



Ekonomická  
fakulta  
Faculty  
of Economics

Jihočeská univerzita  
v Českých Budějovicích  
University of South Bohemia  
in České Budějovice

**Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích**

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

# **Účetnictví v neziskové organizaci – teorie a praxe**

Vypracovala: Anna Smetanová

Vedoucí práce: Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

České Budějovice 2016

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Fakulta ekonomická  
Akademický rok: 2013/2014

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Anna SMETANOVÁ**  
Osobní číslo: **E12169**  
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Název tématu: **Účetnictví v neziskové organizaci - teorie a praxe**  
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

### Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

#### Cíl práce:

Cílem práce je zhodnocení současného účetního režimu a na základě zjištěných poznatků navrhnouti možných změn k jeho úpravě.

#### Metodika:

Teoretická část práce vymezuje základní pojmy v oblasti neziskových organizací, dále obecně popisuje specifika finančního účetnictví v dané neziskové organizaci. Praktická část analyzuje účetní systém vybrané neziskové organizace na základě sběru dat a pohovorů v organizaci, vše vyúsťuje v komparaci teorie a praxe. Závěrem jsou navržena případná doporučení organizaci.

#### Osnova:

1. Úvod.
2. Neziskové organizace - charakteristika, vymezení pojmů.
3. Účetní režim neziskových organizací.
4. Charakteristika vybrané neziskové organizace.
5. Analýza účetního režimu konkrétní neziskové organizace.
6. Vyhodnocení účetního režimu, doporučení.
7. Diskuse.
8. Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 40-50

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

1. Boukal, P., Vávrová, H., Sieber, P., & Novák, T. (2007). *Ekonomika a financování neziskových organizací*. Praha, Czechia: VŠE v Praze *Economica*.
2. Drucker, P. F. (1994). *Managing the non-profit organization: practices and principles*. Praha, Czechia: Management Press.
3. Merličková Růžičková, R. (2011). *Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně (11th ed.)*. Olomouc, Czechia: Anag.
4. Rektorčík, J. (2007). *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení (2nd ed.)*. Praha, Czechia: Ekopress.
5. Rektorčík, J., Hyánek, V., Škarabelová, S., Prouzová, Z., Jurajdová, H., Lukášová, R. ... Hladká, M. (2001). *Organizace neziskového sektoru*. Praha, Czechia: Ekopress.
6. Stuhliková, H. (2011). *Zdaňování neziskových organizací. (8th ed.)*. Olomouc, Czechia: Anag.
7. Šedivý, M., & Medlíková, O. (2011). *Úspěšná nezisková organizace (2nd ed.)*. Praha, Czechia: Grada.

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:


3. března 2014

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2015

  
doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.  
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13 (1)  
370 05 České Budějovice

  
doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.  
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 3. března 2014

## **Prohlášení**

Prohlašuji, že svoji bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské/diplomové práce, a to - v nezkrácené podobě - elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Blanicích dne 13. dubna 2016

Anna Smetanová

## **Poděkování**

Děkuji vedoucí mé bakalářské práce paní Ing. Marii Vejsadové Dryjové, Ph.D. za odborné vedení, pomoc, připomínky a návrhy při zpracovávání této kvalifikační práce.

## Obsah:

1	Úvod.....	3
2	Cíle práce .....	4
3	DEFINICE NEZISKOVÉ ORGANIZACE .....	5
3.1	Typologie neziskových organizací.....	6
3.1.1	Členění neziskového sektoru podle národního hospodářství .....	6
3.1.2	Neziskové organizace upravené v legislativě.....	6
3.1.2.1	Zákon o dani z příjmů .....	6
3.1.2.2	Zákon o účetnictví.....	7
3.1.2.3	Občanský zákoník .....	7
3.1.3	Členění neziskových organizací podle kritéria globální charakteru poslání .....	8
3.1.4	Členění neziskových organizací podle předmětu jejich činnosti .....	8
3.2	Financování neziskových organizací .....	9
3.2.1	Fundraising.....	10
3.3	Přehled základních typů neziskových organizací.....	11
3.3.1	Spolky a pobočné spolky .....	11
3.3.1.1	Založení.....	12
3.3.1.2	Vznik.....	12
3.3.1.3	Členství .....	12
3.3.1.4	Organizace.....	13
3.3.2	Nadace a nadační fondy .....	13
3.3.3	Obecně prospěšné společnosti.....	13
3.3.4	Círky a náboženské společnosti.....	14
3.3.5	Příspěvkové organizace.....	14
4	Účetní režim neziskových organizací .....	15
4.1	Právní úprava (legislativa) .....	15
4.1.1	Zákon o účetnictví.....	15
4.1.2	Vyhláška č. 504/2002 Sb.....	16
4.1.3	Zákon o daních z příjmů .....	16
4.1.4	České účetní standardy.....	17
4.2	Základní pojmy a principy .....	18
4.2.1	Kategorizace účetních jednotek .....	18
4.3	Účetní režim.....	19
4.4	Účetnictví.....	20
4.4.1	Směrná účtová osnova a účtový rozvrh.....	20

4.4.2	Účetní závěrka.....	21
4.4.3	Výroční zpráva.....	22
4.5	Specifika účtování.....	22
4.5.1	Daňové úlevy .....	22
4.5.2	Členské příspěvky .....	23
4.5.3	Dotace a dárcovství.....	24
4.5.4	Účetnictví na úrovni vnitřních organizačních útvarů (středisek) .....	24
4.5.5	Účtová třída 9.....	24
5	Metodika .....	25
6	Charakteristika vybrané neziskové organizace .....	26
6.1	Historie organizace.....	27
6.2	Poslání a činnost spolku.....	27
6.3	Členská základna a výkonné orgány.....	28
6.4	Strategický plán LEADER.....	29
6.5	Značka Toulava.....	31
7	Analýza účetního režimu.....	32
7.1	Financování činnosti spolku.....	32
7.2	Účtování dotací .....	34
7.2.1	Provozní dotace.....	34
7.2.2	Dotace na mzdy.....	35
7.3	Strategický plán LEADER.....	36
7.4	Účtování darů.....	38
7.5	Účtování v účtové třídě 9.....	38
7.6	Střediskové účetnictví .....	39
7.7	Snížení daňového základu.....	40
7.8	Členské příspěvky .....	41
8	Vyhodnocení účetního režimu .....	42
9	Diskuse.....	43
10	Závěr .....	45
	Summary .....	46
	Seznam použitých zdrojů.....	47
	Seznam tabulek a grafů.....	49

# 1 Úvod

Neziskový sektor je důležitou součástí každé vyspělé země. V České republice má bohatou tradici a během jeho vývoje prošel řadou změn. V této problematice se můžeme setkat kromě obecného názvu neziskové organizace také s názvy jako je nevýdělečná organizace nebo s anglickým ekvivalentem non-profit organization. Neziskové organizace ovlivňují jak ekonomické, tak i politické prostředí každé země. Nejčastěji se setkáváme s organizacemi, které mají právní formu spolku, obecně prospěšné společnosti, ústavu, nadačního fondu a církve.

Neziskové organizace nejsou založeny za účelem dosahování zisku, jak je tomu u komerčních organizací, ale jejich cíl je dosažení určitého užitku, který má nejčastěji podobu veřejné služby. Mezi tyto služby patří například zdravotnictví, školství, kultura nebo sociální služby. Z toho vyplývá, že tyto služby napomáhají k rozvoji společenského, ekonomického ale i politického života v dané zemi.

Nevýdělečné organizace se neliší od podnikatelských subjektů jen svým účelem založení, ale liší se i pravidly, kterými se musí řídit. Česká právní legislativa upravuje jejich činnost zvláštními zákony a předpisy, které mimo jiné popisují i způsoby účtování některých účetních operací.



## 2 Cíle práce

Hlavním cílem této bakalářské práce je zhodnocení současného účetního režimu v dané neziskové organizaci a na základě zjištěných poznatků navrhnout možné změny k jeho úpravě. Aby bylo dosaženo tohoto hlavního cíle, je nezbytně nutné stanovit si další dílčí cíle práce.

Základní dílčí cíl vychází z podrobného prostudování odborné literatury, která se věnuje problematice neziskových organizací. Pomocí tohoto dílčího cíle dochází k přiblížení nejdůležitějších pojmů souvisejících s neziskovými organizacemi v České republice. Dále pak definovat jejich rozdělení a možné způsoby financování činnosti. A v neposlední řadě seznámit se s platnou legislativou upravující neziskový sektor.

Dalším dílčím cílem je charakterizovat vybranou neziskovou organizaci, kterou je spolek MAS Krajina srdce. Seznámit se s historií spolku jeho posláním a činností.

Posledním dílčím cílem je vyhodnocení účetního režimu ve vybrané neziskové organizaci a navrnutí případných doporučení.

### 3 DEFINICE NEZISKOVÉ ORGANIZACE

Vymezit pojem neziskový sektor a nezisková organizace není jednoduché, neboť každá právní úprava definuje tyto pojmy jinak. Hlavní činností neziskových organizací není podnikání za účelem dosažení zisku, ale poskytování obecně prospěšné činnosti. Jde tedy o dobrovolné sdružení občanů, kteří mají společné cíle a spolupracují na uspokojování potřeb a zájmů členů nebo druhých lidí. Rektořík (2001) uvádí, že základní filosofií neziskové organizace je uspokojování potřeb občanů, které nemůže zajistit tržní sektor.

Nevládní neziskovou organizaci popsali ve svých studiích mezinárodně uznávaní profesori Salamon a Anheier (1997), kteří neziskovou organizaci chápou jako soubor institucí, které existují vně státních struktur, avšak slouží v zásadě veřejným zájmům, na rozdíl od zájmů nestátních. Za určující považují pět základních vlastností, podle kterých jsou neziskové organizace:

- a) **institucionalizované** (organizované) – mají jistou institucionální strukturu, jistou organizační skutečnost, bez ohledu na to, zda jsou formálně nebo právně registrovány,
- b) **soukromé** – jsou institucionálně odděleny od státní správy, ani jí nejsou nijak řízeny. To znamená, že nemohou mít významnou státní podporu nebo, že ve vedení nemohou být státní úředníci,
- c) **neziskové** – nepřipouští se u nich žádné přerozdělování zisků vzniklých z činnosti organizace mezi vlastníky nebo vedení organizace. Organizace mohou svou činností vytvářet zisk, ale musí ho použít na cíle dané posláním organizace,
- d) **samosprávné a nezávislé** – mají vlastní postupy a struktury, které umožňují kontrolu vlastních činností, to znamená, že neziskové organizace nejsou ovládány zvenčí, ale jsou schopny řídit samy sebe,
- e) **dobrovolné** – využívají dobrovolnou účast na svých činnostech. Dobrovolnost se může projevovat jak výkonem neplacené práce pro organizaci, tak formou darů nebo účasti ve správních radách.

Nezisková organizace je pojem, který je obecně používám, aniž by byl definován nějakým platným právním předpisem v České republice. Uvažovalo se o zvláštním zákonu, který by specifikoval neziskovou organizaci, její předmět činnosti, jakým způsobem vzniká, hospodaří, popř. jak bude zdaněna. (Merlíčková Růžičková, 2011)

## 3.1 Typologie neziskových organizací

### 3.1.1 Členění neziskového sektoru podle národního hospodářství

V odborné literatuře je uváděna řada kritérií, podle kterých, lze národní hospodářství členit. Rektořík (1999) člení národní hospodářství podle principu financování na ziskový (tržní) sektor a neziskový (netržní) sektor.

Neziskový sektor dále Rektořík (1999) rozděluje na:

- **neziskový veřejný sektor** – je financován z veřejných financí, řízen a spravován veřejnou správou, rozhodování probíhá veřejnou volbou a podléhá veřejné kontrole,
- **neziskový soukromý sektor** – je financován soukromými financemi fyzických a právnických osob, které neočekávají, že jim tento vklad přinese finančně vyjádřený zisk,
- **sektor domácí** – zaujímá v rámci národního hospodářství významnou roli v oblasti finančních toků.

### 3.1.2 Neziskové organizace upravené v legislativě

#### 3.1.2.1 Zákon o dani z příjmů

Podle zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů je nezisková organizace definovaná jako veřejně prospěšný 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 podnikání. V citovaném zákoně je dále uvedeno, kdo není veřejně prospěšným poplatníkem:

- obchodní korporace,
- Česká televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář,
- profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně, s výjimkou organizace zaměstnavatelů,
- zdravotní pojišťovna,
- společenství vlastníků jednotek,

- nadace, která dle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře osob blízkých zakladateli nebo jejíž činnost směřuje k podpoře osob blízkých zakladateli.

### **3.1.2.2 Zákon o účetnictví**

Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví může vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud není stanoveno jinak, účetní jednotka typu příspěvkové organizace, u které tak rozhodne její zřizovatel, nebo je malou účetní jednotkou nebo mikro účetní jednotkou a nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Z účetních jednotek může vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu ta účetní jednotka, která je

- a) spolkem a pobočným spolkem,
- b) odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací,
- c) organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů,
- d) církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností,
- e) honebním společenstvem,
- f) obecně prospěšnou společností,
- g) nadačním fondem,
- h) ústavem,
- i) společenstvím vlastníků jednotek, nebo
- j) bytovým a sociálním družstvem.

### **3.1.2.3 Občanský zákoník**

Pojem nezisková organizace nemá v českém právním řádu jasné místo, nikde nenajdeme její definici. Avšak nový občanský zákoník, který je účinný od 1. ledna 2014, přinesl výrazné změny v oblasti neziskových organizací.

Občanský zákoník č. 89/2012 Sb., definuje veřejně prospěšné právnické osoby, které mají přispívat k dosahování obecného blaha. Stanovuje pravidla založení

organizace a jejího vzniku, dále zrušení vybraných neziskových organizací, kterými jsou korporace, spolky, nadace, nadační fondy a ústavy.

### 3.1.3 Členění neziskových organizací podle kritéria globální charakteru poslání

Toto kritérium je zásadní pro vymezení hranice mezi vzájemně a veřejně, resp. obecně prospěšnou činností. Používá ho Rektořík (2001), který neziskové organizace člení na:

- **Organizace veřejně prospěšné** – které jsou založeny za účelem poslání spočívající v produkci veřejných a smíšených statků, které uspokojují potřeby veřejnosti – společnosti. Patří sem například charita, ekologie, zdravotnictví, vzdělávání a veřejná správa.
- **Organizace vzájemně prospěšné** – které jsou založeny za účelem vzájemné podpory skupin občanů (i právnických osob), které jsou spjaty společným zájmem. Jejich posláním je tedy uspokojování svých vlastních zájmů. Veřejná správa dbá, aby se jednalo o takové zájmy, které jsou ve vztahu k veřejnosti korektní, tedy neodporují zájmům druhých občanů a právnických osob. Jde například o realizaci aktivit v kultuře, tělesné kultuře, konfesních a profesních zájmů, ochrany zájmů skupin apod.

### 3.1.4 Členění neziskových organizací podle předmětu jejich činnosti

Škarabelová (2005) na základě členění používaného Radou vlády ČR pro nestátní neziskové organizace rozlišuje dvě skupiny organizací:

- **Vládní (státní, veřejné) organizace** – zabezpečují převážně realizaci výkonu veřejné správy. Jejich opodstatnění je dáno jejich posláním, kterým je podílení se na výkonu veřejné správy na úrovni státu, regionu či obce. Patří sem příspěvkové organizace a organizační složky státu, kraje či obce.
- **Nestátní (nevládní, občanské, soukromé) organizace** – jejich existence vychází z principu sebeřízení společnosti, což představuje schopnost určitého společenství lidí žijících a spolupracujících ve vymezeném prostoru, organizovat a vzájemně

usměrňovat své jednání. Jde o podílení se na veřejné politice v rámci občanské společnosti, kdy se občané sdružují do různých typů nestátních neziskových organizací, čemuž napomáhá i svoboda sdružování. Patří sem občanská sdružení, nadace a nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, církve a náboženské společnosti a církevní právnické osoby.

### 3.2 Financování neziskových organizací

Každý subjekt musí získávat zdroje na krytí svých nákladů. Na financování neziskových organizací je nutné mít více zdrojů. Pelikánová (2016) uvádí množství zdrojů, které mohou organizace využít pro financování svých veřejně prospěšných činností. Zdroje financování mohou být rozděleny dle následujících kritérií:

- **dle charakteru zdroje:** finanční zdroje (peněžní prostředky) a nefinanční zdroje (věcné dary, informace, dobrovolnictví),
- **geografického původu zdroje:** domácí (lokální) zdroje a zahraniční zdroje,
- **prostředků organizace:** interní zdroje (vlastní činnost) a externí zdroje (veřejné, individuální a soukromé zdroje),
- **způsobu nabytí:** přímé zdroje (dary) a nepřímé zdroje (daňové úlevy),
- **typu vlastnictví zdroje:** veřejné zdroje (státní správa, samospráva, mezinárodní instituce, daňová asignace) a soukromé zdroje (individuální dárci, podnikatelé, nadace).

Mezi další způsob financování patří samofinancování prodejem vlastních výrobků, služeb, finančních investic, podnikáním, pronájmy majetku nebo členskými příspěvky. Čím vyšší je míra samofinancování, tím vyšší je míra nezávislosti neziskové organizace. Výhodou samofinancování je flexibilita peněz vydělaných vlastními silami a také plynulejší tok financí do organizace. (Pelikánová 2016)

Škarabelová (2002) rozděluje zdroje do následujících základních skupin:

- systém veřejného financování, na kterém se podílejí instituce veřejné správy, respektive státní správy a samosprávy,
- finance z neveřejných zdrojů (tuzemských i zahraničních), kam patří
  - nadace tuzemské i zahraniční,
  - podnikatelská sféra,

- individuální dárci tuzemští i zahraniční,
- příjmy z vlastní činnosti,
- členské příspěvky,
- část příjmů z loterií a her,
- daňová a poplatková zvýhodnění.

Existuje několik členění vícezdrojového financování. Šedivý a Medlíková (2011) je třídí na:

- příjmy z prodeje služeb a výrobků,
- individuální dárci, dobrovolníci,
- firemní dárci,
- veřejné zdroje (ministerstva, kraje),
- nadace a nadační fondy,
- ostatní subjekty (ambasády, obchodní komory, zahraniční organizace).

Rektořík (2007) člení zdroje financování pouze na čtyři hlavní skupiny:

- členské příspěvky,
- příspěvky státního a územních rozpočtů, fondů a nadací,
- dary od občanů a firem,
- tržby z vlastní činnosti.

### 3.2.1 Fundraising

Pojem „fundraising“ vznikl spojením dvou slov: fund = zásoba, rezerva, kapitál a raise = pozvednout, zřít, opatřit. Fundraising je možné definovat jako získávání vnějších prostředků, resp. hledání zdrojů, které má pomoci především neziskovým organizacím zbavit se nedostatku prostředků. (Rektořík, 2007)

Fundraising není jen získávání peněžních prostředků potřebných k přežití, ale jde především o získávání důvěry a s tím související stabilitu a udržitelnost neziskovky. Důležitou roli hraje schopnost oslovit a přivést neziskové organizaci další nové členy, příznivce a přátele. (Pelikánová, 2016)

Formy fundarisingu podle Pelikánové (2016):

- **Individuální fundraising** – patří sem získávání finančních prostředků od jednotlivců formou daru (peněžitý nebo věcný), veřejné sbírky, loterie, dobročinné aukce, DMS (dárcovská SMS), individuálního dobrovolnictví nebo odkazu v závěti.
- **Firemní fundraising** – jde o oslovování firem, při kterém se fundraiser zaměřuje na získání prostředků, a to darů, financí z dobročinné aukce, reklamy, propagace, taktéž usiluje o firemní dobrovolnictví, zapůjčení prostor či techniky, zapůjčení pracovníků (např. pro pomoc s účetnictvím, přípravou strategického plánu, s využitím marketingu pro rozvoj činnosti). K firemnímu fundraisingu patří i slevy při nákupu zboží a využívání služeb.
- **Fundraising od státních donátorů** – jde o získávání prostředků formou projektů státní správy a místní samosprávy.
- **Nadace a nadační fondy** – prostředky získávané formou projektů, nadačních příspěvků/grantů a dotací.
- **Evropská unie** – prostřednictvím zakázek a projektů Evropské unie.

### 3.3 Přehled základních typů neziskových organizací

Nezisková organizace může mít řadu právních forem. Nejčastějšími právními formami nestátních neziskových organizací v ČR jsou z hlediska jejich počtu a zaměření činnosti: spolky a pobočné spolky, nadace a nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, církve a náboženské společnosti a příspěvkové organizace.

#### 3.3.1 Spolky a pobočné spolky

Do 31. 12. 2013 byly zakládány občanská sdružení, která se s účinností nového občanského zákoníku č. 89/2012 Sb., automaticky staly spolkem, nebo se mohla transformovat na ústav, nebo na sociální družstvo. Ve lhůtě do dvou let od účinnosti nového občanského zákoníku je potřeba dát název spolku do souladu občanské zákoníku.

Spolky podle nové právní formy nestátních neziskových organizací patří pod korporace. Pelikánová (2016) uvádí, že spolky reprezentují soukromý nebo veřejný



zájem, nebo to může být i kombinace soukromého a veřejného zájmu. Mohou mít kromě hlavní i vedlejší činnost, v rámci vedlejší činnosti můžou i podnikat, ale zisk musí být použit na podporu spolku. Spolek je právnická osoba založená za účelem naplňování určitého zájmu jeho zakladatelů. Nezáleží, zda je účel, pro který byl spolek založen, zcela soukromý (skupina osob sdružujících se za účelem věnovat se společně svému zájmu) nebo naopak veřejný (spolek založený za účelem např. pomoci ohroženým skupinám obyvatel), zákonná úprava umožňuje obě podoby, popřípadě jejich kombinaci.

Mezi spolky patří např.: Český červený kříž, Myslivecká sdružení a Český myslivecký svaz, Obec architektů a Asociace muzeí a galerií.

### **3.3.1.1 Založení**

Dle Občanského zákoníku alespoň tři osoby vedené společným zájmem mohou založit k jeho naplňování spolek jako samosprávný a dobrovolný svazek členů a spolčovat se v něm. Zakladatelé založí spolek, pokud se shodnou na obsahu stanov, nebo svolavatel svolá ustanovující schůzi, na které usnesením schválí následně stanovy. Stanovy musí obsahovat: název, který musí obsahovat slovo „spolek“ nebo „zapsaný spolek“ nebo zkratku „z. s.“, sídlo, účel spolku, práva a povinnosti členů vůči spolku, určení statutárního orgánu. Stanovy mohou založit pobočný spolek jako organizační jednotku spolku nebo určit, jakým způsobem se pobočný spolek zakládá a který orgán rozhoduje o založení, zrušení nebo přeměně pobočného spolku. Stanovy v úplném znění musí být uloženy v sídle spolku. (Občanský zákoník č. 89/2012 Sb.)

### **3.3.1.2 Vznik**

Spolek vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. Návrh na zápis podávají zakladatelé nebo osoba určená ustavující schůzí. Není-li spolek do veřejného rejstříku zapsán do třiceti dnů od podání návrhu na zápis a není-li v této lhůtě ani vydáno rozhodnutí o odmítnutí zápisu, považuje se spolek za zapsaný do veřejného rejstříku třicátým dnem od podání návrhu. (Občanský zákoník č. 89/2012 Sb.)

### **3.3.1.3 Členství**

Členem spolku může být fyzická i právnická osoba. Pokud stanovy neurčí jinak, váže se členství ve spolu na osobu člena a nepřechází na jeho právního nástupce. Je-li

členem právnická osoba, zastupuje ji statutární orgán, ledaže právnická osoba určí jiného zástupce. Po vzniku spolku může členství v něm vzniknout přijetím za člena nebo jiným způsobem určeným stanovami. O přijetí za člena rozhoduje orgán určený stanovami, jinak nejvyšší orgán spolku. Platí, že vznikem členství v pobočném spolku vzniká i členství v hlavním spolku. Členství ve spolku zaniká vystoupením, vyloučením, nezaplacením členského příspěvku, nebo dalšími způsoby uvedenými ve stanovách nebo v zákoně. (Občanský zákoník č. 89/2012 Sb.)

Podle Pelikánové (2016) členové spolku mohou být zavázáni přispívat na jeho činnost formou členského příspěvku, avšak za případné dluhy spolku neručí a jejich účast ve spolku je zcela dobrovolná.

#### **3.3.1.4 Organizace**

Pokud stanovy neurčí jinak, nejvyšším orgánem spolku je členská schůze, která musí být svolána alespoň jedenkrát do roka. Stanovy mohou zřídit kontrolní komisy, která dohlíží na řádné vedení záležitostí spolku a vykonává-li činnost v souladu se stanovami a právními předpisy. Je-li zřízena i rozhodčí komise, rozhoduje o sporných záležitostech spolku. (Občanský zákoník č. 89/2012 Sb.)

#### **3.3.2 Nadace a nadační fondy**

Upraveny zákonem č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Nadace nebo nadační fond je právnickou osobou. Podle tohoto zákona se jedná o účelové sdružení majetku zřízené zakladatelem k dosahování obecně prospěšných cílů. 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.

#### **3.3.3 Obecně prospěšné společnosti**

Obecně prospěšná společnost je právnickou osobou upravena dle zákona č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Je založena za účelem poskytování obecně prospěšných služeb za předem stanovených a pro všechny uživatele

stejných podmínek. Přičemž platí, že její výsledek hospodaření nesmí být použit ve prospěch ani zakladatelů, ani zaměstnanců obecně prospěšné společnosti, ale musí být vždy použity na poskytování služeb, pro které byla společnost zřízena.

Stuchlíková, Komrsková (2013) uvádějí, že obecně prospěšné společnosti budou existovat pouze v případech, když vznikly do 31. prosince 2013 a budou se řídit zákonem o obecně prospěšných společnostech, dokud nezaniknou. Po 1. lednu 2014 bude možné zřizovat pouze ústavy s několika odlišnostmi podle občanského zákoníku.

### **3.3.4 Církvě a náboženské společnosti**

Upraveny zákonem č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností a o změně některých zákonů (zákon o církvích a náboženských společnostech), ve znění pozdějších předpisů. Církví a náboženskou společností se rozumí dobrovolné společenství osob s vlastní strukturou, orgány, vnitřními předpisy, náboženskými obřady a projevy víry, založené za účelem vyznávání určité náboženské víry, ať veřejně či soukromě, a zejména s tím spojeného shromažďování, bohoslužby, vyučování a duchovní služby. Návrh na registraci církvě a náboženské společnosti se podává u Ministerstva kultury ČR, které provede zápis do příslušného rejstříku.

### **3.3.5 Příspěvkové organizace**

Příspěvkové organizace jsou upraveny zákonem č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Mohou být zřízeny územními samosprávnými celky nebo organizačními složkami státu za účelem zabezpečení veřejně prospěšných činností. Příspěvková organizace je právnickou osobou, která hospodáří s majetkem, který jí byl svěřen, a s příspěvkem na provoz. Zřizovatel kontroluje hospodaření příspěvkové organizace.

## 4 Účetní režim neziskových organizací

### 4.1 Právní úprava (legislativa)

Základní právní normou, která se zabývá účetnictvím, je zákon o účetnictví, který stanovuje povinnost vést účetnictví u všech právnických osob. Vzhledem k tomu že neziskové organizace (v tomto případě spolky) jsou právnickými osobami, podléhají následujícím zákonům a předpisům:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 401 – 414.

#### 4.1.1 Zákon o účetnictví

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů je hlavním právním předpisem pro vedení účetnictví. V souladu s právem Evropské unie stanoví rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu. V § 1 odst. 2 zákona o účetnictví jsou uvedeny účetní jednotky, na které se tento zákon vztahuje.

Účetní jednotky podle Merličkové Růžičkové (2013) povinně účtují prostřednictvím podvojných zápisů o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Účetnictví je vždy vedeno za účetní období, kterým je většinou kalendářní rok, ale může jím být i hospodářský rok. Hospodářský rok je období, které může začínat pouze prvním dnem jiného měsíce než je leden. Využívají ho například školy, pro které je vhodnější, aby se hospodářský rok kryl s rokem školním. Nesmí ho však uplatnit organizační složky státu, územní samosprávné celky nebo účetní jednotky vzniklé nebo zřízené zvláštním zákonem.

### **4.1.2 Vyhláška č. 504/2002 Sb.**

Vyhlášky jsou prováděcí předpisy, které vydává ministerstvo a které zveřejňuje ve Sbírce zákonů. Vyhláška č. 504/2002 Sb., stanovuje pro vedení účetnictví v plném rozsahu a vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu:

- rozsah a způsob sestavování účetní závěrky,
- uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv v účetní závěrce,
- uspořádání, označování a obsahové vymezení nákladů a výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce,
- uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky,
- směrnou účtovou osnovu,
- účetní metody,
- metodu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví.

Vyhláškou se řídí:

- politické strany a politická hnutí,
- spolky,
- zájmová sdružení právnických osob,
- církve a náboženské společnosti,
- nadace a nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- společenství vlastníků jednotek,
- veřejné vysoké školy,
- jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání.

### **4.1.3 Zákon o daních z příjmů**

V zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb., je stanoveno, že účetní jednotky, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, jsou povinny vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem

daně, od příjmů, které předmětem daně nejsou nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Obdobně to platí i pro vykazování výdajů.

#### 4.1.4 České účetní standardy

České účetní standardy jsou určeny pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., a u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, jedná se o standardy č. 401 – 414. Hlavním cílem Českých účetních standardů je vymezit postupy účtování pro dosažení souladu při používání účetních metod. Obsahem standardů je popis účetních metod nebo postupů účtování. Registr Českých účetních standardů vede Ministerstvo financí a oznamuje je ve Finančním zpravodaji.

Tabulka 1: Přehled Českých účetních standardů č. 401 - 414

ČÍSLO	NÁZEV
401	Účty a zásady účtování na účtech
402	Otevírání a uzavírání účetních knih
403	Inventarizační rozdíly
404	Kurzové rozdíly
405	Deriváty
406	Operace s cennými papíry a podíly
407	Opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě splatnosti
408	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
409	Dlouhodobý majetek
410	Zásoby
411	Zúčtovací vztahy
412	Náklady a výnosy
413	Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky
414	Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví

Zdroj: [www.mfer.cz](http://www.mfer.cz) (vlastní úprava)

## 4.2 Základní pojmy a principy

Účetnictví je informační systém, který podává informace o stavu a pohybu majetku a závazků, nákladů a výnosů, příjmů a výdajů a výsledku hospodaření účetní jednotky za účetní období. Za účetní období zákon o účetnictví označuje po sobě jdoucích dvanáct měsíců, není-li v zákoně uvedeno jinak. Z pravidla se jedná o kalendářní rok, ale účetní jednotka může uplatňovat i tzv. hospodářský rok, který může začínat pouze prvním dnem jiného měsíce, než je leden. Účetnictví by mělo být vedeno tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetních jednotek. Zákon o účetnictví ukládá účetním jednotkám povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazně, srozumitelně a takovým způsobem, který zaručuje trvalost účetních záznamů.

Štěpánová (2014) uvádí, že neziskové organizace mají dvě možnosti jakým způsobem vést účetnictví:

- a) organizace si povede účetnictví interním způsobem, to znamená, že tímto úkonem pověří některého ze svých členů nebo zaměstnanců,
- b) nebo organizace může vedením svého účetnictví pověřit i jinou právnickou, nebo fyzickou osobu. Nezabývá se však odpovědností za vedení účetnictví.

Účetní jednotky jsou povinny účtovat prostřednictvím podvojných zápisů o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví. Pro některé neziskové organizace platí, že mohou účtovat v soustavě jednoduchého účetnictví při splnění podmínek daných zákonem o účetnictví.

### 4.2.1 Kategorizace účetních jednotek

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., rozděluje účetní jednotky na mikro, malé, střední a velké účetní jednotky.

- Mikro účetní jednotka je ta, která k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hodnot
  - a) aktiva celkem 9 000 000 Kč,
  - b) roční úhrn čistého obrátu 18 000 000 Kč,
  - c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 10.

- Malá účetní jednotka je ta, která není mikro účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hodnot
  - a) aktiva celkem 100 000 000 Kč,
  - b) roční úhrn čistého obrátu 200 000 000 Kč,
  - c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.
- Střední účetní jednotka je ta, která není mikro ani malou účetní jednotkou a k rozvahovému dni nepřekračuje alespoň 2 z uvedených hodnot
  - a) aktiva celkem 500 000 000 Kč,
  - b) roční úhrn čistého obrátu 1 000 000 000 Kč,
  - c) průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 250.
- Velká účetní jednotka je ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň 2 hodnoty uvedené u středních účetních jednotek. Za velkou účetní jednotku se vždy považuje
  - a) Subjekt veřejné zájmu,
  - b) Vybraná účetní jednotka.

### 4.3 Účetní režim

Spolky si mohou vybrat, zda budou účtovat v soustavě podvojného účetnictví nebo v soustavě jednoduchého účetnictví. Merličková Růžičková (2013) udává, že spolky mohou účtovat v jednoduchém účetnictví, pokud nepřekročí limit příjmů 3 000 000 Kč za poslední uzavřené účetní období. Kromě spolků a pobočných spolků mohou podle zákona o účetnictví vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu:

- odborové organizace, pobočné odborové organizace, mezinárodní odborové organizace a pobočné mezinárodní odborové organizace,
- organizace zaměstnavatelů, pobočné organizace zaměstnavatelů, mezinárodní organizace zaměstnavatelů a pobočné mezinárodní organizace zaměstnavatelů,
- církve a náboženské společnosti, církevní instituce, které mají právní subjektivitu,
- obecně prospěšné společnosti,
- honební společenstva,
- nadační fondy,
- ústavy,



- společenství vlastníků jednotek,
- bytová a sociální družstva,
- příspěvkové organizace, které nejsou konsolidovanou účetní jednotkou,
- ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní zákon.

## 4.4 Účetnictví

Pojem účetnictví nahrazuje dříve používaný termín podvojně účetnictví. Při vedení účetnictví podle Rektořika (1999) je nutno dodržet soubor určitých pravidel, která představují obecně uznávané účetní zásady. Nejsou vyhlášeny samostatným právním předpisem, ale jsou součástí jak mezinárodních účetních standardů, tak zákona o účetnictví.

Mezi tyto zásady patří např.:

- zásada bilanční continuity** – jde o návaznost konečných zůstatků a počátečních stavů rozvahových účtů mezi jednotlivými účetními obdobími,
- zásada konzistentnosti mezi účetními obdobími** – zajištění stálosti při uplatňování postupů, metod a pravidel v účetnictví,
- zásada nezávislosti účetních období** – tato zásada vyžaduje, aby se ekonomické jevy účtovali v období, s nímž časově a věcně souvisí,
- zásada zákazů kompenzace** – platí zde zákaz vzájemného vyrovnání mezi jednotlivými položkami majetku a jeho zdroji a mezi položkami nákladů a výnosů.

Vedení účetnictví je povinné pro právnické a fyzické osoby, které překročili v minulém kalendářním roce obrat 25 mil. Kč, a pro všechny osoby zapsané v obchodním rejstříku. Účetnictví může být vedeno i dobrovolně.

### 4.4.1 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh

V Zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb., se nachází podrobná úprava směrné účtové osnovy, která určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů. Na podkladě směrné účtové osnovy účetní jednotky sestavují

účetový rozvrh, ve kterém uvedou účty potřebné k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. Pro účetní jednotky je závazné rozdělení na účtové třídy, skupiny a syntetické účty. K jednotlivým syntetickým účtům mohou účetní jednotky používat analytické účty. Účetový rozvrh je sestavován vždy na počátku účetního období. V průběhu roku je však možné ho doplnit a rozšířit.

Účtová osnova se člení na tyto účtové třídy:

0. Dlouhodobý majetek
1. Zásoby
2. Finanční účty
3. Zúčtovací vztahy
5. Náklady
6. Výnosy
9. Vlastní jmění, fondy, hospodářský výsledek, rezervy, dlouhodobé úvěry a půjčky, závěrkové a podrozvahové účty

Účtová třída 4 je volná a účtové třídy 7 a 8 použijí účetní jednotky podle vnitřního předpisu.

#### 4.4.2 Účetní závěrka

Účetní závěrka představuje práce spojené s uzavřením jednotlivých účtů za dané účetní období. Jedná se o sestavení účetních výkazů, které podávají informace o celkovém hospodaření firmy. Podle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., tvoří účetní závěrku:

- a) **rozvaha** (bilance) – kde jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv,
- b) **výkaz zisků a ztrát** – zde jsou uspořádány položky nákladů, výnosů a výsledku hospodaření,
- c) **příloha** – vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisků a ztrát).

Účetní jednotky sestavují účetní závěrku k rozvahovému dni, kterým je den, kdy uzavírají účetní knihy. Řádnou účetní závěrku sestavují účetní jednotky k poslednímu dni

účetního období a v ostatních případech sestavují mimořádnou účetní závěrku. (Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.)

### 4.4.3 Výroční zpráva

Výroční zprávu povinně sestavují všechny účetní jednotky, které mají účetní závěrku ověřenou auditorem a s účetní závěrkou se zveřejňují uložením do sbírky listin obchodního rejstříku. Spolky často sestavují výroční zprávu, aniž by měly povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Vyplyvá to z důvodu poskytnutí základních informací o její činnosti a hospodaření jak svým členům, tak i veřejnosti.

Výroční zpráva je dokument, který podává informace o hospodářském vývoji společnosti za účetní období. Kromě informací nezbytných pro naplnění účelu výroční zprávy stanovuje Zákon o účetnictví, že by měla dále obsahovat také informace o předpokládaném vývoji činnosti, o aktivitách v oblasti výzkumu a vývoje a další. Je součástí ověřování auditu, kdy auditor ověřuje, zda výroční zpráva obsahuje všechny předepsané náležitosti a zda informace v ní uvedené jsou v souladu s údaji uvedenými v účetní závěrce účetní jednotky.

## 4.5 Specifika účtování

Jak již bylo uvedeno, hlavním předpisem, kterým se řídí účetnictví, je zákon o účetnictví. Tento zákon se vztahuje na všechny účetní jednotky, to znamená, že platí nejen pro ziskové subjekty ale i pro neziskové subjekty. Z tohoto důvodu byly vydány vyhlášky a České účetní standardy (ČÚS), které uvádějí specifika v účtování neziskových subjektů od ziskových subjektů.

### 4.5.1 Daňové úlevy

Existují základní daňové režimy pro toky finančních prostředků, a to:

- **osvobození finančních toků od daní** – např. osvobození určitých příjmů, osvobození od majetkových daní, osvobozené příjmy z hlediska DPH,

- **úlevy na daních** – z vypočtené daně z příjmu je možnost uplatnit snížení daňové povinnosti,
- **úlevy na daních donátorům** – přispěvatelé mají možnost uplatnit si výši daru jako nezdanitelnou část základu daně nebo odčitatelnou položku,
- **daňová asignace** – jedná se o zvláštní daňový režim, kdy poplatník daně může poukázat část zaplacené daně konkrétní neziskové organizaci. V ČR nejsou zavedeny. (Pelikánová, 2016)

#### 4.5.2 Členské příspěvky

Členské příspěvky Pelikánová (2016) člení:

- **Z hlediska toku peněz:** příspěvky přijaté a příspěvky placené.
- **Podle účelu se přijaté příspěvky dále člení:** příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami a členské příspěvky.
- **Poskytnuté příspěvky se člení:** příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami a členské příspěvky.

Přijaté členské příspěvky přijímá nezisková organizace od svých členů na základě stanov, statutu či jiných zřizovacích listin. Na rozdíl od toho poskytnuté členské příspěvky jsou ty, které byly neziskovou organizací zaplacený právnické osobě z titulu jejího nepovinného členství. Z daňového hlediska je třeba neziskové organizace dělit na organizace členského charakteru a nečlenské neziskové organizace. Podle zákona o dani z příjmů paragraf 18a odstavec 2 jsou členské příspěvky předmětem daně. Následný paragraf 19 odstavec 1 písmeno a) však od daně z příjmu osvobozuje členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, spolkem včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími. (Pelikánová, 2016)

### **4.5.3 Dotace a dárcovství**

Jde o nenárokové zdroje, které může obdržet nezisková organizace na základě žádosti nebo projektů od veřejných institucí nebo podnikatelských subjektů či jednotlivců. Finanční prostředky musí být většinou použity na schválený účel a na vybrané druhy nákladů. Pokud podpora netvoří celou část nákladů projektu či akce, organizace se musí určitou částí spolupodílet na nákladech. Po skončení musí být poskytovatel informován např. vyúčtováním včetně závěrečné zprávy o využití prostředků. Jedná se např. o příspěvky ze zdrojů EU, dotace ze státního rozpočtu, příspěvky územních samospráv nebo nadací a nadačních fondů nebo o firemní a individuální dárcovství. (Pelikánová, 2016)

### **4.5.4 Účetnictví na úrovni vnitřních organizačních útvarů (středisek)**

Spolky mohou vést účetnictví v rámci vnitřních organizačních útvarů, kdy si sama stanoví formu, organizaci a zaměření účetnictví a zároveň musí také zabezpečit průkazné podklady o stavu a změně stavu zásob vytvořených vlastní činností, pro vyjádření aktivace vlastních výkonů, pro ocenění zásob a ostatních výkonů vytvořených vlastní činností. Účetnictví na úrovni vnitřních organizačních útvarů lze organizovat:

- a) v rámci analytických účtů,
- b) v samostatném účetním okruhu, pro který se zvolí účty v rámci účtových tříd 7 a 8,
- c) kombinací předchozích postupů. (Svobodová, 2012)

### **4.5.5 Účtová třída 9**

Účtováním v této třídě se spolky liší od ziskových subjektů, které ji používají k vnitropodnikovému účetnictví. V této třídě spolky zachycují hodnotu vlastních zdrojů, účtují zde o fondech a rezervách, nebo vykazují výsledek hospodaření spolu s nerozděleným ziskem nebo neuhrazenou ztrátou z minulých let.

## 5 Metodika

Účelem bakalářské práce „Účetnictví v neziskové organizaci“ je přiblížit se problematice v oblasti účetnictví neziskových organizací.

Hlavním cílem bakalářské práce je zhodnocení současného účetního režimu a na základě zjištěných poznatků navrhnouti možných změn k jeho úpravě. Tato práce se skládá ze dvou částí, teoretické a praktické.

Literární část práce vycházející ze studia odborné literatury a legislativních předpisů tvoří předpoklad pro zpracování praktické části.

V úvodní části praktické práce je představena vybraná nezisková organizace, kterou je Místní akční skupina (MAS) Krajina srdce. Prostřednictvím metody analýzy dokumentů byly získány informace z interních materiálů MAS Krajina srdce. Některé informace byly získány kromě jiného i z internetových stránek spolku. Ze získaných informací byla provedena stručná charakteristika spolku, popsán cíl a poslání organizace a charakterizován prvotní projekt MAS Krajiny srdce.

Další část praktické práce je zaměřena na analýzu účetního režimu v oblastech dotací, darů, členských příspěvků, účtové třídě 9, střediskového účetnictví, a způsobu financování vybrané neziskové organizace. Pro vypracování praktické části je hlavním zdrojem vlastní pozorování, vnitřní dokumenty a informace získané z rozhovorů s účetní pracovníci neziskové organizace. Pro lepší přehlednost problematiky účtování je využito tabulek.

## 6 Charakteristika vybrané neziskové organizace

Pro vypracování bakalářské práce byla vybrána místní akční skupina (MAS) Krajina srdce. MAS Krajina srdce je občanské sdružení, které zahájilo svou činnost v září 2003 v reakci na připravovaný dotační program Evropské Unie s názvem LEADER+. Na konci prvního čtvrtletí roku 2004 byla zaregistrována Ministerstvem vnitra ČR jako občanské sdružení podle zákona č. 83/1990 Sb., O sdružování občanů. Od 1. 1. 2015 se MAS Krajina srdce podle nového občanského zákoníku č. 89/2012 Sb., stala spolkem.

MAS Krajina srdce sdružuje laickou i odbornou veřejnost a podporuje rozvoj venkovského území, které zahrnuje 46 obcí z Jihočeského i Středočeského kraje (viz. mapa území). Organizace komunikuje a spolupracuje se všemi subjekty působícími na území MAS, vítá nové nápady, je otevřena novým členům, aktivně se zapojuje do regionálních i nadregionálních aktivit, které mají rozvojový potenciál pro území MAS a snaží se budovat partnerství nejen v rámci České republiky, ale i napříč Evropskou unií. (www.maskrajinasrdce.cz, 2016).

Obrázek 1: Mapa území MAS Krajina srdce k 31. 12. 2014



Zdroj: MAS Krajina srdce

## 6.1 Historie organizace

V letech 2003 – 2006 Občanské sdružení MAS Krajina srdce působilo na území téměř identickém s územím Dobrovolného svazku měst a obcí Mikroregionu VENKOV, který byl tvořen 30 obcemi situovanými v nejsevernějším cípu Jižních Čech, severozápadně od města Tábor. Jednalo se o území o výměře 445 km<sup>2</sup>, na kterém žilo 13 490 obyvatel. V tomto území je nízká kupní síla obyvatelstva a téměř vůbec zde neprobíhají větší investiční akce. (www.maskrajinasrdce.cz, 2008)

V roce 2007 se zájmové území OS MAS Krajina srdce rozšířilo o obce ze společenství obcí Čertovo břemeno, svazek obcí a obec Opařany.

Nyní působí na území o celkové výměře 633,85 km<sup>2</sup>, na kterém žije 18 312 obyvatel. Svým zalidněním se jedná o území ryze venkovského charakteru s typicky venkovskými problémy, jako je stárnutí obyvatel, postupné zavírání malých základních škol nebo nedostatek pracovních příležitostí.

## 6.2 Poslání a činnost spolku

Posláním spolku je rozvíjet místní partnerství soukromého a veřejného sektoru na příslušném území a přispívat tak k realizaci komunitně vedeného místního rozvoje.

Tento účel spolek naplňuje zejména těmito činnostmi:

- všestranně podporovat trvale udržitelný rozvoj daného území, zejména činnostmi ve prospěch obcí, neziskových organizací, drobných podnikatelů, malých a středních podniků a dalších subjektů působících na území MAS,
- vytvářet, projednávat s veřejností a naplňovat za aktivní účasti místního partnerství rozvojové koncepce a strategie,
- rozvíjet mezisektorovou spolupráci na principech metody LEADER a ve prospěch komunitně vedeného rozvoje,
- aktivně spolupracovat se členy spolku a s dalšími partnerskými organizacemi, respektive s fyzickými i právníckými osobami v rámci České republiky a Evropské Unie,



- připravovat projekty a zajišťovat jejich realizaci podle stanovených podmínek a kritérií pro jednotlivé programy,
- řídit další práce, které jsou v souladu s účelem spolku, se zájmy členů a zajišťovat k tomu potřebné finanční, lidské, materiální, informační a další zdroje,
- uskutečňovat další činnosti, které jsou ve vztahu k poslání spolku a případný zisk z těchto činností používat výhradně na realizaci poslání, tyto ostatní činnosti jsou zařazeny ve vedlejší ekonomické činnosti  
(www.maskrajinasrdce.cz, 2015)

### 6.3 Členská základna a výkonné orgány

Členskou základnu tvoří k 31. 12. 2014 celkem 50 členů, mezi které patří zástupci obcí, základních škol, církví, neziskových organizací, podnikatelských subjektů, ale i fyzické osoby a další aktivisté z celého území místní akční skupiny. Obce a mikroregiony jsou zastoupeny pouze 6-ti členy, zato 16 členů zastupuje v MAS neziskový sektor. Následující tabulka zachycuje počet a složení členů v jednotlivých orgánech spolku. Místní akční skupina se může pochlubit také poměrně širokou škálou podnikatelských aktivit svých členů, kteří ve sdružení tvoří zastoupení podnikatelského sektoru – od zemědělců až po podnikatele v cestovním ruchu. (www.maskrajinasrdce.cz, 2015)

Tabulka 2: Orgány MAS Krajina srdce

<b>ORGÁNY SPOLKU</b>	<b>POČET A SLOŽENÍ ČLENŮ</b>
Programový výbor	předseda + místopředseda + 5 členů
Monitorovací a kontrolní výbor	předseda + 4 členové
Výběrová komise	předseda + 6 členů
Sbor poradců	2 poradci
Další členové	Koordinátor a 2 členové pracovní skupiny pro ženy + koordinátor pracovní skupiny pro mládež + koordinátor skupiny pro zemědělce + 4 koordinátoři Klubu řemesel + 20 členů

Zdroj: Výroční zpráva MAS Krajina Srdce 2014 (vlastní úprava)

## **Práva a povinnosti členů**

Každý člen spolku má právo:

- podílet se na činnosti spolku a účastnit se jednání Členské schůze,
- účastnit se aktivit pořádaných spolkem,
- podávat návrhy a podněty pro činnost spolku a Programového výboru,
- kdykoliv se vyjádřit k aktivitám spolku,
- kandidovat do orgánu spolku,
- být informován a účastnit se na hlasování nejvyššího orgánu.

Každý člen spolku má povinnost:

- dodržovat stanovy, vnitřní předpisy spolku a usnesení orgánů spolku,
- zaplatit do 15 dnů po vzniku členství členský příspěvek, do zaplacení nemůže využívat služby spolku a členské výhody,
- účastnit se jednání Členské schůze a všech dalších orgánů spolku, jichž je členem, nebo se řádně omluvit,
- každý člen spolku má povinnost být zařazen do zájmové skupiny.

## **6.4 Strategický plán LEADER**

LEADER je z francouzského Liaison entre les actions economic rural tzn. Propojování akcí hospodářského rozvoje venkova, neboli Propojení aktivit pro rozvoj ekonomiky venkova. Po zkušenostech z předchozích let je považován za nejefektivnější nástroj podpory venkova. Dnes se realizuje na většině území evropského venkova. (www.maskrajinasrdce.cz, 2016)

LEADER je založen na místním partnerství, na jednotné místní rozvojové strategii, má výrazně decentralizované řízení i financování. Zástupci místních organizací si sami určují, na které aktivity se zaměří. Program je v podstatě otevřená metoda k rozvoji regionu. (www.maskrajinasrdce.cz, 2016)

Metoda LEADER se opírá o přístup, že nejvyšší hodnotu má to, co lidé žijící ve vymezeném území společně určí jako prioritu a také jednotlivé realizují. Principem je tedy propojení lidských a jiných kapacit daného území, vytvoření společné strategie a

společné rozhodování. Podstatné je partnerství a spolupráce v regionu, kterého se účastní jak samosprávy, tak podnikatelé a neziskové organizace.

([www.maskrajinasrdce.cz](http://www.maskrajinasrdce.cz), 2016)

Finanční nástrojem na podporu rozvoje venkova je Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova, který spadá do společné zemědělské politiky EU. Získané prostředky slouží ke zvýšení konkurenceschopnosti zemědělství, potravinářství, lesnictví a k rozvoji venkovských oblastí. V ČR jsou z něj hrazeny projekty předložené do tzv. Programu rozvoje venkova ČR, jehož řídicím orgánem je Ministerstvo zemědělství ČR.

MAS Krajina srdce uspěla v národních programech LEADER ČR 2004 a 2005, kdy celkem realizovala osm investičních projektů. Jednalo se o Vytvoření trhu s biomasou, Vybudování referenčního pracoviště s výrobou palivového lihu a bioplynovou stanicí, Sestavení a repase drtící linky, Elektronická venkovská tržnice, Zapojení zahraničního partnera do realizace projektu e-Venkovská tržnice, Zvýšení příjmů farmy Ing. Hladíka z údržby pozemků na Dolnohořicku, Zlepšení podmínek pro zajištění sběru a třídění odpadních plastových obalů, Výroba lnů v ZD Dolní Hořice. ([www.maskrajinasrdce.cz](http://www.maskrajinasrdce.cz), 2016)

V roce 2007 byl zpracován Strategický plán LEADER pro nové období 2007 – 2013 pod názvem: SPOLEČNĚ krajinu uklidit, zpřístupnit a rozpochybovat. Strategický plán byl hodnotitelskou komisí pro hodnocení strategických plánů LEADER, vyhodnocen jako nejlepší z celé ČR. Otevřely se tak dveře k čerpání finančních prostředků z fondů EU, které bude MAS na místní úrovni rozdělovat mezi místní zemědělce, podnikatele, neziskové organizace, včetně církví, obce a jejich svazky, které na našem území působí. ([www.maskrajinasrdce.cz](http://www.maskrajinasrdce.cz), 2016)

Díky úsporám v předchozích letech byla nad rámec plánu v roce 2014 vyhlášena jedna výzva k předkládání projektů. V souvislosti s jejím vyhlášením došlo k aktualizaci Strategického plánu LEADER. Na základě zvýšené poptávky v regionu se Programový výbor, který je zodpovědný za realizaci Strategického plánu LEADER, rozhodl o začlenění nové zkušební Fiche (opatření). V souvislosti s Fichemi, které MAS vyhlášovala opakovaně, se jednalo pouze o změny maximální hodnoty dotace, u Fiche č. 11 se jedná o rozšíření způsobilých žadatelů o příspěvkové organizace. Důvodem byla snaha o naplnění monitorovacích indikátorů v oblasti počtu účastníků kurzů a

školení, bylo rozhodnuto zbylé prostředky alokovat na ta opatření, díky kterým by bylo možno přispět k naplnění stanovených monitorovacích indikátorů MAS.

([www.maskrajinasrdce.cz](http://www.maskrajinasrdce.cz), 2015)

## 6.5 Značka Toulava

MAS Krajina srdce, jako regionální koordinátor značky „TOULAVA regionální produkt®.“ Ve spolupráci s Asociací regionálních značek, je koordinátorem značení místních výrobků a služeb na národní úrovni a uděluje značku „TOULAVA regionální produkt®“. ([www.maskrajinasrdce.cz](http://www.maskrajinasrdce.cz), 2016)

Značka „TOULAVA“ je udělována výrobkům spotřebního charakteru, přírodním a zemědělským produktům, uměleckým dílům, ubytovacím a stravovacím službám, které jsou jedinečné ve vztahu k území TOULAVA a splňují certifikační kritéria. Cílem značení je zviditelnění regionu. Dalším cílem je podpora místních producentů s tradiční výrobou a šetrným hospodařením. Cílem je i podpora poskytovatelů jedinečných ubytovacích a stravovacích služeb v oblasti cestovního ruchu. ([www.maskrajinasrdce.cz](http://www.maskrajinasrdce.cz), 2016)

První regionální značky byly uděleny v rámci projektů mezinárodní spolupráce „Za poklady venkova.“ Mezi certifikované výrobky patří např.: MUZEUM ČOKOLÁDY a MARCIPÁNU o.p.s., Křepenicový kvasový chléb z pekárny Křepenice nebo Řezbářské práce Václava Křížka a mezi služby patří např.: Monínek s.r.o. nebo FITT CZ s.r.o. v Hotelu Gold Chotoviny.

## 7 Analýza účetního režimu

V předchozí kapitole byla charakterizována vybraná nezisková organizace, kterou je spolek MAS Krajina srdce. V této kapitole bude provedena analýza účetního režimu této neziskové organizace. Údaje jsou čerpány z výročních zpráv a informací získaných na základě vykonaných pohovorů v dané organizaci.

MAS Krajina srdce je mikro účetní jednotka, která vede podvojně účetnictví. Spolek účtuje příjmy a výdaje pod spadající střediska. Chod organizace zajišťují čtyři zaměstnanci pod vedením manažera MAS. Pracovníci jsou úkolováni orgány spolku, zejména Programovým výborem.

### 7.1 Financování činnosti spolku

Spolek využívá vícezdrojové financování své činnosti. Největším zdrojem příjmů jsou dotace od Evropské Unie na krytí projektů, např. na projekt Strategického plánu LEADER. Další významná dotace je z Úřadu práce, která dotuje mzdy některých zaměstnanců. Druhým významným zdrojem příjmů jsou dary od Jihočeského kraje, podnikatelů a fyzických osob. Nejmenší podíl příjmů přináší členské příspěvky a zisk z pořádaných akcí, nebo kurzů. Spolek využívá na krytí svých výdajů i krátkodobé finanční výpomoci, jakou jsou např. půjčky od obcí nebo úvěry z bank. Výše jednotlivých zdrojů financování v období 2009 až 2014 zobrazuje tabulka č. 3.

Tabulka 3: Celkové zdroje financování v letech 2009 - 2014 (údaje v tis. Kč)

ZDROJE	ROK					
	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Dotace	1 725	2 466	1 980	1 015	2 245	2 272
Dary	80	498	444	202	281	164
Členské příspěvky	0,9	1,2	1,2	1,6	1,5	1,4
Ostatní příjmy	89	164	185	122	191	105
<b>CELKEM</b>	<b>1 894,9</b>	<b>3 129,4</b>	<b>2 610,2</b>	<b>1 340,6</b>	<b>2 718,5</b>	<b>2 542,4</b>

Zdroj: Výroční zprávy z let 2009 – 2014 (vlastní úprava)

Tabulka č. 3 ukazuje výši jednotlivých zdrojů během let 2009 – 2014, ze kterých je MAS Krajina srdce financována. Dotace dosahují během sledovaného období nejvyšších hodnot a jsou tak nejvýznamnějším zdrojem financování této organizace. V roce 2010 byly nejvyšší během sledovaného období. Avšak následující rok klesly téměř o 500 tis. Kč a v roce 2012 klesly dokonce o více než polovinu oproti roku 2010.

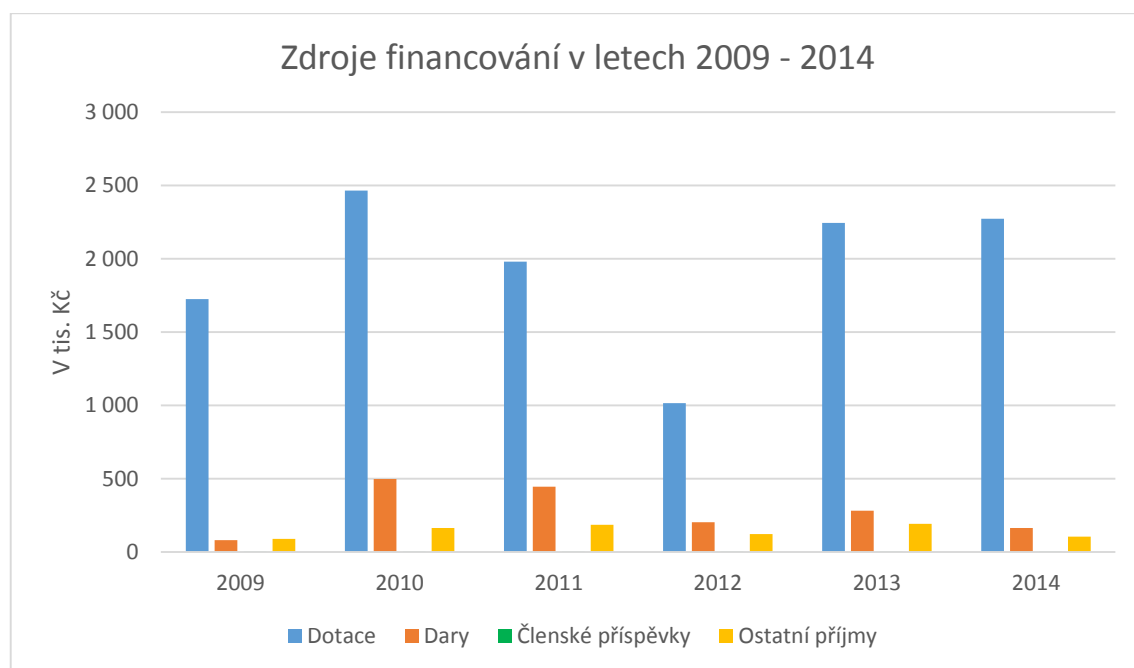
Druhým největším zdrojem jsou dary. Nejvyšší hodnot dosáhly v letech 2010 a 2011. Z tabulky je patrné, že nejsou příliš stálým zdrojem. Zatímco nejnižší byly v roce 2009 a to pouhých 80 tis. Kč, tak naopak nejvyšší byly v roce 2010 a to dosáhli téměř 500 tis. Kč.

Dalším zdrojem jsou ostatní příjmy, které mají velmi kolísavý charakter. Do těchto příjmů spadají například výnosy ze vzdělávacích kurzů nebo zapůjčení mobiliáře a vstupné s tombolou z pořádaného kulinářského plesu.

Posledním zdrojem jsou členské příspěvky, které tvoří nepatrnou část příjmů. Rozdílly jsou jen v řádech několika set korun (konkrétně jen o 100 Kč, nejvíce však o 400 Kč). Nejvyšší byly v roce 2012, kdy dosáhly 1 600 Kč.

Srovnání výše jednotlivých zdrojů je zobrazeno na grafu č. 1.

Graf 1: Přehled jednotlivých zdrojů v letech 2009 - 2014



Zdroj: Výroční zprávy z let 2009 – 2014 (vlastní úprava)

Z grafu č. 1 je patrné, které zdroje jsou významné. Nejvýznamnější jsou zdroje z dotací. Méně významné jsou dary a ostatní příjmy. Členské příspěvky tvoří minimální hodnotu.

## 7.2 Účtování dotací

MAS Krajina srdce účtuje o dotacích až v okamžiku, kdy dostane rozhodnutí o poskytnutí platby, neboli oznámení o schválení platby. O předpisu se účtuje ke dni účetní závěrky a to tehdy, je-li nárok na dotaci právně doložen. Nároky na dotaci účtují v závislosti na poskytovajícím orgánu buď na účet 346 – *Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem* nebo na účet 348 – *Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků*. Pokud organizace pořídí pomocí dotace dlouhodobý hmotný majetek, bude ho účtovat ve prospěch účtu 901 – *Vlastní jmění*. Majetek musí odepsat a odpis musí zaúčtovat do výnosů. Pokud organizace využije provozní dotace, zaúčtuje je ve prospěch účtu 691 – *Provozní dotace*.

Každá dotace musí být v účetnictví odlišena, např.: analytickým účtováním.

### 7.2.1 Provozní dotace

MAS Krajina srdce pořídila dlouhodobý hmotný majetek ve výši 80 000 Kč. Část ceny je hrazena pomocí dotace a to v částce 60 000 Kč. Jedná se o odpisovaný majetek. Odpisový plán je stanoven dle životnosti. Odpisová sazba je rovnoměrná v částce 8 000 Kč za jeden rok používání. Poměrná část odpisů připadající na vlastní zdroje činí 2 000 Kč a na přijatou dotaci činí 6 000 Kč. V tabulce č. 4 je uveden postup účtování pořízeného dlouhodobého hmotného majetku, který byl spolufinancován dotací.

Tabulka 4: Příklad postupu účtování u DHM pořízeného dotací (v Kč)

Účetní případ	Částka	Účet	
		strana MD	strana Dal
Příjem dotace na bankovní účet	60 000	221	348
Předpis nároku dotace na DHM	60 000	348	901
Faktura za DHM	80 000	042	321
Zařazení DHM do užívání	80 000	022	042
Odpis	8 000	551	082
Poměrná část odpisů z dotace	6 000	901	649

Zdroj: vlastní

## 7.2.2 Dotace na mzdy

Spolek využívá dotace, které nabízí úřad práce na mzdy zaměstnanců, kteří jsou na trhu práce znevýhodněni. V našem případě se převážně jedná o zaučení absolventů. Využívá příspěvek na zapracování nově přijatého pracovníka z evidence úřadu práce. Příspěvek je vyplácen po dobu šesti měsíců a to ve výši 12 000 Kč. Postup účtování poskytnuté dotace na mzdy je zobrazen v tabulce č. 5.

Tabulka 5: Příklad postupu účtování mezd spolufinancované dotací (v Kč)

Účetní případ	Částka	Účet	
		strana MD	strana Dal
Příjem dotace na bankovní účet	12 000	221	348
Předpis dotace z úřadu práce	12 000	348	691
Předpis mzdy	12 000	521	331
Zdravotní pojištění ze mzdy (4,5%)	540	331	336/200
Sociální pojištění ze mzdy (9%)	1080	331	336/100
Daň ze mzdy	2 250	331	342
Úhrada mzdy z bankovního účtu	8 130	331	221

Zdroj: vlastní



## 7.3 Strategický plán LEADER

V rámci realizace Strategického plánu LEADER na období let 2007 - 2013 s názvem Společně krajinu Uklidit, Zpřístupnit a Rozpohybovat, bylo MAS předloženo 198 projektových žádostí, z toho 115 z nich bylo zrealizováno. Nejvíce projektů (66%) bylo realizováno žadateli z řad veřejného sektoru (tj. obcemi, sdruženími obcí a příspěvkovými organizacemi obcí). Druhou významnou skupinou byly projekty od podnikatelů v nezemědělských oborech (17%).

Tabulka 6: Výše poskytnuté dotace dle obcí

Výše poskytnuté dotace dle obcí (Kč)							
Území obce	Žadatel				Celkem	Počet obyvatel	Výše dotace/obyvatele
	Veřejný sektor	Podnikatelský sektor		Neziskový sektor			
		zemědělci	nezemědělci				
Balkova Lhota			150 000		150 000	124	1 210
Běleč	657 842		98 650		756 592	176	4 299
Borotín	1 730 839	82 282	1 117 468	647 700	3 578 289	663	5 397
Bradáčov	109 461				109 461	54	2 027
Červený Újezd	279 600				279 600	314	890
Dolní Hořice	2 405 169	148 060	65 467	399 433	3 018 129	825	3 658
Dolní Hrachovice	461 688				461 688	136	3 395
Dražičky	362 169				362 169	144	2 515
Hlasivo	273 371				273 371	174	1 571
Chotoviny	590 661		133 994	438 240	1 162 895	1 732	671
Jistebnice	1 050 792		1 339 326		2 390 118	2 012	1 188
Mezno	806 947				806 947	366	2 205
Mladá Vožice	108 000		3 564 781	775 649	4 448 430	2 721	1 635
Nadějkov	600 027	206 654		565 355	1 372 036	739	1 857
Nemyšl	692 653				692 653	293	2 364
Nová Ves	832 959				832 959	174	4 787
Oldřichov	231 667				231 667	221	1 084
Opařany	400 133				400 133	1 419	282
Pohnání	629 445				629 445	80	7 868
Pojbuky	165 161				165 161	118	1 400
Radkov	146 250				146 250	164	892
Ratibořské Hory	713 359				713 359	727	981
Řemíčov	173 889				173 889	72	2 415
Sedlec-Prčice	1 798 245	500 000	304 295	698 623	3 301 163	2 804	1 177
Slapsko	425 000	112 800			537 800	159	3 382
Smilkov	500 515		211 300		711 815	260	2 738

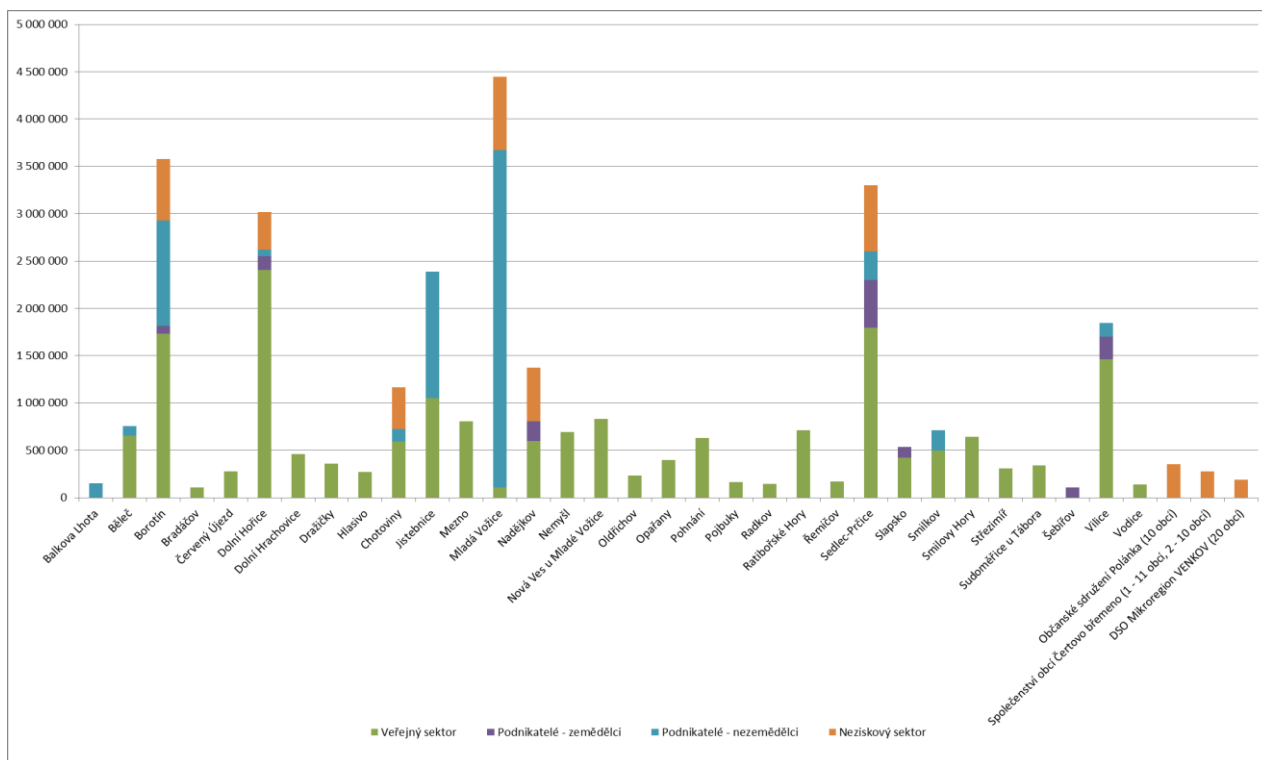
Smilovy Hory	641 154				641 154	373	1 719
Střežiměř	311 059				311 059	301	1 033
Sudoměřice u Tábora	339 763				339 763	306	1 110
Šebířov		108 000			108 000	346	312
Vilice	1 458 625	245 000	139 720		1 843 345	150	12 289
Vodice	136 675				136 675	165	828
O. S. Polánka				352 868	352 868	X	X
Spol. obcí Čertovo břemeno				276 560	276 560	X	X
DSO Mikroregion Venkov				188 339	188 339	X	X
<b>CELKEM</b>	<b>19 033 218</b>	<b>1 402 796</b>	<b>7 125 001</b>	<b>4 342 767</b>	<b>31 903 782</b>	<b>18 312</b>	<b>1 742</b>

Zdroj: interní materiály organizace – vlastní úprava

Z hlediska objemu dotace byly finančně nejnáročnější právě projekty podnikatelů nezemědělců. Na realizaci jejich projektů bylo přiděleno celkem 24 % celkového objemu prostředků. Naopak projekty žadatelů z veřejného sektoru a podnikatelů v oblasti zemědělství byly méně finančně náročné. U neziskového sektoru výše dotace na jeden projekt přibližně odpovídá podílu na zrealizovaných projektech.

Následující tabulka č. 6 a graf č. 2 shrnují realizaci projektů podle jednotlivých obcí a sektorů, a to dle výše skutečně poskytnuté dotace.

Zdroj: interní materiál organizace



Graf 2: Výše poskytnuté dotace dle obcí

Z tabulky vyplývá, že nejvíce finančních prostředků bylo alokováno do obcí Mladá Vožice (80 % na projekty podnikatelů nezemědělců, kdy se jednalo např. o dotaci na vybavení dílny na výrobu mlýnských výrobků nebo vybavení penzionu), Jistebnice (56 % na projekty podnikatelů nezemědělců, např. rekonstrukce penzionu) a Borotín (31 % na projekty podnikatelů nezemědělců, zde se jednalo např. o využití dotace na opravu barokního dvora). Z pohledu poskytnuté dotace na jednoho obyvatele, nejvíce finančních prostředků získaly obce Běleč, Borotín, Dolní Hořice, Dolní Hrachovice, Nová ves, Pohnání, Slapsko a Vilice.

## 7.4 Účtování darů

Dary tvoří druhou významnou skupinu finančních zdrojů, které organizace získává ke krytí nákladů svých projektů. Jejich výše je velmi kolísavá. Z pohledu účetnictví je vhodné dary účtovat podle Českého účetního standardu č. 413 – Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky přes účtovou třídu 9 – *Vlastní jmění* a až ve chvíli využití daru se zaúčtují do výnosů na účet 682 – *Přijaté příspěvky (dary)*, jak zachycuje následující tabulka č. 7. Dary podle zákona o daních z příjmů patří do skupiny osvobozených příjmů, avšak musí být splněn účel použití daru. Pokud nebude účel splněn, nárok na osvobození zaniká.

Tabulka 7: Příklad účtování darů

Účetní případ	Účet	
	strana MD	strana Dal
Přijetí daru	221	911 (901)
Využití daru	911 (901)	682 (648)
Nákup financovaný darem	501	221

Zdroj: vlastní

## 7.5 Účtování v účtové třídě 9

Základní postupy účtování v účtové skupině 9 stanovuje Český účetní standard pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem není podnikání č. 413 Vlastní zdroje

a dlouhodobé závazky. Do této třídy se účtují získané peněžní prostředky z dotací, grantů a darů, převod zisku či ztráty, nebo peněžních prostředků do fondů. Vyskytují se zde odpisy dlouhodobého hmotného majetku pořízeného dotací a účtují se zde účetní případy týkající se dlouhodobých úvěrů. V tabulce č. 8 je uvedeno obecně doporučené účtování nejčastějších příkladů účtování v účtové třídě 9.

Tabulka 8: Některé příklady účtování v účtové třídě 9

Účetní případ	Účet	
	strana MD	strana Dal
Vklad zakladatele na bankovní účet	221	901
Přijatá dotace nebo finanční dar na pořízení DHM	221	901
Bezúplatně nabytý DHM	022	901
Převod zisku za minulé účetní období	931	901
Převod ztráty za minulé účetní období	901	931
Převod zdrojů z fondu na pořízení DHM	911	901
Převod zdrojů do fondu	901	911
Poměrná část odpisů DHM pořízeného z dotace	901	649
Poskytnutý dlouhodobý úvěr připsaný na bankovní účet	221	951
Úhrada dodavatelské faktury z dlouhodobého úvěru	321	951
Pronájem DHM	022	954
Přijaté dlouhodobé zálohy od odběratelů	221	955

Zdroj: vlastní

## 7.6 Střediskové účetnictví

Pod pojmem střediskové účetnictví se rozumí vedení účetnictví za pomoci středisek, upravené vnitřní směrnici. Účelem vnitřní směrnice je zajištění úplného a správného rozdělení nákladů, přímých i nepřímých, do jednotlivých středisek. Střediska představují jednotlivé projekty, které organizace vede. Každé středisko si vede účetnictví samostatně, zvláště sleduje veškeré náklady jako materiál, služby, cestovné a mzdové náklady. Náklady jsou rozdělovány na základě údajů uvedených na dokladu, nebo stanoveným poměrem v závislosti na velikosti projektu. Doklady týkající se daného

projektů jsou číselně označeny na základě seznamu středisek. Vymezení a rozdělení nákladů při vedení účetnictví mezi projekty zachycuje Tabulka 9.

Tabulka 9: Rozdělení nákladů na jednotlivé projekty

Projekty	Náklady v Kč			
	Mzdy	Cestovné	Kancelářské potřeby	Ostatní
LEADER	585 188	35 331	26 841	63 546
Venkovská tradice v krajině	94 064	2 331	1 546	38 411
Za poklady venkova	79 768	10 353	2 322	10 804
Chuť a vůně domova	97 964	7 714	5 112	47 306
Venkovská tržnice	32 300	5 911	2 057	32 964
Toulava	75 252	1 335	1 608	10 346

Zdroj: interní materiál organizace (vlastní úprava)

Kancelářské náklady a ostatní jsou zaúčtovány, pokud není uvedena specifikace na dokladu, rovnoměrně mezi všechny projekty. Mzdové náklady se rozpočítávají dle úvazku zaměstnance uvedeného v pracovní smlouvě.

## 7.7 Snížení daňového základu

Paragraf 20 odst. 7 zákona o dani z příjmů umožňuje veřejně prospěšným poplatníkům, jejichž hlavní činností není podnikání, snížit daňový základ až o 30%, maximálně však o 1 000 000 Kč. Pokud těchto 30% ze základu daně činí méně než 300 000 Kč, spolek může odečíst částku ve výši nejméně 300 000 Kč.

MAS Krajina srdce pořádá drobné kulturní akce, poněvadž zisk z těchto aktivit nepřekračuje 30% ze základu daně, nepodléhají tyto aktivity zdanění. Uspořené peněžní prostředky musí spolek použít ke krytí nákladů na činnosti, které nejsou předmětem daně získaných příjmů. Tyto prostředky musí přerozdělit nejdéle ve třech následujících zdaňovacích obdobích. Organizace dále musí stanovit, jakým způsobem bude o této situaci hospodařit. Zda provede operace v účetnictví, nebo povede evidenci např.

v excelové tabulce. Vždy ale musí nějakým způsobem doložit, jakým postupem vyřešil danou problematiku, aby nedocházelo k daňovým únikům.

*Příklad, kdy organizace využívá možnost sníženého daňového základu:*

Spolek každoročně pořádá kulinářský ples. Výnosy získané ze vstupného a z tomboly byly použity na úhradu nákladů za kapelu a pořízení cen do soutěže. Zbylý zisk byl použit na krytí části ztráty střediska Venkovská tradice v krajině. V následující tabulce č. 10 je uvedeno možný způsob účtování daňové úlevy.

Tabulka 10: Příklad daňové úlevy (v Kč)

Účetní případ	Částka	Účet	
		strana MD	strana Dal
Pořízení cen do soutěže	4 712	501	221
Kapela	2 500	518	221
Vstupné a tombola	10 520	221	649
Ztráta hrazena ziskem z plesu	3 308	546	221

Zdroj: výroční zpráva (vlastní úprava)

Dalším příkladem daňové úlevy je zapůjčení mobiliáře, kdy tržby za provedení služby jsou použity na úhradu mezd a zbylá část zisku je použita na snížení ztráty na středisku Chut' a vůně domova.

## 7.8 Členské příspěvky

Členské příspěvky jsou pravidelným finančním zdrojem, ale tvoří jen nepatrnou část příjmů spolku. Jejich výše se pohybuje v rozmezích několika set korun. Příspěvky účtuje na vrub účtu 211 – *Pokladna* a ve prospěch účtu 684 – *Přijaté členské příspěvky*. Jelikož MAS Krajina srdce není spolkem organizací zaměstnavatelů, jsou členské příspěvky osvobozeny od základu daně.

## 8 Vyhodnocení účetního režimu

Nový občanský zákoník, přinesl v rámci neziskových organizací velké změny. Pro MAS Krajina srdce znamenaly i jisté výhody, kterými mohou být především prostředky čerpané z veřejných rozpočtů, nebo uplatňování daňových výhod.

V práci je uvedeno, jakými právními předpisy se spolek MAS Krajina srdce řídí. Bylo zjištěno, že spolek vede podvojný účetnictví, a že splňuje účetní předpisy při vedení účetnictví. Spolek má velmi rozsáhlou účtovou osnovu, což je dáno analytickou evidencí syntetických účtů, na kterých účetní jednotka lépe zachycuje příjmy a výdaje jednotlivých projektů.

Co se týče problematických oblastí při vedení účetnictví, bylo analyzováno účtování členských příspěvků, darů a dotací. Účtování těchto oblastí odpovídá českým účetním předpisům. Pro účetní jednotku je výhodné zachycovat náklady a výnosy na jednotlivá střediska či projekty, aby poté mohla snáze vyúčtovat dotace, nebo kontrolovat hospodaření daného projektu.

Praktická část se také zabývá vícezdrojovým financováním, které je důležité pro každou neziskovou organizaci. Z analýzy vyplývá, že MAS Krajina srdce, kryje většinu svých nákladů prostřednictvím dotací. Získává i dary od právnických a fyzických osob, ale jejich hodnota je individuální.

Souhrnně bylo vyhodnoceno, že účetní režim MAS Krajiny srdce jako věrohodný, který neodporuje českým právním předpisům týkající se účetnictví v neziskových organizacích.

## 9 Diskuse

Pelikánová (2016) ve své knize „Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky“ upozorňuje na různé problémy, se kterými se neziskové organizace potýkají. Uvádí, že se jedná především o nedostatek finančních prostředků a neefektivnosti práce, která je způsobena slabou profesionalizací ekonomických pracovníků, ale hlavně zbytečně složitou a nepřehlednou legislativou. Nezbyvá nic jiného, než s výrokem souhlasit. Neziskové organizace k financování své činnosti nejvíce využívají dotace, což potvrzuje i praktická část práce, kde dotace spolku MAS Krajina srdce tvoří 75% z celkových zdrojů, ale jejich získání je spojené s náročnou administrativou a složitostí uplatňování. Už jen při jejich získávání je vynaloženo velké množství fyzické práce, aby bylo vůbec možné k financování daného projektu získat dotaci. Při získání dotace organizace musí vědět, které výdaje lze krýt z dotace, a které naopak nemůže z dotace hradit. Proto je kladen velký důraz i na samofinancování neziskových organizací. Přesto dotace tvoří 75% podíl na celkových zdrojích financování organizace. Ke stejnému názoru o významu dotací došla i ve své práci Holubová (2015), která zpracovala podobné téma, jen na jiný typ neziskové organizace.

Autor Rektóřík (2007) ve své knize „Organizace neziskového sektoru“ zdůrazňuje význam fundraisingu, který zahrnuje různé metody a postupy jak získat finanční prostředky na činnost neziskových organizací. Jedná se o členské příspěvky, granty, dary a tržby z vlastní činnosti. Členské příspěvky v analyzované organizaci se podílely 3% na celkových zdrojích, dary se podílely 16% a vlastní činnost tvoří 6% zdrojů. Získání nového dárců pro spolupráci s organizací je velmi složité. Organizace se chová jinak ke svým členům, od kterých vybírá pravidelný příspěvek a jinak k dárcům, od nichž získává dary. Ovšem snaží se být se všemi těmito skupinami zadobře, aby potřebné finanční prostředky skutečně získaly. Význam fundraisingu zdůrazňuje i Boukal (2013) ve své knize „Fundraising pro neziskové organizace“.

V mnoha publikacích je řešen problém, rozlišování hlavní a vedlejší činnosti, jak např. uvádí Pelikánová (2016) nebo Stuchlíková a Komrsková (2013). Hlavní činnost musí vycházet ze statutárních dokumentů a musí jím být dosažen stanovený účel. Vedle své hlavní činnosti může provádět i vedlejší činnost. Vedlejší činností může být i podnikání, ale na rozdíl od obchodních korporací musí veškerý získaný zisk použít na dosažení účelu, na kterém byla organizace založena. Zisk tedy nesmí být rozdělen mezi



členy, ani mezi zakladatele. Stejný problém vzniká i při oddělování nákladů a výnosů, aby organizace mohla využít snížení daňového základu o 30%. Organizace musí rozdělit náklady a výnosy podle činnosti, na kterou byla použita. Nikde však není přesně definováno jakým způsobem nebo výpočtem se má k tomuto rozdělení dopracovat, aby splnila podmínku o odděleném vedení účetnictví.

Z pohledu členských příspěvků z daňového hlediska je nutné posoudit, o jakou neziskovou organizaci jde. Pokud jde o organizaci členského charakteru, která má v zřizovací či zakládací listině, nebo stanovách ustanovení o členských příspěvcích, je osvobozena od daně z příjmů. Dle mého názoru, je osvobození členských příspěvků od dani z příjmů dobré, protože tvoří jen nepatrnou část příjmů organizace. To samé lze říci i o zdaňování darů, které jsou také osvobozeny od daně z příjmů, pokud je splněn jejich účel. S tím mi také nezbyvá nic jiného než souhlasit, poněvadž pokud chce organizace získat dar, většinou musí nějakým způsobem dárce zaujmout, aby přispěl na daný projekt či akci.

Neziskové organizace při účtování dotací účtují až ve chvíli, kdy danou dotaci získají na svůj účet. Až poté účtují její nárok. Naproti tomu obchodní korporace účtují nejdříve nárok na dotaci, dále její použití, a až poté jim dotace přijde na běžný účet. Dle mého názoru nezisková organizace má v této situaci lepší, výhodnější postavení, protože v momentě, kdy začnou účtovat o dotaci, tak už vědí, že jí mají přiznanou. Naopak u obchodní korporace se musí nejdříve účtovat její nárok, aniž by měli jistotu, že dotaci získají.

## 10 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo zhodnocení současného účetního režimu a stanovení specifické oblasti při vedení účetnictví a na základě zjištěných poznatků navrhnouti možných změn k jeho úpravě. Dílčím cílem byla analýza zdrojů financování vybraného spolku, kterým je MAS Krajina srdce.

Spolky jsou podle statistiky uveřejněné na internetových stránkách českého statistického úřadu nejpoužívanější právní formou neziskových organizací. Jejich počet se rok od roku zvyšuje. Na konci roku 2014 jich bylo 86 956, avšak na konci roku 2015 jich bylo již 89 584.

Hlavní cíl včetně ostatních dílčích cílů bakalářské práce byl splněn. Mezi specifické oblasti bylo vybráno účtování darů, dotací a členských příspěvků, účtování pomocí vnitřních organizačních středisek a pomocí účtové třídy 9. Zmíněny jsou i daňové úlevy.

V teoretické části byly vysvětleny pojmy, které souvisejí s neziskovým sektorem v České republice. Také byla vymezena základní právní legislativa týkající se neziskových organizací.

V praktické části byl charakterizován spolek MAS Krajina srdce. Byly rozebrány jeho zdroje financování a způsob účtování některých specifických oblastí účtování. Spolek musí odděleně sledovat výnosy a náklady za pomocí středisek a projektů, aby v případě kontroly mohl prokázat oprávněnost jednotlivých výnosů a nákladů. Z analýzy účtování a způsobu využití darů vyplývá, že tyto dary, může spolek osvobodit od daně z příjmů. To samé platí i u členských příspěvků, o nichž je ustanoveno ve stanovách spolku, z čehož plyne, že jsou také osvobozeny od daně z příjmů. Dotace se účtují téměř stejně jako u podnikatelských subjektů, s tím rozdílem, že se účtují až v okamžiku jejich proplacení. Účetní postupy jsou plně v souladu s veškerými platnými českými předpisy, jenž neziskové organizace podléhají.

Z výsledků vyšlo najevo, že MAS Krajina srdce je financována převážně pomocí získaných dotací. Kdyby se měla spoléhat jen na vlastní samofinancování nebo příspěvky od individuálních dárců, nedokázala by financovat veškeré své náklady. Mezi doporučené opatření k získání finančních prostředků, bych zahrнула oslovení firem v okolí regionu MAS Krajina srdce, nebo zahájení nějaké další vedlejší činnosti a využití více reklamních projektů.

## Summary

The bachelor thesis deals with accounting in a non-profit organisation. The theoretical part explains basic terms regarding non-profit organisations and their characteristics. It introduces various types of non-profit organisations and relevant legislation. Further it summarises the accounting principles with accent to the accounting differences between profit and non-profit organisations. It also describes the sources of funding of non-profit organisations. The thesis is applied on the Local Action Group (LAG) Landscape of my Heart, whose main aim is the support of the rural development in South and Central regions of the Czech Republic. The practical part analyses the accounting regime and financing structure of the selected organisation. The analysis of accounting regime describes the accounting specifics of the LAG Landscape of my Heart, for example accounting for donations, grants and membership fees. An advantage for the non-profit organisation is that the income from donations and membership fees is exempt from the income taxation. The analysis of multi-source financing helped to find out that over 75% of the group's resources come from grants. Therefore it was recommended that the organisation should try to obtain more individual donors or start supplementary actions.

## Seznam použitých zdrojů

### Knižní zdroje:

1. BOUKAL, P. a kol. (2013). *Fundraising pro neziskové organizace*. Praha: Grada.
2. HOLUBOVÁ, L. (2015). *Možnosti financování obecně prospěšné společnosti – dopad na účetní a daňový režim*. České Budějovice: bakalářská práce.
3. MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, R. (2013). *Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně*. Olomouc: Anag.
4. PELIKÁNOVÁ, A. (2016). *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada.
5. REKTOŘÍK, J. (2007). *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení*. Praha: Ekopress.
6. REKTOŘÍK, J. a kol. (2001). *Organizace neziskového sektoru*. Praha: Ekopress.
7. REKTOŘÍK, J. a kol. (1999). *Audit obcí, ROPO a neziskových organizací*. Brno: Masarykova univerzita .
8. SALAMON, M. L., Anheier, K. H. (1997). *Defining the non-profit sector: A cross-national analysis*. New York: Manchester University Press
9. STUHLÍKOVÁ, H., KOMRSKOVÁ, S. (2013). *Zdaňování neziskových organizací*. Olomouc: Anag.
10. SVOBODOVÁ, J. a kol. (2012). *Účtová osnova, české účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání*. Olomouc: Anag.
11. ŠEDIVÝ, M., MEDLÍKOVÁ, O. (2011). *Úspěšná nezisková organizace*. Praha: Grada.
12. ŠKARABELOVÁ, S. (2005). *Definice neziskového sektoru: sborník příspěvků z internetové diskuse CVNS*. Brno: Centrum pro výzkum neziskové sektrou.
13. ŠKARABELOVÁ, S. a kol. (2002). *Když se řekne nezisková organizace*. Brno: Masarykova univerzita.
14. ŠTĚPÁNOVÁ, D. (2014). *Základní pojmy účetnictví neziskových organizací*. Brno: Annojmk.

### Zákony:

Zákon o dani z příjmů č. 586/1992 Sb.

Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.

Občanský zákoník č. 89/2012 Sb.

Zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech

Vyhláška č. 504/2002 Sb. k podvojnému účetnictví pro nepodnikatelské subjekty

České účetní standardy

**Internetové zdroje:**

[www.zakonyprolidi.cz](http://www.zakonyprolidi.cz)

[www.maskrajinasrdce.cz](http://www.maskrajinasrdce.cz)

[www.ucetnikavarna.cz](http://www.ucetnikavarna.cz)

[www.neziskovky.cz](http://www.neziskovky.cz)

[www.czso.cz](http://www.czso.cz)

## Seznam tabulek a grafů

### Tabulky

Tabulka 1: Přehled Českých účetních standardů č. 401 - 414 .....	17
Tabulka 2: Orgány MAS Krajina srdce .....	28
Tabulka 3: Celkové zdroje financování v letech 2009 - 2014 (údaje v tis. Kč) .....	32
Tabulka 4: Příklad postupu účtování u DHM pořízeného dotací (v Kč) .....	35
Tabulka 5: Příklad postupu účtování mezd spolufinancované dotací (v Kč) .....	35
Tabulka 6: Výše poskytnuté dotace dle obcí .....	36
Tabulka 7: Příklad účtování darů .....	38
Tabulka 8: Některé příklady účtování v účtové třídě 9 .....	39
Tabulka 9: Rozdělení nákladů na jednotlivé projekty .....	40
Tabulka 10: Příklad daňové úlevy (v Kč) .....	41

### Grafy

Graf 1: Přehled jednotlivých zdrojů v letech 2009 - 2014.....	33
<i>Graf 2: Výše poskytnuté dotace dle obcí .....</i>	<i>37</i>