SOUKROMÁ VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ ZNOJMO, s.r.o.

Bakalářský studijní program: **Ekonomika a management**

Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**

NEVÝDĚLEČNÉ ORGANIZACE Z POHLEDU DANĚ Z PŘÍJMU A DANĚ Z PŘIDANÉ HODNOTY

Autor: **David ŠTÉR**

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Mgr. Olga HOCHMANNOVÁ

Znojmo 2012

Prohlašuji, že bakalářkou práci na téma *Nevýdělečné organizace z pohledu daně z příjmu a daně z přidané hodnoty* jsem vypracoval samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně uvedl v seznamu použitých zdrojů.

V Pecce dne 29.4.2012 …....

David Štér

Na tomto místě bych rád poděkoval vedoucí své bakalářské práce Ing. Mgr. Hochmanové za cenné rady, připomínky a doporučení, kterými přispěla k vypracování mé bakalářské práce.

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Autor	**David ŠTÉR**
Bakalářský studijní program	Ekonomika a management
Obor	Účetnictví a finanční řízení podniku

Název: **Neziskové subjekty z pohledu daně z příjmu a daně z přidané hodnoty**

Název (v angličtině): Non-profit organizations in terms of income tax and value added tax

Zásady pro vypracování:

1)Prostudování odborné literatury a získání praktických poznatků pro vypracování v bakalářské práci.

2)Popis zásad zdaňování neziskových subjektů daní z příjmů a daní z přidané hodnoty.

3)Aplikace teoretických poznatků na praktických příkladech, upozornění na rizika, doporučení vhodných řešení.

Rozsah práce: 50

Seznam odborné literatury:

1. KOMRSKOVÁ S., STUHLÍKOVÁ H., Zdaňování neziskových organizací, PRAHA: Anag, 2009. 294 s. ISBN 978-80-7236-510-8.
2. Nevýdělečné organizace 2010. PRAHA: Wolters Kluwer Česká republika, 2010. 316 s. ISBN 978-80-7357-532-8.
3. PELC, V. *Daňové podmínky působení neziskových subjektů.* PRAHA: C.H. Beck, 2010 184 s. ISBN 978-80-7400-190-1.
4. RŮŽICKOVÁ, R. *Neziskové organizace.*10.aktualiz. vyd. OLOMOUC: Anag, 2009 ANAG, 247 s. ISBN 978-80-7263-538-2.

Datum zadání bakalářské práce: červenec 2010

Termín odevzdání bakalářské práce: květen 2011

L. S.

David ŠTÉR
autor

Ing. Mgr. Olga HOCHMANNOVÁ
vedoucí bakalářské práce

Prof. PhDr. Kamil FUCHS, CSc.
rektor SVŠE Znojmo

ABSTRAKT

Tato bakalářské práce je zaměřena na neziskové subjekty z pohledu daně z příjmu u a daně z přidané hodnoty. Teoretická část je rozdělena do tří částí. V první části jsou definovány neziskové subjekty a jejich odlišnosti. Druhá část je věnována dani z příjmu a výjimkám u neziskových subjektů. Třetí část se věnuje neziskovým subjektům z pohledu daně z přidané hodnoty. V praktické části jsou na jednotlivých příkladech popsány prakticky uplatněné teoretické znalosti. Jednotlivé příklady jsou zaměřeny na nejčastěji řešené problémy v oblasti daně z příjmu a daně z přidané hodnoty v neziskových organizacích.

Klíčová slova: neziskové subjekty, daň z příjmu, daň z přidané hodnoty, koeficient, základ daně

This bachelor´s composition is focusing on the non-profit organizations in terms of income tax and Value Added Tax. The theoretical part is unfinished in three parts. In the first part there are defining by non-profit organizations, and their differences. The second part is devoting to income tax and exemptions for non-profit organizations. The third part is devoting to non-profit entities in term of Value Added Tax. The practical part describes the various examples of practical application of theoretical knowledge. Individual examples are mostly focusing on solving problems in the area of income tax and Value Added tax in non-profit organizations.

Key words: non-profit organizations, income tax, Value Added Tax, Coefficient, tax base

Obsah

	Cíl a metodika ……	8
1	Úvod do problematiky ……...	9
	TEORETICKÁ ČÁST	
2	Charakteristika nevýdělečných organizacích ……..	11
2.1	Občanské sdružení ……...	12
2.2	Obecně prospěšná společnost ……	12
2.3	Nadace a nadační fondy……	13
2.4	Zájmové sdružení právnických osob ……..	14
2.5	Politické strany ……...	14
2.6	Církve a náboženské společnosti……	15
2.7	Vysoké školy ……..	15
2.8	Obchodní společnosti založené za jiným účelem než podnikání ……..	16
2.9	Veřejné výzkumné instituce ……	16
2.10	Neziskové subjekty vymezené zvláštním zákonem ……	17
3	Daň z příjmu……	18
3.1	Hlavní a doplňková činnost neziskového subjektu……	18
3.2	Základ daně……	19
3.3	Položky odčitatelné od základu daně ……	19
3.3.1	Odpočet daňové ztráty……..……	19
3.3.2	Náklady vynaložené na vývoj a výzkum……	19
3.3.3	30% odpočet prostředků, které budou použity na krytí nákladů související s činnosti neziskového subjektu ……	20
3.4	Sleva na dani ……	21
3.5	Osvobození od daně z příjmu ……	21
3.5.1	Členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin ……..	22
3.5.2	Výnosy kostelních sbírek ……	22
3.5.3	Příjmy plynoucí z loterií a jiných podobných her ……	23
4	Daň z přidané hodnoty ……	24
4.1	Předmět daně z přidané hodnoty ……	25
4.2	Registrace plátce ……...	25

4.3 Osoby povinné k dani 26
4.4 Osoby osvobození od uplatňování daně z přidané hodnoty 27
4.5 Osoby, které se nepovažují za povinné k dani z přidané hodnoty 28
4.6 Plnění bez nároku na odpočet daně z přidané hodnoty 28
4.6.1 Výchova a vzdělávání 29
4.6.2 Zdravotnické služby 30
4.6.3 Sociální pomoc 30
PRAKTICKÁ ČÁST
5 Příklady 31
5.1 Jednotlivé příjmy Hospodářské komory České republiky 31
5.2 Výpočet daně z příjmů Hospodářské komory České republiky 35
5.3 Výpočet daně z příjmu sportovního klubu 36
5.4 Výpočet koeficientu DPH 38
5.5 Výpočet obratu příspěvkové organizace 40
5.6 Vydávání časopisu neziskovou organizací 42
5.7 Odpočet daňové ztráty 43
5.8 Občanské sdružení – slevy na dani 44
5.9 Střední škola a plnění DPH 45
5.10 Nezisková organizace poskytující sociální služby 47
5.11 Neziskový subjekt poskytující zdravotnické služby z pohledu DPH 49
Závěr 50
Seznam použitých zkratek 51
Seznam použitých zdrojů 52

Cíl a metodika

Cílem mé bakalářské práce je popsat a přiblížit nevýdělečné organizace z pohledu daně z příjmu a daně z přidané hodnoty.

Nejdříve popíšu základní pojmy – nevýdělečné organizace, daň, daň z příjmu, daň z přidané hodnoty.

V další kapitole popíšu různé druhy nevýdělečných organizací jejich základní charakteristiky, jejich legislativní úpravě případně dalším podrobností jednotlivých neziskových organizací.

Poté se budu v jednotlivých kapitolách věnovat dani z příjmu a jejich specifiku u neziskových subjektů, které v dani z příjmu jsou definovány jako právnické osoby, které nebyla založeny za účel podnikání. V další kapitole se budu věnovat dani z přidané hodnoty a jednotlivým důležitým ustanovením této daně u neziskových subjektů. Daňové předpisy jsou z důvodu častých změn stále složitější a pro neziskové subjekty velmi náročné na splnění všech požadavků.

V praktické části této práce se budu věnovat jednotlivým příkladů, se kterými se neziskové subjekty potýkají v oblasti daně z příjmu a daně z přidané hodnoty.

Při tvorbě této práce budu vycházet z příslušné legislativy a platných právních norem, které budou uvedeny na konci této práce.

1 Úvod do problematiky

Nevýdělečné organizace jsou organizace, které nejsou zřízeny za účelem podnikaní. Vznik a činnost hospodaření je upraveno zvláštními zákony. Všechny nevýdělečné organizace se dají rozdělit do dvou základních kategorií:

a) Organizace zřizované státem nebo územními samosprávnými celky – Tuto kategorii tvoří organizační složky státu, uzemní samosprávné celky a jimi zřizované příspěvkové organizace.

b) Ostatní nevýdělečné organizace – jedná se o takové nevýdělečné organizace, které nebyly založeny státem ani územními samosprávními celky, ale vznikly na základě zvláštního zákona

Daň je povinná, zákonem vynutitelná, nenávratná peněžitá částka, kterou odvádí fyzická nebo právnická osoba do veřejného rozpočtu.[1]

Z výše uvedené definice je zřejmé, že každá daň je upravena zákonem, který ukládá povinnost subjektů, kterých se daň týká, upravuje její výpočet, možnosti slev, osvobození apod.

Daň z příjmu jedná se o přímou daň, kterou odvádí každá právnická osoba, která má sídlo v České republice anebo zde podniká. Předmětem daně právnických osob jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládáním s veškerým majetkem.[2]

Daň z přidané hodnoty jedná se o nepřímou daň, která se týká zejména zboží, poskytování služeb, převodu nemovitosti.[3]

Rozdělení na přímé a nepřímé daně závisí podle toho, kdo daň platí a za koho je odváděna. Přímé daně jsou také daně, které je poplatník zároveň plátce, jedná se o daně majetkové a daně z příjmu. U nepřímých daní rozlišujeme dvě osoby a to

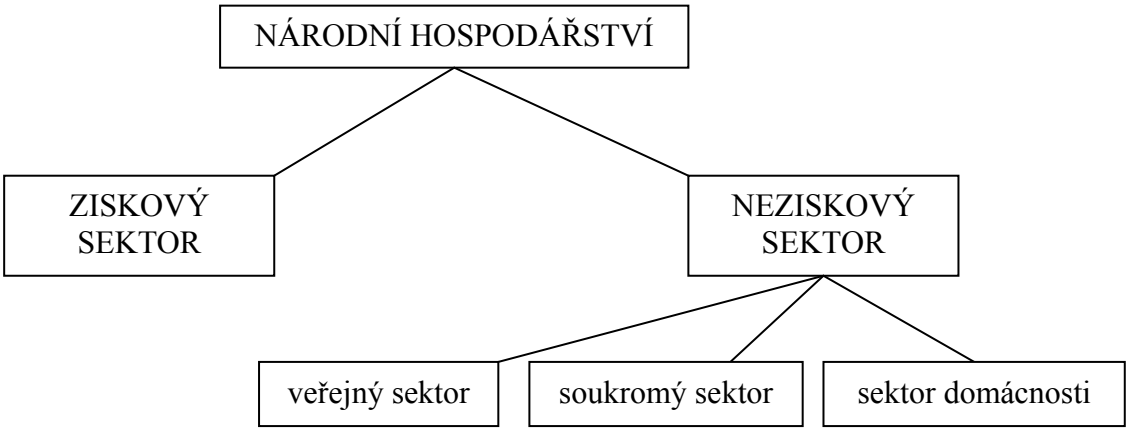
1 ŠTOHL, P., *Daně 2010 výklad a praktické příklady.* 2010. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o., 2010, s. 8
2 ŠTOHL, P., *Daně 2010 výklad a praktické příklady.* 2010. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o., 2010, s. 11
3 ŠTOHL, P., *Daně 2010 výklad a praktické příklady.* 2010. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo s.r.o., 2010, s. 11

plátce a poplatníka. Plátce daně je osoba, která danou daň odvádí do rozpočtu, kdežto poplatníka je osoba, která tuto daň zaplatila. Mezi přímé daně patří daň z přidané hodnoty a spotřební daně.

2 Charakteristika nevýdělečných organizací

Nevýdělečné organizace jsou charakterizovány jako organizace, které nebyly zřízeny za účelem podnikání, ale mají jiný status.

OBRÁZEK 1: ČLENĚNÍ NÁRODNÍHO HOSPODÁŘSTVÍ PODLE PRINCIPU FINANCOVÁNÍ



Pramen: Strecková, Y-. Malý I. A kol. Veřejná ekonomie pro školu a praxi

Neziskový veřejný sektor

- financování z veřejných financí
- spravován veřejnou správou
- rozhoduje se veřejnou volbou a podléhá veřejné kontrole
- poskytuje veřejné služby

Neziskový soukromý sektor

- financován ze soukromých financích fyzických a právnických osob, které své finance vloží aniž by očekávali zisk
- cílem není zisk, ale přímý užitek

Sektor domácností

- domácnosti hrají významnou roli při začlení do koloběhu finančních trhů

Mezi neziskové subjekty patří:
Ústřední banka ČR, Veřejné neziskové subjekty zdravotnického zařízení, Zájmové sdružení právnických osoby, Občanské sdružení, Politické strany a politická hnutí Církve a náboženská společnost, Nadace, nadační fondy, Obecně prospěšná společnost, Veřejná vysoká škola, Veřejný výzkumná instituce, Školská právnická osoba, Obec, Organizační složka státu, Kraj, Příspěvkové organizace, Státní fond, Veřejnoprávní rozhlas a televize, Provozovatelé zdravotnických zařízení, Neziskové subjekty vymezené zvláštním zákonem,

V dalších podkapitolách podrobně představím některé výše uvedené neziskové subjekty.

2.1 Občanská sdružení

Občanské sdružení je samostatnou právnickou osobou. Tato forma neziskového subjektu je hojně využívána při činnosti sportovních klubů, zájmových sdružení, ekologických hnutí a dalších a to zejména s ohledem na flexibilitu právní úpravy vzniku a fungování tohoto subjektu. [4]

Občanské sdružení podávají návrh na registraci na Ministerstvo vnitra, k 31. 12. 2010 bylo v české republice registrováno celkem 74 408 občanských sdružení.

Členy sdružení mohou být jak fyzické osoby, tak právnické osoby. Činnost občanských sdružení je upravována zákonem č. 83/1990 Sb. Zákon o sdružování.

Dle §6 zákona č. 83/1990Sb. vzniká občanské sdružení registrací na Ministerstvu vnitra. Dle odstavce 2 §6 výše uvedeného zákona mohou občanské sdružení založit minimálně 3 osoby, z nichž jedné musí být alespoň 18let.

2.2 Obecně prospěšné společnosti

Obecně prospěšná společnost jako nová forma právnické osoby, existuje v České

4 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 5

republice od účinnosti Zákona o obecně prospěšných společnostech tj. Od 1. 1. 1996. Obecně prospěšná společnost nemá obecnou formulaci ani demonstrativní všeobecnou formulaci ani demonstrativní výčet služeb.[5]

V červnu 2010 v České republice bylo evidováno 1 888 obecně prospěšných společností.

Obecně prospěšná společnost vzniká zapsáním do obchodní rejstříku příslušným soudem. Obecně prospěšná společnost může vlastním jménem podnikat v rámci tzv. doplňkové činnosti, případný zisk musí být použit na poskytování obecně prospěšných služeb, pro které byla obecně prospěšná společnost založena.

2.3 Nadace a nadační fondy

Nadace a nadační fondy jsou účelová sdružení majetku zřízená a vzniklá pro dosahování obecně prospěšných cílů. Obecně prospěšným cílem je zejména rozvoj duchovních hodnot, ochrana lidských práv nebo jiných humanitárních hodnot, ochrana přírodního prostředí, kulturních památek a tradic, rozvoj vědy, vzdělání, tělovýchovy a sportu. Nadace a nadační fondy jsou právnickou osobou. [6]

Nadace a nadační fondy jsou subjekty, které nesmějí vlastním jménem podnikat, s výjimkou pronájmu nemovitostí, pořádání loterií, tombol, veřejných sbírek, kulturních společenských, sportovních a vzdělávacích akcí. Nadace nebo nadační fond nesmí používat svého majetku k nabytí majetkové účasti na jiných osobách, kromě limitované majetkové účasti na akciových společnostech a založení obecně prospěšné společnosti.

K 29.2.2012 bylo v České republice evidováno 498 nadací.

5 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 31

6 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 64

2.4 Zájmové sdružení právnických osob

Zájmové sdružení právnických osob vznikají k ochraně svých práv nebo k dosažení jiného účelu mohou právnické osoby vytvářet zájmová sdružení právnických osob. Obchodní zákoník tedy obecně dovoluje jakýmkoliv právnickým osobám založit zájmové sdružení k jakémukoliv účelu. Sdružení je právnickou osobou, jež odpovídá svým majetkem za nesplnění svých povinností.[7]

Proto, aby mohlo zájmové sdružení právnických osob využívat zvýhodněné daňové režimy určené daňovými zákony pro neziskové subjekty, nesmí být založeno nebo zřízeno za účelem výdělečné činnosti.

Zájmové sdružení je sdružení pouze právnických osob a podléhá registraci na příslušném krajském úřadu, dle sídla sdružení.

2.5 Politické strany

Občané mají právo se sdružovat v poltických stranách v politických hnutích. Výkon tohoto práva slouží občanům k jejich účasti na politickém životě společnosti, zejména na vytváření zákonodárných sborů a orgánů vyšších územních samosprávných celků a orgánů místní samosprávy.[8]

Politické strany mají zakázáno zákonem podnikat na vlastní jméno. Mohou založit družstvo, obchodní společnost, které mají vymezenou činnost zákonem o politických stranách, jde např. o provozování, nakladatelství, tiskáren, publikační a propagační činnost, pořádání kulturních a společenských akcí, výrobu a prodej propagující program a činnost příslušné politické strany.[9]

Příjmy politických stran a hnutí zákon limituje taxativním výčtem v § 17 odst. 4 a odst. 6 zákona číslo 424/1991 Sb. o sdružování v politických stranách a v politických hnutích, ve znění pozdějších předpisů; mohou to být pouze příspěvky

7 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 68

8 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 70

9 PELC, V. *Daňové podmínky působením neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010 s. 6

ze státního rozpočtu České republiky na úhradu volebních nákladů a příspěvek na činnost strany a hnutí, členské příspěvky členů, dary a dědictví členů i třetích osob, dále příjmy z pronájmu a prodeje movitého a nemovitého majetku, úroky z vkladů, příjmy vznikající z účasti na podnikání jiných právnických osob, příjmy z pořádání tombol, kulturních, společenských, sportovních, rekreačních, vzdělávacích a politických akcí a příjmy z půjček a úvěrů.

V České republice je evidováno 83 politických stran a 44 politických hnutí.

2.6 Církve a náboženské společnosti

Církví a náboženskou společností se rozumí dobrovolné společenství osob s vlastní strukturou, orgány, vnitřními předpisy, náboženskými obřady a projevy víry, založené za účelem vyznání určité náboženské víry, ať veřejně nebo soukromě, a zejména s tím spojeného shromažďování, bohoslužby, vyučování a duchovní služby. Zákon nedělá rozdíly v postavení mezi církvemi a náboženskými společnostmi. Záleží tedy pouze na vůli zakládacích subjektů, zda založí církve či náboženskou společnost.[10]

Registrací církví a náboženských společností obstarává Ministerstvo kultury. Počet církví a náboženských společností byl 35 registrovaných k 31.3.2012.

2.7 Vysoké školy

Vysoké školy jako nejvyšší článek vzdělávací soustavy jsou vrcholnými centry vzdělanosti, nezávislého poznání a tvůrčí činnosti. Mají klíčovou úlohu ve vědeckém, kulturním, sociálním a ekonomickém rozvoji společnosti. Nikdo kromě vysoké školy nemá právo přiznávat akademický titul, konat habilitační řízení, konat řízení ke jmenováním profesorem, používat akademické insignie a konat akademické dohledy.[11]

Veřejná vysoká škola se zřizuje a zrušuje zákonem. Zákon též stanovuje její název

10 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 74

11 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 78

a sídlo. Veřejná vysoká škola se může sloučit nebo splynout jen s jinou veřejnou vysokou školou; rozdělit se může jen na jiné veřejné vysoké školy, Tyto změny je možné provést zákonem. Organizaci a činnost veřejné vysoké školy, jakož i postavení členů akademické obce upravují její vnitřní předpisy. Statní orgány mohou zasahovat do činnosti veřejné vysoké školy jen na základě a v mezích zákona a způsobech zákonem stanoveným.

Soukromá vysoká škola je právnická osoba, která má sídlo, svou ústřední správu nebo hlavní místo podnikatelské činnosti na území některého členského státu Evropské unie nebo která byla zřízena nebo založena podle práva některého členského státu Evropské unie, pokud ji MŠMT udělilo státní souhlas. Oprávnění soukromé vysoké školy je nepřevoditelné. Nepřechází na právní nástupce.

Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy evidovalo k 31. 12. 2012 celkem 26 veřejných vysokých škol a 46 soukromých vysokých škol.

2.8 Obchodní společnosti založené za jiným účelem než podnikání

Obchodní společnosti založené za jiným účel než podnikání, nejsou příliš často využívání z důvodu vyšších nákladů spojených se založením oproti občanskému sdružení.

Obchodní společnosti mohou být společnost s ručením omezeným, akciová společnost popřípadě družstvo.

Společnosti založené za jiným než podnikatelský účelem se zapisují do obchodní rejstříku, ale není jim vydáno živnostenské oprávnění.

2.9 Veřejné výzkumné instituce

Veřejná výzkumná instituce je právnickou osobou, jejímž hlavním předmětem činnosti je výzkum. Včetně zajišťování infrastruktury výzkumu, vymezeným

zvláštním zákonem o podpoře výzkumu a vývoje a inovací. Veřejná výzkumná instituce může být zřízená Českou republikou nebo územním správným celkem.[12]

Zakládá se zřizovací listinou a zapisuje se do rejstříku veřejných výzkumných institucí, jenž vede Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy.

V České republice bylo k 31. 3. 2012 evidováno na MŠMT celkem 76 veřejných výzkumných institucí.

2.10 Neziskové subjekty vymezené zvláštním zákonem

Za daňově neziskové subjekty se považují všechny další právnické osoby, o nichž to stanoví nějaký konkrétní zvláštní zákon, kromě obchodních společností a družstev. Jde o takové právnické osoby, jímž příslušný zákon zakazuje podnikání: především to jsou profesní společenstva a komory uskutečňující veřejně prospěšné cíle. [13]

Jedním z mnoha subjektů vymezeným zvláštním zákonem je Hospodářská komora České republiky. Tato organizace vznikla na základě zákona č. 301/1992Sb.

Hlavním posláním komory je vytvářet příležitosti pro podnikání, prosazovat a podporovat opatření, která přispívají k rozvoji podnikání v ČR a tím i k celkové ekonomické stabilitě státu.[14]

Hospodářská komora České republiky sdružuje téměř čtrnáct tisíc členů (právnických i fyzických osob) organizovaných v 65 regionálních a 83 oborových asociací HK ČR.[15]

---

12 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 83

13 PELC, V. *Daňové podmínky působením neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 13

14 http://www.komora.cz/hospodarska-komora-ceske-republiky/o-nas-5/hospodarska-komora-ceske-republiky-hk-cr/hospodarska-komora-ceske-republiky-2/

15 http://www.komora.cz/hospodarska-komora-ceske-republiky/o-nas-5/hospodarska-komora-ceske-

3. Daň z příjmu

Zákon o daních z příjmů rozlišuje daňové neziskové subjekty generálně osvobozené od daně z příjmů právnických osob a daňové neziskové subjekty podmíněné osvobozené od daně z příjmu právnických osob. Generální osvobození je personální a týká se veškerých příjmu osvobozeného subjektu (je bezpodmínečné), podmíněné osvobození je personální a je závislé na splnění zákonem formulovaných podmínek.

Celkově jsou od daně z příjmu právnických osob osvobozeny ústřední banka ČR a veřejné neziskové ústavní zdravotnické zařízení.[16]

3.1 Hlavní a doplňková činnost neziskové organizace

Za hlavní činnost neziskové organizace je považovaná taková činnost, která je jejím posláním, činnost pro kterou byla v souladu s příslušným zvláštním předpisem zřízena. Většina organizací může mimo hlavní činnosti provozovat i činnost vedlejší doplňkovou, která nazuje na hlavní činnost a může mít znaky podnikání. Vlastní podnikatelská činnost je zvláštním zákonem zakázaná u honebních společenstev, u nadací a nadačních fondů (tyto mohou v rámci doplňkové činnosti pouze pronajímat nemovitosti, pořádat loterie, toboly, veřejné sbírky, kulturní, společenské a vzdělávací akce). Taktéž politickým stranám zvláštní zákon podnikaní zakazuje, tyto mohou mít pouze účast v obchodní společnosti nebo družstvu s předmětem činnosti v oblasti vydavatelství, rozhlasového a televizního vysílání, publikační a propagační nebo pořádání kulturních, společenských, sportovních, rekreačních vzdělávacích a politických akcí.[17]

Neziskové subjekty s doplňkovou činností mají povinnost vést tuto činnost odděleně ve svém účetnictví z důvodu správného stanovení základu daně.

---

republiky-hk-cr/hospodarska-komora-ceske-republiky-2/

16 PELC, V. *Daňové podmínky působením neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010 s.

17 KŐCHEROVÁ, Ivana. Neziskové organizace, jejich specifika ve vztahu k dani z příjmu. *ANAG : ÚČETNÍ A DANĚ,* 2011, roč. XIV, č. 7-8, s.18-26.

3.2 Základ daně

Základem daně z příjmu pro neziskové subjekty tvoří veškeré výnosy z veškeré činnosti neziskové organizace a výnosy z nakládáním majetku neziskové organizace.

Dle zákona o dani z příjmu, který se odkazuje na obchodní zákoník a jeho § 2 odst. 1 je definováno podnikání jako: soustavná činnost, která je prováděna samostatně, podnikatelem, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost a za účelem dosažení zisku. Pokud není jedna z výše uvedených definicí splněna, nejedná se o podnikání.

Pro poplatníky, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání vymezuje zákon o dani z příjmu v §18 odst. 3, že předmětem daně jsou vždy příjmy z reklam, příjmy z členských příspěvků, pokud nejsou od daně osvobozeny.

Předmětem daně nejsou příjmy z činnosti vyplývající z jejich činnost, pokud jejich výnosy přesáhnout náklady, úroky z běžných účtů. Předmětem daně jsou také příspěvky nebo dotace na provoz, dále příjmy krajů a obcí plynoucí z výnosů daní.

3.3 Položky odčitatelné od základu daně

3.3.1 Odpočet daňové ztráty

Pokud neziskový subjekt vykáže daňovou ztrátu. Může, ale nemusí tuto daňovou ztrátu odečíst od základu daně, nejpozději do 5 zdaňovací období od jejího vzniku.

U neziskových subjektů neplatí pravidlo, že pokud je subjekt v účetní ztrátě, tak musí vykázat i daňovou ztrátu.

3.3.2 Náklady vynaložené na vývoj a výzkum

Jedná se o možnost odečíst od základu daně 100% výdajů (nákladů), které poplatník vynaloží v daném zdaňovacím období, při realizaci projektu vývoje a

výzkumu dle zákona o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků. Jedná se o výdaje např. teoretických prací, projekčních prací, výpočtů, návrhu technologie aj.

3.3.3 30% odpočet prostředků, které budou použity na krytí nákladu související s činností neziskového subjektu

V případě, že poplatník, který není založen nebo zřízen za účelem podnikání ve smyslu vymezení zákonem o daních z příjmu, vytvoří základ daně, může tento základ daně snížit až o 30%, maximálně o 1.000.000Kč a maximálně do základu daně, použije-li prostředky získané takto dosaženou úsporu daňové povinnosti ke krytí, nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích období. V případě, že 30% snížení činní méně než 300.000Kč, lze odečíst částku ve výši 300.000Kč, maximálně však do základu daně.[18]

Výše uvedené pravidlo je obecné pro všechny neziskové subjekty, ovšem existují výjimky, které dovolují odečíst 30% od základu daně v jiné podobě:

- u poplatníků zřízení k poskytování veřejné služby v televizním nebo rozhlasovým vysílání
- u společenství vlastníků jednotek
- u poplatníků provozujících zdravotnické zařízení

u výše uvedených neziskových subjektů se ušetřené prostředky musí použít ve zdaňovacím období, následujícím po zdaňovacím období, ve kterém ke snížení základu a tím k ušetřením prostředkům došlo.

Další výjimkou jsou veřejné výzkumné instituce a vysoké školy, kde 30% odpočet od základu daně může činnost až 3.000.000Kč, tyto instituce musí ušetřené prostředky použít také nejpozději v následujícím zdaňovacím období, pokud ovšem nedosáhne 30% snížení alespoň 1.000.000Kč, mohou odečíst částku 1.000.000, ovšem pouze do výše základu daně.

18 PELC, V. *Daňové podmínky působením neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 32

3.4 Slevy na dani

Slevy na dani z příjmu jsou uvedeny v §35 zákona č. 568/1992Sb o dani z příjmu v pozdějším znění.

U neziskových subjektů lze uplatnit slevu za zaměstnání zdravotně postiženého zaměstnance.

Při výpočtu slevy na dani se vychází z průměrného přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením, průměrného přepočteného počtu zaměstnanců s těžším zdravotním postižením a z průměrného přepočteného počtu všech zaměstnanců poplatníka.[19]

Průměrný přepočtený počet zaměstnanců se zdravotním postižením vypočteme jako podíl jejich počtu hodin a fondu pracovní doby v daném roce. Vypočtený podíl se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

Za každého celého přepočteného zaměstnance s těžším zdravotním postižením se daň snižuje o 60.000Kč. U zaměstnance se zdravotním postižením se daň za zdaňovací období snižuje o 18.000Kč.

3.5 Osvobození od daně z příjmu

Osvobození od daně z příjmu je upraveno v § 19 zákona č. 586/1992Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů. Mezi základní osvobození od dani z příjmu

u neziskových subjektů patří:

- členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin
- výnosy kostelních sbírek
- příjmy plynoucí z loterií a jiných podobných her

19 STUCHLÍKOVÁ, H., Komrsková, S. Zdaňování neziskových organizacích. Praha: Nakladatelství ANAG, , 2009, s. 71

3.5.1 Členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin

Od daně jsou osvobozeny členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími.[20]

Příjmy z nabytí členských příspěvků jsou u vymezených subjektů osvobozeny od daně z příjmu právnických osob. Jde o subjekty, které jsou zákonem charakterizovány jako daňové neziskové subjekty. Aby členské příspěvky mohly být od daně z příjmů uvedených právnických osob osvobozeny, musí jít o příspěvky vymezené ve stanovách, statutu, zřizovací nebo zakladatelské listině, a vymezené tak, aby byly identifikovatelné v absolutní výši za vymezené období nebo algoritmem jejich výpočtu apod. Za členské příspěvky, při splnění podmínky jejich identifikace nemusejí být považovány pouze platby rovnoměrné v čase a lineární svou výši, statut může definovat jako členské příspěvky např. vstupní členský vklad (příspěvek) v jiné výši, než pravidelný členský příspěvek, může vymezit tzv. mimořádný členský příspěvek pro mimořádnou (neběžnou) akci poplatník a (neopakující se, nebo se opakující s delší periodicitou, než je zdaňovací období). Různí členové také mohou platit různou výši členských příspěvků, kupř. při jejich stanovení procentem ze zdanitelných aj. příjmů člena, nebo z důvodu své právní existence (člen fyzická osoba může platit jiné členské příspěvky, než člen – právnický osoba). V každém případě musejí být podmínky v uvedených dokumentech zřetelně stanoveny.[21]

3.5.2 Výnosy kostelních sbírek

Dle §19 odst. 1 písmena b zákona o daních z příjmu č. 586/1992Sb. Ve znění pozdějších předpisů jsou dále od daně z příjmu osvobozeny výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a

20 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších právních předpisů.
21 PELC, V. *Daňové podmínky působením neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 25-26

náboženských společností.

Od daně z příjmu jsou osvobozeny pouze výnosy kostelních sbírek, tedy ne jiných sbírek, byť by měly charitativní určení, a dále příspěvky členů a registrovaných církví a náboženských společností – opět ne jiných, tedy neregistrovaných nýbrž pouze registrovaných církví a náboženských společností. Příspěvky členů registrovaných církví a náboženských společnosti jsou od daně z příjmu právnických osob osvobozeny; příspěvky musejí být pro účely zdaňovací jakožto příspěvky identifikovatelné v absolutní výši za vymezené období nebo algoritmem jejich výpočtu apod. Kostelní sbírka je vymezena místem svého uskutečnění.[22]

3.5.3 Příjmy plynoucí z loterií a jiných podobných her

Dle §19 odst. 1 písmena ch zákona o daních z příjmu č. 586/1992Sb. ve znění pozdějších předpisů jsou dále od daně z příjmu osvobozeny příjmy poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, které jim plynou jako odvod části výtěžku loterií a jiných podobných her povolených podle zvláštního právního předpisu, tímto předpisem je zákon č. 202/1990Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů.

Povolení se vydá, jestliže provozování loterií a jiných podobných her je v souladu s jinými právními předpisy, nenarušuje veřejný pořádek, je zaručeno jejich řádné provozování včetně řádného technického vybavení a bude-li na sociální, zdravotní, sportovní, ekologický, kulturní nebo jinak veřejně prospěšný účel, použito časti výtěžku ve výši, která odpovídá v tabulce stanovenému procentu, to je nejméně 6% až 20% části výtěžku, tj. rozdíl, o který příjem provozovatele, tvořený všemi sazeními částkami, ze všech jím provozovaných her, které podléhají vyučování v účetní obdobím, převyšuje výhry vyplacené sázejícím, správní poplatky, místní poplatky a náklady státního dozoru. Za vsazenou částku se považuje souhrn přijatých plnění provozovatele, který tvoří sázka (vklad) a případný poplatek či jiné plnění související s uskutečňovanou sázkou.[23]

22 PELC, V. *Daňové podmínky působením neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 26
23 PELC, V. *Daňové podmínky působením neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 26-2

4 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty se řadí mezi nepřímé daně. Poplatníkem této daně je konečný spotřebitel, kdežto plátcem daně z přidané hodnoty jsou daňové subjekty.

Daňové subjekty jsou osoby povinné k dani.

Pod pojmem osoba povinná k dani se rozumí:

- fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti
- právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti
- stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založeny nebo zřízeny zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu, pokud příjem za činnosti v oblasti veřejné správy bude rozhodnutím Úřadu pro hospodářskou soutěž označen za narušení hospodářské soutěže, dále pokud uskutečňuje ekonomické činnosti nebo některou z činností uvedených v příloze číslo 3 zákona o dani z přidané hodnoty.

Pod pojmem ekonomická činnost se podle tohoto zákona rozumí:

- soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytující služby
- soustavně vykovávaná činnost podle zvláštních právních předpisů, čímž je myšlena zejména nezávislá činnost vědecká, literární, umělecká, vychovatelská nebo činnost učitelů, právníků, lékařů, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců
- soustavné využívání hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů.[24]

24 KOČÍ, P., KABELOVÁ, K. AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010.* Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 109

4.1 Předmět daně z přidané hodnoty

Předmět daně z přidané hodnoty je vymezen v § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Předmětem daně je:

a) dodání zboží nebo převod nemovitosti anebo převod nemovitosti v dražbě za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku
b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku
c) pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani
d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku[25]

4.2 Registrace plátce

Osoba povinná k dani se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku se stává plátcem daně od prvního dne třetího měsíce po měsíci, ve kterém přesáhla obrat 1 milion Kč za nejvýše 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Přihlášku k registraci je tato osoba povinna podat do 15 dnů skončení měsíce, ve kterém stanovenou částku překročila a od prvního dne třetího měsíce po měsíci, ve kterém překročila obrat, se stane plátcem daně z přidané hodnoty. Tato skutečnost pak pro plátce znamená, že je povinen uplatňovat daň u zdanitelných plnění uskutečněných v tuzemsku za úplatu.

Povinnost zaregistrovat se jako plátce daně vzniká neziskové organizaci také v případě, když podepíše smlouvu o sdružení ve smyslu § 829 zákona číslo

25 Zákon č. 235/2004Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

40/1964Sb., občanského zákoníku se plátce daně, musí do 15 dnů od podpisu této smlouvy podat přihlášku k příslušnému finančnímu úřadu. Povinnost nevzniká u neziskové organizace, pokud není osobou povinnou k dani a smlouva není uzavřena za účelem společného podnikání nebo provádění ekonomické činnosti.

4.3 Osoby povinné k dani z přidané hodnoty

Zákon o dani z přidané hodnoty definuje osoby povinné k dani jako fyzickou nebo právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví jiný. Osobou povinnost k dani je i právnická osoba, která nebyla založena za účel podnikání, pokud uskutečňuje ekonomickou činnosti.

Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost, uskutečňována samostatně a vykonávaná za účelem získání příjmu. Mezi nejčastější ekonomickou činností, která je zdanitelným plněním patří u neziskových subjektů např. poskytování služeb (pronájem movitého majetku, ubytování apod.) nebo dání zboží (knih, drobných předmětů, časopisů).
Za osoby povinné k dani se nepovažují právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu, se při výkonu veřejné správy, i pokud za tyto úkony požadují úplatu.

Zákon o DPH blíže nespecifikuje, co se rozumí výkonem působností v oblasti veřejné správy. Podle výkladu Ministerstva financí patří mezi výkony veřejné správy nakládání obce s odpady, provozování veřejného pohřebiště, vydávání a bezúplatné poskytování informačních materiálů, časopisů, pohlednic a brožur, vymezení zón placeného stání v rámci organizování dopravy na území obce, poplatky za užívání veřejné komunikace, výkony související se zabezpečením bezpečnosti a veřejného pořádku, provozování útulku pro zatoulaná zvířata, odchytové stanice, zajištění požární ochrany, zajištění obecní zeleně a veřejného osvětlení.

4.4 Osoby osvobozené od uplatňování daně z přidané hodnoty

Osoby osvobozené od uplatňování daně jsou definovány v §6 zákona o dani z přidané hodnoty jako:

1) Osoba povinná k dani, které má sídlo nebo místo podnikání v tuzemsku, je osvobozena od uplatňování daně, pokud její obrat nepřesáhne částku 1.000.000 Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců, pokud tento zákon nestanoví jinak (§94).

2) Obratem se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží, převod nemovitosti a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku, jde-li o úplaty za

a) zdanitelná plnění
b) plnění osvobozené od daně s nárokem na odpočet daně
c) plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až §56, jestliže nejsou doplňkovou činností uskutečňovanou příležitostně.

Do obratu se nezahrnuje úplata z prodeje hmotného majetku a odpisovaného nehmotného majetku nebo pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetek, o kterých osoba povinná účtuje nebo o kterých vede evidenci.

V § 94 jsou uvedeny výjimky, kdy se osoba stane plátcem daně jindy, než je uvedeno v odstavci jedna §6:

- osobou povinnou k dani se stává osoba, které má místo podnikání v tuzemsku a pořizuje zboží z jiného členského státu, a hodnota takto pořízeného zboží v běžném kalendářním roce přesáhne částku 326.000Kč
- osobou povinnou k dani se stává osoba se sídlem nebo místem podnikání, která si pořídí nový dopravní prostředek nebo zboží, které je předmětem spotřební daně

V § 54 až 56 jsou uvedená osvobození od daně v případě finanční činnosti, pojišťovací činnosti a převod a nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor,, nájem dalších zařízení.

Převod staveb, bytů a nebytových prostor je osvobozen po uplynutí tří let od data, kdy bylo započato první užívání stavby.

4.5 Osoby, které se nepovažují za povinné k dani

Podle § 5 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty se stát, kraj, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu při výkonu působností v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani. Za tyto osoby se nepovažují ani v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu.

4.6 Plnění bez nároku na odpočet

Nárok na odpočet daně má plátce v plné výši u přijatých zdanitelných plnění, která použije výhradně pro uskutečnění zmiňovaných plnění. Pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použije i pro plnění, u nich nemá nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, je povinen odpočet daně krátit.[26]

Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých na reprezentaci, která nelze podle zákona o dani z příjmu, uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmu s výjimkou předmětů, které jsou opatřeny obchodní firmou nebo ochrannou známkou poskytovatele tohoto předmětu nebo názvem propagovaného zboží nebo služby, jehož hodnoty bez daně z přidané hodnoty nepřesahuje 500Kč, a který není s výjimkou tichého vína předmětem spotřební daně.

U přijatých zdanitelných plnění, u kterých je plátce povinen krátit odpočet daně, se poměrná část nároku na odpočet daně vypočte jako součin daně na vstupu u krácených plnění za příslušné zdaňovací období a koeficientu.

Koeficient se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli, je součet částek bez daně za

26 PELC, V. *Daňové podmínky působením neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2010, s. 54

veškerá plátcem uskutečněná plnění s nárokem na odpočet uvedená v §72 odst. 2 písmeno a) až d) a ve jmenovateli celkový součet hodnot v čitateli a součet hodnot veškerých plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně uvedených v §75 odst. 1, popřípadě upravený podle odstavce 3. Do součtu částek bez daně za uskutečněná plnění se pro účely tohoto ustanovení započítávají také přijaté úplaty, pokud z těchto přijatých úplat plátci vzniká povinnost přiznat daň nebo uskutečnění plnění. Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na dvě desetinná místa.

Do výpočtu koeficientu se nezapočítává

a) prodej hmotného majetku, odpisovaného nehmotného majetku nebo pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetek, pokud tento majetek plátce využíval pro svoji ekonomickou činnost

b) finanční služby a převod nebo nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, a to pouze pokud jsou doplňkovou činností plátce uskutečňovanou příležitostně.

Pokud je koeficient roven 0,95 nebo vyšší, považuje se za roven jedné a plátce za příslušné zdaňovací období u krácených zdanitelných plnění má nárok na uplatnění odpočtu daně v plné výši.[27]

4.6.1 Výchova a vzdělávání

Výchovou a vzdělávání se rozumí:

- Výchovná a vzdělávací činnost
- Školské služby poskytované ve školských zařízeních, které jsou zapsány ve školském rejstříku a které doplňují nebo podporují vzdělávání ve školách nebo s nimi přímo souvisí, dále zajištění ústavní nebo ochranné výchovy anebo preventivně výchovné péče
- Vzdělávací činnost poskytována na vysokých školách
- Činnost prováděná za účelem rekvalifikace poskytována osobami, které získali akreditaci k provádění rekvalifikace podle zvláštního právních předpisů, a osobami které provádí rekvalifikaci k získání kvalifikačních požadavků podle státních norem nebo k získání odborné způsobilosti pro výkon právní činnosti, které mají akreditované vzdělávací programy

27 Zákon č. 235/2004Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů §76

- Výchova a vzdělávací činnost v rámci plnění povinné školní docházky žáků ve školách zřízených na území České republiky a nezapsaných do školského rejstříku, v němž bylo povoleno plnění školní docházky
- Jazykové vzdělávání poskytované fyzickými a právnickými osobami a jazykové vzdělávání v přípravných kurzech pro vykonání standardizovaných jazykových zkoušek
- Výchovné, vzdělávací a volnočasové aktivity poskytované dětem a mládeži příspěvkovými organizacemi a nestátními neziskovými organizacemi dětí a mládeže.

4.6.2 Zdravotnické služby

Zdravotnickými službami se rozumí služby zdravotní péče a související služby poskytované oprávněnými subjekty pacientům a osobám, jimž je takové péře určena, vymezené zákonem o veřejném zdravotním pojištění. Mezi zdravotnické služby se nepovažuje plnění uskutečňována očními optiky.

Nejenom zdravotnické služby jsou osvobozeny, ale i další níže uvedené plnění:

- Dodání lidské krve a jejich složek
- Dodání lidských orgánů, tkání, mateřského mléka
- Dodání stomatologických výrobku a případně opravy těchto výrobků
- Poskytování dopravních zdravotnických služeb
- Dodání zboží v rámci spotřebování zdravotnických služeb

4.6.3 Sociální pomoc

Sociální pomocí se rozumí sociální služby podle zákona o sociálních službách, které jsou od daně osvobozeny, pokud jsou poskytované podle uvedeného zákona.

Za sociální službu se považují činnosti nebo soubor činností, které zajištují podporu a pomoc osobám, za účelem sociálního začlenění případně činnost sloužící jako prevence sociální vyloučení. Sociální činnost zahrnuje jak poradenství tak i vlastní sociální péče a služby.

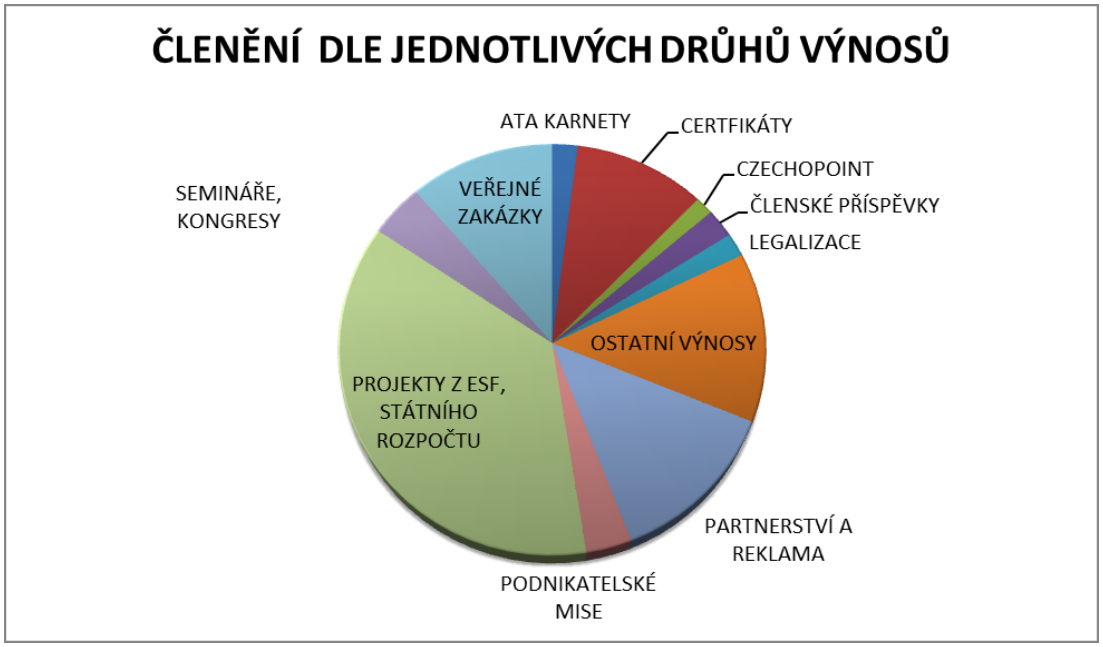
5 Příklady

5.1 Jednotlivé příjmy Hospodářské komory České republiky z pohledu daně z příjmu a daně z přidané hodnoty

Hospodářská komora České republiky vznikla na základě zákona č. 301/1992 Sb. České národní rady o Hospodářské komoře České republiky a Agrární komory České republiky.

V tomto zákoně je Hospodářská komora České republiky definovaná jako nezisková organizace k podpoře podnikatelských aktiv mimo zemědělství, potravinářství a lesnictví k prosazovaní a ochraně zájmu a aktiv svých členů.

Hospodářská komora České republiky v roce 2009 vykonávala mnoho aktivit, které naplňovali účel Hospodářské komory České republiky. V níže uvedeném grafu jsou jednotlivé aktivity zobrazeny a pod grafem jednoduše popsáno jak je na jednotlivé aktivity nahlíženo z pohledu daně z příjmu a daně z přidané hodnoty.



Projekty z ESF a státního rozpočtu

Příjmy z projektů jsou vykazovány na základě schválených jednotlivých nebo závěrečných monitorovacích zpráv a rozhodnutí o čerpání dotace. Příjmy z projektů neovlivňují základ daně z příjmu, jelikož veškeré výnosy jsou paralelně zohledněny na straně nákladů (v podobě mzdových nákladů, režijních nákladu a služeb, které byly pořízeny v rámci daného projektu). Z pohledu daně z přidané hodnoty nejsou dotace zatěžovány DPH, jelikož náklady které jsou dodány od plátců DPH, jsou do nákladů zahrnuty včetně DPH a následně je celá částka nárokována u poskytovatele dotace.

Podnikatelské mise

Jedná se o zahraniční cesty členů Hospodářské komory České republiky s předními představiteli státu (prezident republiky, předseda vlády, ministr zahraničích věcí, ministr průmyslu a obchodu, předseda senátu nebo předsedkyně parlamentu). Příjmy z podnikatelských misí započítávají ve fakturaci nákladů za letenky, dopravu, ubytování, doprovodný program. Z pohledu daně z příjmu se jedná o výnosy, které jsou předmětem daně. Z pohledu daně z přidané hodnoty je pro tyto výnosy využito zvláštního režimu dle §89 zákona č. 235/2004Sb., o dani z přidané hodnoty, jelikož se jedná o tak zvanou cestovní službu.

Partnerství a reklama

Tyto výnosy zahrnují příjmy z propagace a reklamy partnerů a členů HKČR. Z pohledu daně z příjmu se jedná o zdanitelný příjem dle §18 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů. Proti těmto výnosu jsou náklady na pořízení banerů, náklady za inzerci na www.komora.cz, inzerce v časopise Komora.CZ, inzerce v E-Zpravodaji, který je rozesílán každý týden členům na jejich e-mailové adresy. Tyto výnosy podléhají základní sazbě DPH.

Legalizace

Jedná se o zprostředkování služby klientům HKČR na základě plné moci u konsulárních úřadů jednotlivých zemí. Tato služba je předmětem daně z příjmů a daně z přidané hodnoty. Náklady proti těmto výnosům jsou všechny daňově uznatelné, jedná se o mzdové náklady, režijní náklady (nájem, voda, plyn, elektrika), dále jízdné zaměstnanců po konzulárních úřadech po Praze.

CZECHPOINT

Jedná se o poskytování výpisů z registrů státu. Tyto výpisy jsou vydávány na tzv. Informačních místech pro podnikatele. Tato činnost je předmět daně z příjmů. Proti těmto příjmů má Hospodářská komora České republiky výdaje v podobě mzdových nákladů, režijních nákladů (nájem, voda, teplo, elektrika), dále také náklady na softwarové zabezpečení. Na základě udělené výjimky při poskytování těchto služeb Hospodářská komora České republiky není považována za osobu povinnou k dani z příjmu na základě §5 odst. 3 zákona č. 235/2004Sb.

Certifikáty

Certifikáty slouží klientům k prokázání původu zboží a tyto certifikáty jsou základním předpokladem pro přiznání celního zvýhodnění. Výnosy jsou předmětem daně z příjmů a podléhají základní sazbě DPH. O proti výnosům za Certifikáty jsou mzdové náklady pracovníků certifikačního oddělení, režijní náklady v podobě poměrné části nájmu, vody, elektriky, tepla.

ATA karnety

ATA karnety slouží k osvobození od daně a cla na dočasné vyvážení zboží za účelem prezentace nebo jako pracovní pomůcka. Výnosy jsou předmětem daně z příjmů a podléhají základní sazbě DPH. Náklady proti výnosům z ATA karnetu jsou mzdy pracovníků, režijní náklady (nájem, voda, elektriky, tepla) a pojištění ATA karnetů, které je podle §55 zákona č. 235/2004Sb. o dani z přidané hodnoty osvobozeno od daně.

Veřejné zakázky

Jedná se o výnosy z fakturace dle uzavřených smluv, které vzešly z veřejně vyhlášených zakázek. Jsou předmětem daně z příjmů a daně z přidané hodnoty. Náklady na veřejné zakázky činí mzdové náklady zaměstnanců, případně mzdové náklady osob zaměstnaných na dohodu o provedení práce. Nakupované služby v rámci veřejné zakázky.

Semináře a kongresy

V těchto výnosech jsou zahrnuty registrační a účastnické poplatky na semináře a kongresy, které jsou uskutečňovány na území České republiky. Jsou předmětem daně a podléhají základní sazbě daně. Náklady na semináře a kongresy tvoří mzdové náklady pracovníků zajišťující danou akci, mzdové náklady přednášejících, náklady na občerstvení, u kterých se uplatňuje daň z přidané hodnoty na vstupu, jelikož je částka za občerstvení zakalkulovaná v ceně vstupného na danou akci, dalším nákladem je pronájem zasedací místnosti, ozvučení, příprava podkladů a tisk materiálu na danou akci.

5.2 Výpočet daně z příjmu Hospodářské komory České republiky

Hospodářská komora České republiky jako nezisková organizace vede účetnictví. Z konečného stavu k 31. 12. 2009 byly zjištěny tyto hodnoty:

VÝNOSY 142.626.139,59

NÁKLADY 142.578.182,40

TABULKA 2 - VÝPOČET DANĚ Z PŘÍJMU ZA ROK 2009

Výsledek hospodaření (rozdíl mezi náklady a výnosy, na celé koruny)			47 957,00 Kč
Neuznané náklady celkem			6 728 302,00 Kč
	z toho	513 - Náklady na reprezentaci	1 248 250,00 Kč
	z toho	541 - Pokuty	1 713,00 Kč
	z toho	543 - Odpisy pohledávek	95 288,00 Kč
	z toho	549 - Daňově neuznatelné náklady projektů	4 250 899,00 Kč
	z toho	582 - Příspěvky ostatním institucím	1 132 152,00 Kč
Rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy			227 127,00 Kč
Úroky z běžného účtu			6 238,00 Kč
Členské příspěvky			3 237 725,00 Kč
Základ daně			3 759 423,00 Kč
Snížení základu daně podle § 20 odst. 7 zákona o DzP			1 000 000,00 Kč
Základ daně po úpravě			2 759 423,00 Kč
Sazba daně		20%	
Daň			551 800,00 Kč
Sleva na dani za zaměstnance se změněnou pracovní schopností			18 720,00 Kč
CELKOVÁ DAŇOVÁ POVINNOST			533 080,00 Kč

5.3 Výpočet daně z příjmu sportovního klubu

Sportovní klub SK Harant Pecka má ve svých stanovách, že sportovní klub vznikl za účelem sportovní činnosti všeho druhu pro svoje členy. Z účetnictví jsou k 31. 12. 2011 tyto výstupy:

Příjmy:

Členské příspěvky	70.000 Kč
Příspěvky na úhradu sportovních akcí	140.000 Kč
Sponzorské dary	60.000 Kč
Příjmy z reklam	450.000 Kč
Úroky na běžném účtu	3.000 Kč

Výdaje:

Výdaje na zabezpečení sportovních akcí	380.000 Kč
Výdaje spojené s reklamou	80.000 Kč

Na základě výše uvedených příjmu byly celkové příjmy za rok 2011 ve výši 723.000Kč a celkové výdaje za rok 2011 ve výši 460.000Kč.

Výsledek hospodaření za rok 2011 činil (723.000 – 460.000) 263.000 Kč zisk.

Výsledek hospodaření	263.000 Kč
Vyloučení výdajů na zabezpečení akci dle §18 odst. 4	+ 380.000 Kč
Osvobození členských příspěvků	- 70.000 Kč
Příspěvky na úhradu akcí (nejsou předmětem daně)	- 140.000 Kč
Sponzorské dary (nejsou předmětem daně)	- 60.000 Kč
Úroky z běžného účtu	- 1.000 Kč
Základ daně	372.000Kč
Snížení základu daně dle §20 odst. 7	300.000 Kč
Základ daně po úpravách	72.000Kč

Sazba daně	19%
Výše daně	13.680 Kč

Z důvodu, že sportovnímu klubu nezvnikla daňová povinnost vyšší, než 30.000 Kč nebude v příštím zdaňovacím období muset platit zálohy na daň z příjmu dle §38 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb. ve znění pozdějších předpisů.

Daň ve výši 13.680Kč musí být uhrazena na účet správce daně nejpozději do 31. března 2012 a uhrazením se považuje připsání částky na účet finančního úřadu. K 30. březnu je nutné podat také daňové přiznání k místně příslušnému správci daně. Pokud by sportovní klub využil, služeb daňového poradce povinnost zaplatit daň a podat daňové přiznání se posunuje na 30. 6. 2012.

5.4 Výpočet koeficientu DPH

Nově vzniklá nezisková organizace se, už při vzniku dobrovolně zaregistrovala jako plátce daně z přidané hodnoty. Již při založení bylo jasné, že organizace bude poskytovat služby, které budou osvobozeny od daně z přidané hodnoty. Stanovila si dle §76 odst. 6 zákona č. 235/2004Sb. zákona o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějším znění pro rok 2011 vypořádací koeficient ve výši 0,8. Celý kalendářní rok krátila nárok na odpočet stanoveným koeficientem. Při zpracování daňového přiznání k dani z přidané hodnoty byly zjištěny následující informace.

Období	Přijatá zdanitelná plnění krácená	Uskutečněná zdanitelná plnění, která jsou předmětem daně	Uskutečněná zdanitelná plnění osvobozená
1. Q	1.248.000,00	963.000,00	110.000,00
2. Q	1.623.000,00	1.863.000,00	240.000,00
3. Q	1.128.000,00	1.463.000,00	120.000,00
4. Q	1.438.000,00	1.863.000,00	187.000,00
CELKEM	5.437.000,00	6.152.000,00	657.000,00

Výpočet koeficientu dle §76 odst. 7zákona č. 235/2004Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů za rok 2011.

Výpočet koeficientu se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je součet částek bez daně za veškerá plátcem uskutečněná plnění s nárokem na odpočet a ve jmenovateli je celkový součet hodnot v čitateli a součet hodnot veškerých plátcem uskutečněných plnění. Osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Do součtu částek bez daně za uskutečněná zdanitelná plnění se pro účely tohoto ustanovení započítávají také přijaté úplaty. Pokud z těchto přijatých úplat plátci vznikla povinnost přiznat daň nebo uskutečnění plnění. Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na dvě desetinná místa nahoru.

$$\text{Koeficient} = \frac{6.152.000}{6.152.000 + 657.000} = 0,91$$

Vypořádání nároku:
100% nárok na odpočet daně:
(5.437.000 / 80) x 100 = 6.796.250

Krácený odpočet dle nového koeficientu:
6.796.250 * 0,91 = 6.184.588

Rozdíl mezi nárokovaným a vypočteným koeficientem:
6.184.588 – 5.437.000 = 747.588

Částka 747.588,00 Kč bude nárokovaná v daňovém přiznání za 4. čtvrtletí 2011. Pro rok 2012 bude používán koeficient ve výši 0,91.

5.5 Výpočet obratu příspěvkové organizace

Základní škola jako příspěvková organizace Městyse. Základní škola ve svých příjmech má příjmy od zřizovatele. Ve zřizovací listině školy je uvedeno, že škola poskytuje výchovu a vzdělávání, stravování žáků a vlastních zaměstnanců. Jako doplňkovou činnost poskytuje stravování cizím strávníkům a pronájem nevyužitých prostor. Součásti školy je školní jídelna, která prodává obědy svým žákům a také zaměstnancům školy. V roce červnu 2011 škola prodala část nepotřebného majetku. Od března se škole podařilo zajistit, nájemce nevyužitých prostor. Smluvní nájemné bylo stanoveno na 120.000 Kč měsíčně. Jednotlivé příjmy školy jsou rozepsány v níže uvedené tabulce.

	Příjmy na provoz	Prodej obědů žákům	Prodej obědů pracovníkům	Prodej nepotřebného majetku	Dlouhodobý pronájem nevyužitých prostor
leden	240.000	40.000	6.000		
Únor	240.000	35.000	5.000		
březen	240.000	39.000	6.000		120.000
duben	240.000	38.000	5.000		120.000
květen	240.000	38.000	6.000		120.000
červen	240.000	37.000	6.000	150.000	120.000
červenec	100.000	0	1.000		120.000
srpen	150.000	0	2.000		120.000
Září	240.000	41.000	7.000		120.000
Říjen	240.000	40.000	6.000		120.000
listopad	240.000	42.000	7.000		120.000
prosinec	240.000	34.000	5.000		120.000
	2.650.000	384.0000	62.000	150.000	1.200.000

Z pohledu daně z přidané hodnoty a zápočtu do obratu příspěvkové organizace:

- příspěvky na provoz od zřizovatele jsou osvobozeny dle § 57 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů a nezapočítávají se do obratu dle § 6 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů

- prodané obědy studentům jsou také osvobozeny podle § 57 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů a nezapočítávají se do obratu podle § 6 zákona č. 235/2004Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů
- prodané obědy cizím strávníkům jedná se o poskytnutí služby dle § 9 zákona č. 235/2004Sb. ve znění pozdějších předpisů, jelikož se jedná o zdanitelné plnění, započítávající se do obratu
- prodej nepotřebného materiálu se nezapočítává do obratu dle § 6 zákona č. 235/2004Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů
- pronájem nevyužitých prostor se započítává do obratu dle § 6 zákona č. 235/2004Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů

Základní škola překročila hranice obratu ve výši 1.000.000 Kč, povinou pro registraci v měsíci říjnu. Má povinnost dle § 95 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty ve znění pozdějších předpisů se do 15 dnů od skončení měsíce října zaregistrovat na místě příslušnému finančním úřadě jako plátce DPH.

5.6 Vydávání časopisu neziskovou organizací

Nezisková organizace, vydává pro své členy měsíčník. Na základě rozhodnutí bylo upraveno, že měsíčník bude z 60% hrazen členy formou předplatného a 40% bude kryto z členských příspěvků. Náklady na výrobu časopisu za rok 2011 činí 1.000.000 Kč.

Inkasované předplatné: 600.000 Kč
Vlastní zdroje osvobozené od daně 400.000Kč

Z pohledu daně z příjmu si nezisková organizace uplatnila nárok na odpočet pomocí koeficientu, který byl stanoven na 0,7. Neuplatněné DPH je součástí daňových nákladů. Jelikož náklady na tento časopis převyšují zisk z této činnosti, nejsou tyto příjmy předmětem daně z příjmů.

Z pohledu DPH se časopis vydává jako odborný měsíčník, a tudíž je zařazen do snížené sazby DPH, tzn., že z částky 600.000Kč bude uplatněna snížená sazba DPH. Jelikož zbývající částka je kryta z vnitřních zdrojů neziskové organizace, z pohledu daně z přidané hodnoty je tato částka osvobozena od daně bez nároku na odpočet.

5.7 Odpočet daňové ztráty

Nezisková organizace zřízena na základě zřizovací listiny měla v roce 2011 jako svoji činnost poskytování sociálních služeb. Na základě výsledků z účetnictví činily příjmy za rok 2011 celkem 12.428.283 Kč a výdaje 10.278.040 Kč. Ve svém pracovním kolektivu zaměstnává 11 lehce zdravotně postižených zaměstnanců na plný úvazek

	Výše daňové ztráty	Odečtená daňová ztráta v předcházejících obdobích	Ztráta, která lze odečíst
2005	2.450.263	2.450.263	0
2006	1.650.452	650.452	1.000.000
2007	1.250.243	0	1.250.243
2008	440.833	0	440.833
2009	0	0	0

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ : 12.428.283 – 10.278.040 **2.150.243Kč**

Nezisková organizace se rozhodla, že za toto období uplatní následující ztráty:

z roku 2006 ve výši 1.000.000Kč

z roku 2007 ve výši 650.243Kč

Základ daně	**2.150.243 Kč**
Odpočet ztráty 2006	**1.000.000 Kč**
Odpočet ztráty 2007	**650.243 Kč**
Základ daně po odpočtu	**500.000 Kč**
Snížení základu daně podle §20 odst. 7 zákona o DzP	**300.000 Kč**
Výpočet daně z příjmu sazba (19%)	**38.000 Kč**
Sleva na dani za zaměstnance se změněnou pracovní schopností	**36.000 Kč**
Daňová povinnost	**2.000 Kč**

Nezisková organizace využila možnosti uplatnit výši ztráty dle svého rozhodnutí dle § 34 zákona č.586/1992 Sb. o daních z příjmů.

5.8 Občanské sdružení – slevy na dani

Občanské sdružení ve svém pracovním kolektivu zaměstnává dvě osoby s těžším zdravotním postižením a pět osob z lehčím zdravotním postižením. Za rok 2010 vykázalo občanské sdružení daň ve výši 156.000Kč.

Na každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením, si může občanské sdružení uplatnit slevu na dani ve výši 60.000Kč dle § 35 odstavec 1b zákona č. 586/1992Sb o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů. U zaměstnance se zdravotním postižením si může uplatnit slevu ve výši 18.000 Kč dle § 35 odstavec 1a zákona č. 586/1992Sb. o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů.

Maximální možné slevy občanského sdružení:

Osoby s těžším zdravotním postižením	2 x 60.000	= 120.000 Kč
Osoby se zdravotním postižením	5 x 18.000	= 90.000 Kč

Občanské sdružení by si mohlo uplatnit slevu do výše 210.000Kč.

Po uplatnění možné slevy bude pro občanské sdružení daňová povinnost ve výši nula. Jelikož sleva nelze uznat do záporu.

5.9 Střední škola a plnění DPH

Nezisková organizace střední škola zřízená krajským úřadem, se stala plátcem DPH, nyní zvažuje jestli činnosti které poskytuje jsou zdanitelným nebo osvobozeným plněním. Ve své evidenci má následující případy:

a) ***Střední škola poskytuje studentům stravování ve vlastním stravovacím zařízení a zabezpečuje teoretickou a praktickou výuku studentů.***
   Veškeré tyto činnosti jsou osvobozeny od daně na základě § 57 zákona o DPH

b) ***Střední škola poskytuje možnost vykonat mysliveckou zkoušku potenciálním zájemcům, kurz na tuto zkoušku škola nepořádá. Střední škola má akreditovaný obor lesnictví.***
   Nejedná se o zdanitelné plnění dle §57 odst. písm. D zákona o DPH. Škola úplatu za tyto zkoušky vykazuje na řádku č. 50 daňového přiznání k DPH.

c) ***Střední škola poskytuje zájemcům o studium a jejich rodičům bezplatně informační leták o nabízených studijních a učebních oborech na dnech otevřených dveří***
   Tento leták se dá považovat, za dárek cena nepřesahuje 500Kč, je poskytnut v rámci ekonomické činnosti. Bezplatný informační leták se nedá považovat za dodání zboží, jelikož nejsou splněny podmínky stanovené v § 13 odst. 8 písmena c zákona o DPH. Pokud škola pořizuje leták, od plátce DPH nemá nárok na uplatnění DPH, jelikož dárek jednoznačně souvisí s uskutečňováním činnosti v oblasti výchovy a vzdělávání a ta je podle § 57 zákona o DPH osvobozena.

d) ***Střední škola pronajímá svoji tělocvičnu na několik hodin týdně soukromým osobám.***
   Tento pronájem je osvobozen od daně z příjmu podle § 61 odst. d zákona o DPH, jelikož je tělocvična pronajímána v souvislosti se sportem.

e) ***Střední škola v rámci praxe svých studentů produkuje, železný odpad, který následně prodává do sběrny.***
   V tomto případě se jedná o dodání zboží v režimu osvobození od daně dle § 62 odst. 1 zákona o DPH. Škola při dodání materiálu nemá nárok na odpočet dle § 57 zákona o DPH. Pořízený materiál vykáže v daňovém přiznání na řádku č. 50.

f) ***Studenti střední školy vyrábí v rámci praktické výuky vazby květin. Tyto výrobky jsou nabízeny k prodeji.***
   Z hlediska DPH se jedná o dodání zboží, které je osvobozeno od daně bez

nároku na odpočet daně podle §57 odst. 2 zákona o DPH.

g) Střední škola několikrát ročně pořádá sběr starého papíru

V tomto případě nemůže škola prokázat důvod, že splňuje podmínky §62 odst. 1 zákona o DPH. V tomto případě je škola povinna uplatnit režim přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění. Toto dodání plátci DPH vykáže škola na řádku č. 25 daňového přiznání za příslušné zdaňovací období.

h) Střední škola za úplatu nakoupila od jiného plátce zbytky textilií, které bude používat v rámci praktické výuky žáků.

Jelikož zbytky textilií jsou uvedeny v příloze č. 5 zákona o DPH, musí škola přiznat daň na výstupu dle §92 písm. a a 92 písm. c zákona o DPH na základě těchto paragrafů je povinnost přiznat daň na výstupu. Z důvodu, že textilie používá škola k praktické výuce žáků, nemá nárok na odpočet dle §57 zákona o DPH.

i) Střední škola, je plátcem daně z přidané hodnoty, obdržela od svého dodavatele elektrické energie platební kalendář, s uvedenými měsíčními zálohovými platbami za dodávky elektřiny. Splatnost je stanovena na 10. dne v měsíci. Odečet spotřebované energie provádí dodavatel jednou ročně k 31.07. Měsíční zálohy jsou sjednané ve výši 50.000 Kč a DPH ve výši 20% tj. 10.000Kč.

Nárok na odpočet daně ze zaplacených záloh je škola oprávněna nárokovat v každém měsíci jednotlivě dle §28 odst. 9 zákona o DPH, pokud byla provedena platba dle platebního kalendáře.

j) Střední škola pořizuje v průběhu roku zásoby potravin, určené pro školení jídelnu. Školní jídelna poskytuje stravování nejenom žákům, ale i cizím strávníkům. Při pořízení zásob potravin, škola uplatňuje nárok na odpočet daně v režimu krácení. V období prázdnin poskytuje škola stravování pouze cizím osobám.

V období kdy škola, poskytuje obědy pouze cizím osobám, může využít, korekční mechanismus dle §77 zákona o DPH a provést vyrovnání odpočtu daně u zásob potravin.

5.10 Nezisková organizace poskytující sociální služby

Nezisková organizace neplátce DPH, pro své klienty objednala zařízení, které by mělo pomoci, klientům, kteří mají omezenou pohyblivost. Toto zařízení objednala včetně montáže od dodavatele z Německa, který je v Německu registrovaný k dani. Celková cena dodávky zařízení včetně instalace byla, sjedná ve výši 88.000Kč. Zařízení včetně instalace bylo dodáno dne 26. 3. 2012.

Na základě této dodávky včetně instalace je nezisková organizace povinná se do 15 dnů registrovat a k datu dodání služby se stává plátcem daně. Tato povinnost vznikla neziskové organizaci na základě § 96 odst. 10 a § 95 odst. 6 zákona o DPH.

Nezisková organizace, poskytující sociální služby se stala na základě výše uvedeného dodání zboží včetně montáže plátce DPH k 26. 3. 2012. Součástí neziskové organizace je jídelna, které poskytuje nejenom stravné svým klientům, ale také cizím osobám. Na základě daňových dokladů má nezisková organizace za posledních dvanáct měsíců před dnem, kdy se stala plátcem ve své evidenci dodávky ve výši 183.500 včetně snížení sazby DPH. V lednu a únoru roku 2012 byla realizována rekonstrukce této budovy, oprava střechy, zateplení fasády. Opravu i technické zhodnocení provedla stavební firma plátce DPH, vystavila daňové doklady na opravu střechy ve výši 150.000 + 10%DPH. Zateplení a nová fasáda představovala částku 800.000Kč včetně 10%DPH. Za poslední rok před registrací nakoupila nezisková organizace drobný majetek ve výši 140.000 včetně základní sazby daně, na které je schopna prokázat daňovými doklady.

Výpočet částky nároku na odpočet daně při změně režimu:
Zásoby:

183.500 x 0,0909 = 16.680,15

Drobný majetek

140.000 x 0,1667 = 23.338,00

Oprava střechy

150.000 x 10% = 15.000,00

Zateplení fasády

800.000 x 10% = 80.000,00

16.618,15 + 23.338,00 + 15.000,00 + 80.000,00 = 135.018,15

Celková hodnota nároku na odpočet daně při změně režimu, ve výši 135.018 Kč, bude uvedena do řádku č. 45 ve sloupci Krácený nárok na odpočet. Důvodem proč bude částka uvedena ve sloupci Krácený nárok na odpočet je, že plnění jsou využívána jak pro zdanitelná plnění tak pro plnění bez nároku na odpočet podle § 59 zákona o DPH.

Nezisková organizace provozuje ve svých prostorách také bufet. V měsíci říjnu pořídila zásoby zboží do bufetu za účelem prodeje. Uplatnila plný nárok na odpočet. V následujícím období část nakoupených zásob použila ve své jídelně.
V této situaci bude v rámci korekce vracet DPH uplatněnou z těchto zásob v režimu krácení. Odpovídající částka se vyrovná odpočtu daně se uveden na řádku 45 daňového přiznání k DPH. Na tomto řádku bude částka vyjádřena v momentě přeřazení zásob do jídelny.

5.11 Neziskový subjekt poskytující služby v oblasti zdravotnictví z pohledu DPH

Neziskový subjekt zřízený krajským úřadem, který jako hlavní činnost provozuje zdravotnické zařízení v objektu, který mu byl svěřen do správy Krajským úřadem.

Neziskový subjekt, pronajme prostor lékárny, právnické osobě pro vykonávání své ekonomické činnosti, právnická osoba je plátcem DPH. Neziskový subjekt se po dohodě s právnickou osobou dohodl, že předmět nájmu bude zdaňován podle § 56 odst. 4 zákona o DPH. K tomuto postupu se rozhodl, že uplatní režimu zdanění, u nájmu plátci umožní neziskovému subjektu zvýšit hodnotu krátícího koeficientu. Neziskový subjekt se dohodl s nájemcem, že roční nájemné bude stanoveno na 240.000 Kč. Ve smlouvě bylo ujednáno, že nájemné bude placeno měsíčně na základě daňového dokladu vystaveného neziskovým subjektem. Ve smlouvě je sjednáno, že za datum zdanitelného plnění je ve smyslu §21 odst. 9 zákona o DPH považován první den příslušného měsíce.

Zdravotnické zařízení, úplatně dodává kovový odpad, který vzniká při provozu rentgenového centra. Tento kovový odpad je uveden v příloze č. 5 zákona o DPH. Zdravotnické zařízení poskytuje prodejem tohoto odpadu plnění osvobozené dle § 62 odst. 1 zákona o DPH. Z důvodu, že tento odpad vznikl v rámci činnosti, která je osvobozena dle § 58 zákona o DPH.

Závěr

V bakalářské práci jsem se zabýval problematikou daně z příjmu a daně z přidané hodnoty u neziskových organizací. Jejich výjimkám, slevám a osvobození. Zákon o daních z příjmů nijak nedefinuje neziskové subjekty, považuje je za právnické osoby, které nebyly zřízeny za účelem podnikání.

Největším úskalím, je ve velmi složitém a pro neziskové subjekty nejednoznačném výkladu zákona o daních z příjmů. Toto klade vysoké požadavky na vedení účetnictví neziskových subjektů, které musí velmi důsledně členit hlavní a hospodářskou činnost, důsledně přidělovat náklad a výnosy k dané činnosti.

Ke zlepšení dosavadní situace by bylo dobře, aby vznikla v současné době chybějící legislativní úprava pro neziskové subjekty.

POUŽITÉ ZKRATKY

DPH	Daň z přidané hodnoty
DzP	Daň z příjmů
HKČR	Hospodářská komora České republiky
zákon o DPH	zákon č. 235/2004Sb. o dani z přidané hodnoty

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

KNIŽNÍ PUBLIKACE

a) PELC, V. *Daňové podmínky působení neziskových subjektů.* 1. vydání. Praha : C. H. Beck, 2010, 164 s. ISBN 978-80-7400-190-1

b) KOČÍ, P., KABELÁKOVÁ. K., AUJEZDSKÝ, J., LERCHOVÁ, S., NÁHLOVSKÁ, J. *Nevýdělečné organizace 2010*. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s., 2010, s. 316. ISBN 978-80-7357-532-8

c) STUCHLÍKOVÁ, H., Komrsková, S., *Zdaňovací neziskových organizacích zejména příspěvkových organizacích, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností s příklady s praxe.* 7. vydání. Praha : ANAG, spol. s r. o., 2009, s. 306, ISBN 978-80-7263-510-8

d) STRECKOVÁ, Y., MALÝ, I., A KOL. *Veřejná ekonomie pro školu i praxi*. 1. vydání. Brno : Computer Press, 1998, 214 s., ISBN 80-7226-112-6

e) BENDA, V., *DPH u neziskových subjektů*, 2. vydání. Praha : BOVA POLYGON, 2009, 167 s., ISBN 978-80-7273-160-2

f) FITŘÍKOVÁ, D., MUSILOVÁ, L. *Průvodce DPH u neziskových organizací*, 1. Vydání. Olomouc : ANAG, spol. s r. o., 2012, s. 512, ISBN 978-80-7263-684-6

STUDIJNÍ MATERIÁLY

a) ANAG, spol. s r.o., *Účetní a daně*, ISSN 1212-0162

INTERNETOVÉ ZDROJE

a) Hospodářská komora České republiky, *O nás,* c 2009 [citace 31.3.2012]. Dostupné z http://www.komora.cz/hospodarska-komora-ceske-republiky/o-nas-5/hospodarska-komora-ceske-republiky-hk-cr/hospodarska-komora-ceske-republiky-2/

b) Hospodářská komora České republiky, *Struktura komorové sítě,* c 2009 [citace 31.3.2012]. Dostupné z http://www.komora.cz/hospodarska-komora-

ceske-republiky/o-nas-5/hospodarska-komora-ceske-republiky-hk-cr/struktura-komorove-site-hk-cr/struktura-komorove-site.aspx

PRÁVNÍ PŘEDPISY

a) Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů
b) Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
c) Zákon č. č. 40/1964 Sb. Občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů