jsou pro spolek velmi důležité z hlediska naplňování jeho účelu, zastává tato položka značnou část z celé rozvahy. K dlouhodobému majetku jsou řádně vedeny úhrny odpisů za jednotlivé roky a oprávky k dlouhodobému majetku jsou vedeny v rozvaze v záporné hodnotě, jelikož se jedná o tzv. korekční aktivum. Náplní spolku je provozování sportovních aktivit a podle jejich vnitropodnikové rozvahy mají velké množství krátkodobého či oběžného majetku

v podobě různého sportovního náčiní. Následující tabulka 5 zachycuje konkrétní stav aktiv od prvního dne účetního období roku 2014 k poslednímu dni účetního období roku 2017 v tisících korunách.

Tab. 5: Zobrazení skutečných hodnot aktiv

Položky aktiv	2014	2015	2016	2017
Dlouhodobý hmotný majetek	15508	26326	26326	26326
Oprávky k dlouhodobému majetku	-100	-257	-423	-570
Pohledávky	107	45	48	53
Krátkodobý finanční majetek	2616	743	1337	1178
Aktiva celkem	18327	26861	27287	27287

Zdroj: Vlastní zpracování dle rozvahy spolku

V roce 2014 spolek obdržel dotaci od Evropské unie v celkové hodnotě 8 478 807 Kč, která byla použita na rekonstrukci sokolovny Vesec. To se projevilo na zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku v tomto roce o dotační částku. Drobné rekonstrukce dlouhodobého hmotného majetku mají za následek zvyšování hodnoty i v následujících letech.

Pasiva představují financování tohoto majetku. Z rozvahy lze tedy vyčíst, jak spolek k majetku přišel a jak ho financuje. V rozvaze jsou pasiva rozděleny na vlastní a cizí zdroje. Největší položkou pasiv je vlastní jmění, což je obdoba základního kapitálu. Následující tabulka 6 zobrazuje strukturu pasiv spolku od prvního dne účetního období roku 2014 k poslednímu dni účetního období roku 2017 v tisících korunách.

Tab. 6: Zobrazení skutečných hodnot pasiv

Položky pasiv	2014	2015	2016	2017
Vlastní kapitál	16002	24515	25839	26529
Výsledek hospodaření	446	1324	690	334
Krátkodobé závazky	2325	1022	758	110
Výdaje příštích období	0	5	0	14
Pasiva celkem	18327	26861	27287	26987

Zdroj: Vlastní zpracování dle rozvahy spolku

Spolek netvoří žádné rezervy a nevytváří ani žádné dlouhodobé závazky, a proto jsou cizí zdroje tvořeny pouze krátkodobými závazky. Převážně je tato položka tvořena závazky vůči dodavatelům, které souvisí s rekonstrukcemi hmotného majetku spolku.

4.2.1 Daň z nemovitých věcí spolku

Součástí dlouhodobého hmotného majetku spolku je sokolovna, která slouží sportovním oddílům k pravidelným tréninkům a také slouží jako hlavní sídlo spolku. Součástí této sokolovny jsou i prostory, které spolek pronajímá v rámci doplňkové činnosti. Výnosy z této činnosti spolek vykazuje podle zákona jako vedlejší činnost. Z hlediska daně z nemovitých věcí podléhají veškeré nemovité věci této přímé dani. Podle katastru nemovitostí má pozemek, který náleží k sokolovně, výměru 1490 m², stavba samotná má pak výměru 678 m². V následující tabulce je pro znázornění vypočítaná daň z nemovitých věcí pro výše zmíněnou sokolovnu (ČÚZK, 2019).

Tab. 7: Výpočet daně z nemovitosti

Pozemek 1490 m² – 678 m²
* 0,2 Kč / m ²
= 163 Kč
* koeficient 3,5
= 570,5 Kč
Stavba 678 m² + 1 patro
*6,75 Kč / m ²
= 4576.5 Kč
Celk. daň z nemovitosti = 5147 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle Markové, 2019

Pro výpočet daňové povinnosti z pozemku se použila daňová sazba 0,2 Kč/ m², jelikož se pozemek charakterizuje jako zastavěná plocha. Od pozemku se nejdříve odečte výměra budovy. Koeficient 3,5 se použije u všech obcí nad 50 000 obyvatel, a protože se spolek nachází v Liberci, městě se 100 000 obyvateli, použije se právě tento koeficient. U výpočtu stavby spolku byla použita sazba 6,75 Kč / m², jelikož je stavba charakterizována jako ostatní zdanitelné stavby a má dvě patra (6 Kč + 0,75 Kč). V tomto případě je ale vypočtená daň osvobozena, jelikož dle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, je daň osvobozena v případě, že je vlastníkem nemovitosti obecně prospěšná společnost či

spolek. I přestože spolek využívá část stavby k hospodářské činnosti, bude z daně osvobozena stavba celá, nikoliv pouze ta část sloužící k veřejně prospěšnému účelů.

4.3 Rozbor výnosů a nákladů spolku

Právnícké osoby, které mají sídlo na území ČR, se řídí zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Tento zákon klasifikuje účetní jednotky a určuje podmínky pro vedení jednoduchého a podvojného účetnictví, jak bylo zmíněno v kapitole o účetních a finančních aspektech neziskových organizací. Spolek TJ Vesec splňuje podmínky dané zákonem pro vedení jednoduchého účetnictví a tuto možnost danou zákonem využívá. Aby bylo možné tento subjekt zhodnotit z hlediska daňové problematiky, je nejdřív zapotřebí stanovit základ daně. Základ daně vychází z účetnictví z výsledku hospodaření, který se vypočítá odečtením nákladů od výnosů, které jsou uvedeny ve výkazu zisků a ztrát. Následující tabulka obsahuje položky výnosů a nákladů za roky 2015, 2016 a 2017 v tisících korun (Vnitropodniková výsledovka).

Tab. 8: Položky nákladů a výnosů za roky 2015, 2016, 2017

Položka celkem	2015		2016		2017	
	hlavní	vedlejší	hlavní	vedlejší	hlavní	vedlejší
Spotřebované nákupy	626	16	784	13	849	17
Služby	1043	18	873	0	945	0
Osobní náklady	48	0	130	0	88	0
Daně a poplatky	0	3	0	3	4	3
Ostatní náklady	29	0	7	0	5	0
Odpisy	118	0	167	0	146	0
Poskytnuté příspěvky	2	0	2	0	3	0
Tržby za vlastní výkony a zboží	117	297	201	237	385	240
Ostatní výnosy	1527	0	197	0	0	0
Přijaté příspěvky	721	0	754	0	667	0
Provozní dotace	566	0	1280	0	1102	0
Výsledek hospodaření v celých Kč	1 325 000 Kč		690 000 Kč		334 000 Kč	

Zdroj: Vlastní zpracování dle vnitropodnikové výsledovky

Spolek vede v účetnictví hlavní a vedlejší činnost zvlášť získává tím lepší přehled o výdajích a nákladech a díky jasnému rozdělení činností se také snadněji stanovuje základ daně.

Položka tržby za vlastní výkony a zboží představuje výnosy podniku vlastní činností, tato položka dosáhla výnosů v hlavní činnosti a obsažena je zde i hospodářská činnost, která představuje příjem z pronájmu prostorů sokolovny. Tato položka představuje pro spolek pravidelný měsíční příjem.

Položka ostatní výnosy je položka, která v roce 2015 představovala pro spolek nemalý příjem. V tomto roce byl po mnohaletém úsilí dokončen projekt rekonstrukce sokolovny Vesec, který se uskutečnil za podpory města Liberec a EU v rámci projektu IPRM – Atraktivní a kvalitní život v Liberci. Tato rekonstrukce a s tím spojená výstavba nové volnočasové zahrady s umělým hřištěm v zahradě sokolovny znamenala značné omezení vlastní tělovýchovné činnosti v sokolovně. Rekonstrukci se nepodařilo dokončit v předem schváleném plánu. Za toto zpoždění byl zhotovitel v souladu se smlouvou penalizován a penále ve výši 1 305 000 Kč pokryly zvýšené náklady na dokončení projektu a tato částka byla zachycena na účtu ostatní výnosy.

Položka provozní dotace představuje dotace přijaté spolkem na zabezpečení běžných činností a údržbu spolku. Hlavní poskytovatelé dotací jsou Ministerstvo školství mládeže a tělovýchovy, Liberecký kraj, Statutární město Liberec, Český badmintonový svaz, Fotbalová asociace České republiky. V roce 2015 a 2016 byly položky přijaté příspěvky a provozní dotace účtovány zvlášť, v roce 2017 byly tyto položky sloučeny do jedné. Tyto dotace představují pro spolek nemalé příjmy, které jsou z hlediska existence spolku nevyhnutelné. Za všechny tři sledované roky překročil součet těchto dotací částku 5 090 000 Kč. Rok předtím spolek přijal výše zmíněnou dotaci na rekonstrukci ve výši 8 478 000 Kč (Vnitropodniková výsledovka 2015, 2016, 2017).

Členské příspěvky představují roční příjem od všech členů spolku. V roce 2015 byly přijaté členské příspěvky 596 000 Kč a dohromady za všechny tři sledované roky je příjem z členských příspěvků 2 144 000 Kč. (Spolková výroční zpráva, 2015, 2016, 2017).

Náklady spolku spočívají především v nákupech různých sportovních potřeb, spotřebě energie, opravách a udržování, mzdových nákladech, nebo nákupech služeb – sportovních

činností. Tyto vynaložené finance jsou nevyhnutelné z hlediska naplňování účelu organizace. Pořádání a vytváření sportovních, tělovýchovných a turistických aktivit je nákladná činnost a jen v roce 2017 byla na tyto činnosti vynaložena částka 1 927 000 Kč. Spolek vede řádné odpisy k dlouhodobému majetku, které představují nákladovou položku ve výkazu zisků a ztrát. Dochází-li k technickému zhodnocení majetku, zvyšuje se tím i odpisová základna a tím pádem větší úhrn odpisu v následujících letech.

Zjištění výsledku hospodaření je nezbytný krok ke stanovení základu daně. Hospodářský výsledek se vypočte odečtením nákladů od výnosů. Hospodářský výsledek byl vždy kladný, je to dáno tím, že spolek má velice dobře nastavené portfolio zdrojů příjmů a vyvíjí také značné aktivity pro získání financí vlastní činností. Spolek se dobře orientuje v dotační politice a má zajištěných více zdrojů dotací, ztráta jednoho ze zdrojů dotací by tím pádem neměla příliš ohrozit spolek z hlediska naplňování poslání. Pozitivním ukazatelem jsou výnosy z hlavní činnosti, které každý rok stoupají o nemalou část. (Vnitropodniková výsledovka, 2017).

4.4 Stanovení základu daně spolku

Zákon č. 586/1992 Sb., zákon o daních z příjmů definuje, že základ daně je částka, kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Samotný základ daně se ještě upravuje o položky, které ho zvyšují a snižují. U veřejně prospěšného poplatníka je snižujících položek více než u běžného podnikatele.

Aby bylo možné vypočítat celkovou daňovou povinnost, je zapotřebí stanovit základ daně. Od výnosů se nejdříve musí odečíst příjmy, které nejsou předmětem daně a po té příjmy, které jsou od daně osvobozeny. Po odečtení těchto položek výjde v hlavní činnosti ztráta a tudíž nepodléhá zdanění. Předmětem daně je v těchto letech jen činnost vedlejší. Následující tabulka 9 zobrazuje výpočet daňové povinnosti a daňové úspory z let 2015, 2016, 2017.

Tab. 9: Výpočet daňové povinnosti a daňové úspory v Kč.

Položka	2015	2016	2017
Účetní výsledek hospodaření	1 325 000	690 000	334 000
Výnosy celkem	3 228 000	2 669 000	2 394 000
Náklady celkem	1 903 000	1 979 000	2 060 000
Výnosy, které nejsou předmětem daně	566 000	1 280 000	1 102 000
Příjmy, které jsou od daně osvobozeny	721 000	754 000	667 000
Základ daně	260 000	221 000	220 000
Odpočít 30% max. 1 000 000 Kč	260 000	221 000	220 000
Základ daně po odpočtu	0	0	0
Daň 19 %	0	0	0
Daňová povinnost	0	0	0
Daňová úspora	49 400	41 990	41 800

Zdroj: Vlastní zpracování dle vnitropodnikové výsledovky

Tabulka zobrazuje reálný výpočet daňové povinnosti u vybraného spolku. Spolek veškeré své příjmy z hlavní činnosti správně vyjímá ze zdanění. Přijaté dotace, které nejsou předmětem daně a přijaté příspěvky, které jsou od daně osvobozeny, jsou nejdůležitějšími výnosy zkoumaného subjektu. Když se tyto položky vyjmou ze zdanění, vznikne v hlavní činnosti vždy ztráta a předmětem zdaňování bude pouze vedlejší činnosti, tato situace vznikla v každém zkoumaném roce. V roce 2015 byla ve výkaze zisků a ztrát největší výnosovou položkou smluvní pokuty a úroky z prodlení, kterou uhradil dodavatel jako pokutu za zpoždění při rekonstruování sokolovny. Položka je předmětem zdanění a značně zvýšila účetní výsledek hospodaření. I přes tento nemalý výnos se v hlavní činnosti neobjevil zisk a spolek mohl postupovat stejně jako každý rok.

Vybraný spolek si snižuje základ daně odpočtem 30 % odpočtem, pokud nedosahuje částky 300 000 Kč, může si odečíst tuto částku ale pouze do výše daného základu daně. Díky využití odpočtu nebyla v žádném roce evidována daňová povinnost a spolku vždy

vznikla daňová úspora, kterou spolek využije v příštím účetním období na své činnosti související s posláním.

V těchto letech spolek nevidujeme žádné položky zvyšující základ daně. Nejčastěji se v praxi vyskytující případy jsou sociální a zdravotní pojistné sražené zaměstnanci a neodvedené do konce ledna následujícího roku, účetní odpisy přesahující daňové odpisy, nebo náklady na reprezentaci. (Vnitropodniková výsledovka, 2017).

4.5 Zhodnocení spolku

Spolek má v obci Liberec již dlouholetou tradici a je navenek zřejmé, že se o tuto organizaci vždy staraly kvalifikované osoby, které svou pečlivostí a zodpovědností vůči veřejnosti udělaly tomuto spolku dobré jméno téměř po celém kraji. Každý rok vedení spolku vynaloží mnoho aktivit, aby spolek dále rostl a neustále tak přispíval k veřejnému blahu, zejména v oblasti sportu. Díky velmi dobrému jménu a zodpovědnému využívání dotací, nemá spolek nouzi o dotační příspěvky. Výnosy z hospodářské činnosti spolku pokrývají činnost hlavní a v účetnictví lze přehledně vidět jejich oddělené vedení. Každý rok spolek vydává výroční zprávu, která je velice podrobná a popisuje veškeré aktivity, které byly vykonávány daný rok, popisuje také výjimečné či jednorázové náklady a které orgány poskytly dotace na činnost a údržbu v daném roce. O dlouhodobý hmotný majetek se spolek stará velmi chvályhodně, neustále se vymýšlejí způsoby, jak majetek renovovat a zpřístupnit pro širší veřejnost. Spolku jde především o bezpečí dětí, které prostory spolku využívají ke sportu. V roce 2014 spolek zareagoval na legislativní změny velice dobře, zapsal se do veřejného rejstříku a změnil si název na zapsaný spolek. Podle tehdejší novely zákona si změnil účetnictví a pozměnil obsah stanov ze souhlasu všech zúčastněných stran.

Závěr

Hlavním cílem práce bylo objasnit problematiku veřejně prospěšného poplatníka především z pohledu daňové problematiky a uvést ji na konkrétním subjektu v nestátním neziskovém sektoru. Teoretická východiska v první části práce byla popsána tak, aby na jejich základě bylo možno provést výpočty daňových povinností a daňových úspor vybraného spolku TJ Vesec, s. z. První část práce se zabývala neziskovým sektorem, jeho rozdělením, definováním a vymezením v právním řádu ČR. Potom se práce zaměřila na spolek podle platné legislativy, finanční a účetní aspekty neziskových organizací a z hlediska teorie byl probrán i daňový systém v rámci neziskových organizací. Spolek, který posloužil jako modelový příklad pro posouzení výnosů a nákladů, pro výpočet základu daně a daňové povinnosti, byl vybrán na základě již dřívější spolupráce s předsedou Ing. Jiřím Stankěm. Abych mohl vypracovat modelové situace, byly mi poskytnuty veškeré výkazy, výroční zprávy a také zápisy z jednání.

V práci byla rozebrána aktiva a pasiva spolku, což sloužilo ke znázornění majetku, který spolek vlastní. Z této analýzy vyplynulo, že jeho nejvýznamnější položkou aktiv je dlouhodobý majetek a pasiva jsou tvořena převážně vlastními zdroji. Rozbor konkrétních položek výkazu zisku a ztrát představoval stěžejní část práce a pro přesnější vypovídací hodnotu byly posuzovány tři účetní období. Hodnoty sledovaných období vedly ke stanovení základu daně a následný výpočet daňové úspory. Z výkazu zisku a ztrát jednotlivých období vyplývá, že veškerá činnost spolku je realizována skrze hlavní činnost a hospodářská činnost opravdu slouží jenom jako činnost doplňková, která poukazuje na to, že se spolek snaží o jistou formu samofinancování. Vedlejší činnost je v každém účetním období činností ziskovou a její výsledek hospodaření byl vždy předmětem daně, jelikož v žádném sledovaném období se nevytvořil zisk v hlavní činnosti. Spolek se musí spoléhat na potencionální zdroje, které jsou realizovány skrze dotace. V žádném sledovaném účetním období se nevytvořila daňová povinnost a to především i díky tomu, že dotace předmětem daně nejsou a přijaté členské příspěvky jsou od daně osvobozeny. Spolek vždy využil daňový odpočet a každé účetní období mu tak vznikla daňová úspora.

Spolek účtoval ve zjednodušeném účetnictví a velice přehledně odděloval hlavní a vedlejší činnost. V průběhu let se jejich účetnictví vyvíjí a proto lze předpokládat, že v budoucnu bude účetnictví ještě přehlednější a výnosy a náklady optimalizovanější.

Seznam použité literatury

- BOUKAL, Petr, 2009. *Nestátní neziskové organizace: (teorie a praxe)*. V Praze: Oeconomica. ISBN 9788024516509.
- DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL, 2016. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-103-3.
- FUČÍKOVÁ, Jana, 2012. Jak se účtuje výsledek hospodaření. *Uctovani.net: Jasně a srozumitelně* [online]. [cit. 2019-03-10]. Dostupné z: <https://www.uctovani.net/clanek.php?t=Jak-se-uctuje-vysledek-hospodareni&idc=51>.
- HATINA, Viktor, 2019. Jak založit spolek [online]. [cit. 2019-04-02]. Dostupné z: <http://www.juristi.cz/jak-zalozit-spolek/>
- CHVÁLOVÁ, Jindra, 2019. Podvojný účetnictví. *Peníze.cz* [online]. [cit. 2019-02-25]. Dostupné z: <https://www.penize.cz/slovník/podvojne-ucetnictvi>.
- KOMRSKOVÁ, Sofia a Helena STUHLÍKOVÁ, 2016. *Abeceda zdaňování veřejně prospěšného poplatníka*. Olomouc: ANAG. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7554-051-5.
- MACKOVÁ, Marie a Lilia, DVOŘÁKOVÁ, 2017. Non-governmental non-profit organizations as an alternative tool in the transforming economy. *Kidmore End: Academic Conferences International Limited*. [online]. [cit. 2019-02-25]. Dostupné z: <https://search.proquest.com/docview/1980087164?accountid=17116>.
- MARKOVÁ, Hana, 2019. *Daňové zákony 2019 úplná znění platná k 1. 1. 2019*. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-2274-5.
- MATYÁŠOVÁ, Hana, 2011. *Financování příspěvkové organizace - Městské knihovny v Praze*. Bakalářská práce. Vysoká škola ekonomická. Vedoucí práce Boukal Petr.
- MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena, 2013. *Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně*. Olomouc: ANAG, Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-825-3.
- NEBUŽELSKÁ, Mirka, 2016. Zdanění neziskových organizací. *22Hlav audit&consult* [online]. [cit. 2019-02-25]. Dostupné z: <https://www.bvmaudit.cz/zdaneni-neziskovych-organizaci-v-ceske-republice-v-roce-2016>.

- PEKOVÁ, Jitka, Jaroslav PILNÝ a Marek JETMAR, 2012. *Veřejný sektor – řízení a financování*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 978-80-7357-936-4.
- PELC, Vladimír, 2014. *Daně z příjmů s komentářem*. Olomouc: ANAG, Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-867-3.
- PELIKÁNOVÁ, Anna, 2016. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada Publishing, Účetnictví a daně (Grada). ISBN 9788024756998.
- SEAMAN, Bruce A. a Dennis R. YOUNG, 2010. *Handbook of research on nonprofit economics and management*. Northampton, MA: Edward Elgar. ISBN 978-1849800723.
- STEJSKAL, Jan, Helena KUVÍKOVÁ a Kateřina MAŤÁTKOVÁ, 2012. *Neziskové organizace – vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. ISBN 9788073579739.
- STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofia KOMRSKOVÁ, 2011. *Zdaňování neziskových organizací: zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností: s příklady z praxe*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7263-658-7.
- ŠEDIVÝ, Marek, 2018. Špatný obraz neziskového sektoru. Avpo.cz [online]. [cit. 2019-04-04]. Dostupné z: <https://www.avpo.cz/2018/spatny-obraz-neziskoveho-sektoru-mohou-za-nej-vyroky-politiku-i-medialni-kauzy/>
- TŮMA, Ondřej, 2019. Daň z příjmu. *Peníze.cz* [online]. [cit. 2019-03-10]. Dostupné z: <https://www.penize.cz/dan-z-prijmu>.
- VÍT, Petr. 2015. *Praktický právní průvodce pro neziskové organizace*. Praha: Grada, Manažer. ISBN 978-80-247-5477-2.