

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí



Bakalářská práce

Zhodnocení financování u nestátní neziskové organizace

Tomáš Vrábel

© 2018 ČZU v Praze

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Tomáš Vrábel

Podnikání a administrativa

Název práce

Zhodnocení financování u nestátní neziskové organizace

Název anglicky

Financial Assessment of a Selected Non-profit Organization

Cíle práce

Hlavním cílem práce je zhodnocení financování činností u nestátní neziskové organizace. Dílčím cílem je aplikace zjištěných poznatků vyplývajících z hlavního cíle do systému účetnictví a daňové soustavy.

Metodika

Metodikou teoretické části bakalářské práce bude rešeršní zpracování informací získaných z odborné literatury, článků a zákonů. V praktické části bakalářské práce bude provedena analýza současného stavu financování nestátních neziskových organizací a účtování v těchto účetních jednotkách a vybraná problematika bude prakticky aplikována na konkrétních příkladech za použití syntézy, komparace a dedukce.

Doporučený rozsah práce

30 – 40 stran

Klíčová slova

nevýdělečný sektor, nestátní nezisková organizace, zdroje financování, dotace, daňový režim, legislativa

Doporučené zdroje informací

BOUKAL, Petr. Fundraising pro neziskové organizace. Praha: Grada, 2013. 264 s. ISBN 978-80-247-4487-2.

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. Nevýdělečné organizace v teorii. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 408 s. ISBN 978-80-7552-103-3.

KOMRSKOVÁ, Sofia a Helena STUHLÍKOVÁ. Abeceda zdaňování veřejně prospěšného poplatníka daní z příjmů právnických osob. 1.vyd. Praha: ANAG, 2016. 240 s. ISBN 978-80-7554-051-5.

PELIKÁNOVÁ, Anna. Sbírka souvztažností pro nestátní neziskovky. 1.vyd. Praha: Grada Publishing, 2017. 160 s. ISBN 978-80-271-0340-9.

PELIKÁNOVÁ, Anna. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 2., aktualizované, vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. 328 s. ISBN 978-80-247-0339-3.

Vyhláška č. 504/2002 Sb. k provedení zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. pro nepodnikatelské subjekty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů, ze dne 1. 1. 1992, o účetnictví.

Předběžný termín obhajoby

2017/18 LS – PEF

Vedoucí práce

Ing. Mgr. Hana Vostrovská

Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 29. 8. 2017

Ing. Helena Čermáková, Ph.D.

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 1. 11. 2017

Ing. Martin Pelikán, Ph.D.

Děkan

V Praze dne 20. 02. 2018

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Zhodnocení financování u nestátní neziskové organizace" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucí bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 20. 2. 2018

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval vedoucí mé bakalářské práce Ing. Mgr. Haně Vostrovské z Katedry obchodů a financí PEF ČZU za odborné vedení, pomoc při řešení problémů spojených s prací, cenné rady, ochotu a věnovaný čas.

Zhodnocení financování u nestátní neziskové organizace

Souhrn

Bakalářská práce se zaměřuje na oblast financování a vybrané účetní a daňové aspekty u nestátních neziskových organizací. Teoretická část se zabývá vymezením kategorie neziskových organizací, jejich členěním a charakterem činností. Dále zachycuje náročnost a odlišnost financování, účtování a zdaňování nestátních neziskových organizací od podnikatelských subjektů.

V praktické části je na příkladu konkrétní nestátní neziskové organizaci reprezentována metodika účtování a způsob zdaňování organizace s důrazem na problémy a těžkosti spojené s účtováním organizace a se získáváním dostatečných finančních zdrojů pro financování její činnosti.

Klíčová slova: neziskové organizace, veřejně prospěšný poplatník, účtování neziskových organizací, zdanění neziskových organizací, financování neziskových organizací

Financial Assessment of a Selected Non-profit Organization

Summary

The Bachelor's degree work is focused onto financial and selected accounting and tax aspects field within non-profit institutions. The theoretical part talks about specification of non-profit organization's categories, their division and character of activities. In the next step, it collects the difficulty and variety of financing, accounting and taxing of non-profit organizations versus enterprises.

Within the practical part – on the example of non-state and non-profit organization - is represented methodology of accounting and the way of how to tax a specific establishment, that emphasizes the problems and complications connected with company's accounting and the way of how to get sufficient finance sources for their funding.

Keywords: non-profit organizations, publicly beneficial tax payer, accounting for non-profit organizations, taxation of non-profit organizations, financing of non-profit organizations.

Obsah

1	Úvod	10
2	Cíl práce a metodika práce	11
2.1	Cíl práce	11
2.2	Metodika práce	11
3	Teoretická část	12
3.1	Neziskové organizace	12
3.1.1	Vymezení hlavní a doplňkové činnosti	13
3.1.2	Základní členění neziskových organizací	14
3.1.3	Základní právní formy nestátních neziskových organizací	14
3.2	Účetnictví nestátních neziskových organizací	14
3.2.1	Jednoduché účetnictví	14
3.2.2	Podvojně účetnictví	15
3.2.3	Předpisy upravující podvojně účetnictví nestátních neziskových organizací	17
3.2.4	Vnitřní předpisy upravující účetnictví nestátních neziskových organizací ...	19
3.2.5	Přizpůsobení metodiky účtování požadavkům daných zákonem o daních z příjmů a podmínkám poskytovatelů dotací a darů	19
3.3	Financování nestátních neziskových organizací	21
3.4	Zdaňování nestátních neziskových organizací	24
3.4.1	Daň silniční	25
3.4.2	Daň z přidané hodnoty	25
3.4.3	Daň z příjmů	26
3.5	Elektronická evidence tržeb	29
4	Praktická část	31
4.1	Prezentace neziskové organizace Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje, o.p.s.	31
4.1.1	Název, sídlo a právní forma organizace, transformace občanského sdružení na obecně prospěšnou společnost	31
4.1.2	Organizační struktura	32
4.1.3	Poslání organizace, vymezení hlavní a doplňkové činnosti	33
4.2	Metodika účtování	35

4.2.1	Přizpůsobení metodiky účtování interním a externím požadavkům.....	36
4.2.2	Účtový rozvrh	37
4.2.3	Vnitřní účetní předpisy	38
4.3	Financování organizace.....	39
4.3.1	Finanční zdroje a jejich struktura.....	39
4.3.2	Vývoj financování za uplynulých 5 let.....	41
4.3.3	Možnosti organizace v zajišťování finančních zdrojů a problémy při jejich plánování.....	43
4.4	Zdanění organizace	45
4.4.1	Výčet povinností k jednotlivým daním.....	45
4.4.2	Transformace účetního zisku na daňový zisk.....	46
4.4.3	Účetní závěrka a daňové přiznání.....	47
5	Zhodnocení výsledků.....	50
6	Závěr.....	53
7	Použitá literatura.....	54
8	Seznam tabulek a grafů	57
9	Přílohy	58
	Příloha č. 1 - Vzor Rozvahy neziskových organizací	58
	Příloha č. 2 - Vzor Výkazu zisku a ztráty neziskových organizací.....	62
	Příloha č. 3 - Směrná účtová osnova dle Přílohy č. 3 k vyhlášce č. 504/2002 Sb.	64

1 Úvod

Neziskové organizace jsou významnou součástí společnosti. Zasahují do různých oblastí lidského života, ať už je to například oblast volného času a aktivit nebo potřeby jednotlivých skupin obyvatelstva – dětí, mládeže, dospělých, nemocných, zdravotně postižených a seniorů. Neziskové organizace svojí činností pomáhají rozvoji společnosti jak na úrovni společenské, tak i ekonomické. Svoji pozornost zaměřují na oblasti, které jsou významné pro naplnění kvalitní představy o životě člověka a společnosti. Napomáhají spokojenosti lidí, zvyšují jejich kvalifikaci, dovednosti, zapojení jedinců do společnosti. Ovlivňují veřejné mínění a napomáhají společenským změnám. Realizují činnosti, které nejsou pro podnikatelskou sféru dostatečně zajímavé, protože nejsou zdrojem zisku nebo výše možného zisku není pro podnikatele atraktivní. Zároveň vykonávají činnosti, které jsou v zájmu státu, ale stát nemá dostatečnou kapacitu pro jejich realizaci. Svoji činností vytváří nová pracovní místa, jsou odběrateli výrobků a služeb a přispívají k ekonomické prosperitě společnosti.

S rozvojem občanské společnosti se bude nadále zvyšovat jejich potřebnost. Přesto se pracovníci těchto organizací setkávají při své práci s řadou obtíží.

Do problematické oblasti patří metodika účtování, která musí respektovat specifika zdaňování neziskových organizací, požadavky poskytovatelů dotací a dárců. Zpracování účetnictví je pro neziskové organizace časově, organizačně, personálně, ale i finančně náročné. Bez dokonalé znalosti daňové problematiky neziskových organizací, dotačního a grantového řízení není možné zabývat se účetnictvím neziskových organizací. Oporou organizace při vedení účetnictví bude vhodně zvolený účetní software a dokonalá souhra pracovníků.

Zvýšené nároky na neziskové organizace jsou i v oblasti získávání finančních zdrojů, které umožňují realizaci poslání organizace. Neziskové organizace získávají prostředky na svoji činnost z různých zdrojů, většinou prostřednictvím veřejných rozpočtů a pomocí firemního a soukromého dárcovství. Budoucnost těchto organizací tak závisí na cizích zdrojích financování. Tato závislost může ale ohrozit samotnou existenci organizace. Je třeba hledat způsoby, jak zvýšit nezávislost nestátních neziskových organizací.

2 Cíl práce a metodika práce

2.1 Cíl práce

Hlavním cílem práce je zhodnocení financování činností u nestátní neziskové organizace. Účetní systém a daňová soustava představují zdroj informací, napomáhají efektivnímu získávání a využívání finančních zdrojů. Dílčím cílem je tak seznámení s účetními a daňovými aspekty u nestátní neziskové organizace a aplikace zjištěných poznatků ze zhodnocení financování činností do systému účetnictví a daňové soustavy.

2.2 Metodika práce

Bakalářská práce je členěna na část teoretickou a část praktickou. Teoretická část vychází z rešeršního zpracování informací získaných z odborné literatury, článků a právních norem zaměřených na účetnictví, financování a zdaňování nestátních neziskových organizací¹.

Podkladem pro vypracování praktické části bakalářské práce jsou účetní a finanční data konkrétní neziskové organizace za období pěti let, která jsou dostupná ve veřejném rejstříku. Data jsou dále doplněna informacemi na základě rozhovoru s účetní organizace a vlastními poznatky získanými na základě praxe vykonávané v konkrétní účetní jednotce. Tato data jsou analyzována a za použití syntézy, komparace a dedukce prezentována v praktické části bakalářské práce za využití časových řad, tabulek a grafů zpracovaných v Excelu. Součástí každé analýzy dat je komparace s tematickými poznatky vycházejícími z teoretických východisek².

¹ Rešerše jsou zpracovány na základě komparace, kompilace a kritické analýzy informací z odborných zdrojů

² Zjištěné výsledky z oblasti financování organizace jsou v závěru práce vyhodnoceny a jsou navržena doporučení pro zlepšení situace v této oblasti

3 Teoretická část

Neziskové organizace zaujímají významné místo ve společnosti a ekonomice státu. Platí pro ně specifická pravidla účtování a zdaňování. Posláním těchto organizací je veřejně prospěšná činnost. Tím jsou možnosti získávání finančních zdrojů pro financování těchto organizací omezené. Snahou této části je upozornit na tato specifika a poukázat na náročnost při vytváření vhodných podmínek pro bezproblémové fungování neziskového sektoru.

3.1 Neziskové organizace

Pod pojmem neziskové organizace jsou chápány organizace, které se nezakládají za účelem dosahování zisku. Pro tyto organizace se používá také označení nevýdělečné organizace. Jedná se o organizace, které nejsou založené za účelem získávání výdělku, tzn. za účelem podnikání, nýbrž kvůli dosažení užitku. Jejich cílem je poskytovat veřejnou službu (Stejskal, Kuvíková, Mařátková, 2012).

Cílem neziskových organizací na rozdíl od podnikatelských subjektů není dosahování zisku, ale dosažení užitku neboli obecného blaha. Vládní návrh zákona o statusu veřejně prospěšnosti č. 1005/0 vymezuje v § 4 činnosti, které přispívají k dosahování obecného blaha. Mezi tyto činnosti zařazuje například humanitární pomoc, charitativní činnosti, odstraňování diskriminace, práci s dětmi, mládeží, ochranu kulturního dědictví, ochranu občanských a lidských práv a práv národnostních a etnických menšin. Dále pak ochranu spotřebitele, zdraví, životního prostředí, podporu rodiny, osob se zdravotním postižením a například prevenci kriminality. Hlavní náplní, respektive posláním neziskových organizací, je veřejně prospěšná činnost. V současné právní úpravě tuto veřejnou prospěšnost vymezuje zákon č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník v § 146 takto: *„Veřejně prospěšná je právnická osoba, jejíž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu.“* Obdobným způsobem definuje veřejně prospěšného poplatníka zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 17a: *„Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem*

nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.“

3.1.1 Vymezení hlavní a doplňkové činnosti

Každá nezisková organizace při svém založení stanovuje účel svého vzniku a většinou druhy činností, které umožní tohoto cíle dosáhnout. Činnosti, které vykonávají neziskové organizace, je možno členit na hlavní a doplňkové.

Výkonem hlavní činnosti dosahuje nezisková organizace naplnění svého účelu. Tímto účelem není dosažení zisku, ale realizace poslání organizace. To však neznamená, že nezisková organizace při realizaci hlavní činnosti nemůže vykonávat tuto činnost za úplatu, tedy dosahovat příjmů. Na tuto možnost reaguje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v § 18a (Zvláštní ustanovení o předmětu daně veřejně prospěšných poplatníků), odst.1: *„U veřejně prospěšného poplatníka nejsou předmětem daně a) příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší.“*

Získané finanční prostředky při výkonu hlavní činnosti zpravidla nestačí pokrývat náklady a nepředstavují dostatečný finanční zdroj pro dosahování cíle neziskové organizace. Vždy ale charakter hlavní činnosti musí být v souladu s posláním neziskové organizace a nesmí naplňovat znaky živnosti dle zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, kde se v § 2 uvádí: *„Živností je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.“*

Doplňková, hospodářská, činnost, kterou organizace vykonává na základě živnostenského oprávnění, pak umožňuje získávání finančních prostředků pro financování hlavní činnosti, a to při respektování hlavního pravidla fungování neziskových organizací, kterým je zákaz rozdělení zisku mezi zakladatele, členy orgánů či zaměstnance (Dobrozemský, Stejskal, 2016). Rozdělení činnosti na hlavní a doplňkovou má pak návaznost na účetní a daňové aspekty. V § 5a vyhlášky č. 504/2002 Sb., je uvedeno:

1. *„Hlavní činností se pro účely této vyhlášky rozumí veškerá činnost, pro kterou byla účetní jednotka založena nebo zřízena zvláštním právním předpisem, zřizovací listinou nebo jiným dokumentem.“*

2. *Hospodářskou činností se pro účely této vyhlášky rozumí hospodářská činnost stanovená zvláštním právním předpisem nebo činnosti stanovené ve zřizovací listině, statutu, zakládací listině nebo zapsané v příslušném rejstříku, zejména činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská nebo jiná činnost.“*

3.1.2 Základní členění neziskových organizací

Dle zřizovatele je možno členit neziskové organizace na státní, které zřizuje stát, kraje, obce nebo jejich organizační složky a na nestátní neziskové organizace, které zakládají fyzické či právnické osoby nezávislé na státu (Pelikánová, 2016).

3.1.3 Základní právní formy nestátních neziskových organizací

Zákon č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník, upravuje jako nestátní neziskové organizace spolek, nadaci, nadační fond, přidružený fond a ústav. Mezi nestátní neziskové organizace patří politické strany a politická hnutí, které vymezuje zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích.

Dále církve a náboženské společnosti upravené zákonem č. 3/2002 Sb., o církvích a náboženských společnostech. Dalším typem je i obecně prospěšná společnost, kterou nelze od 1.1.2014 založit. Obecně prospěšné společnosti vzniklé do 31.12.2013 se dle § 3050 zákona č.89/2012 Sb. nadále řídí dosavadními právními předpisy, především zákonem č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů.

3.2 Účetnictví nestátních neziskových organizací

Na specifickou právní úpravu nestátních neziskových organizací a charakter jejich činnosti navazují i právní předpisy upravující účetnictví neziskových organizací. Neziskové organizace musí v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví stanovit, jakým způsobem povedou účetnictví a v jakém rozsahu. V úvahu přichází vedení jednoduchého nebo podvojného účetnictví v plném či zkráceném rozsahu.

3.2.1 Jednoduché účetnictví

Vést jednoduché účetnictví mohou účetní jednotky definované v § 1f zákona o účetnictví (dále jen ZoÚ). K těmto účetním jednotkám patří spolek, odborová organizace, organizace

zaměstnavatelů, církve a náboženské společnosti, honební společnosti. Tyto vybrané jednotky patřící mezi neziskové organizace musí splňovat další podmínky zákona – nesmí být plátcem daně z přidané hodnoty a celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nesmí přesáhnout 3 000 000 Kč, hodnota majetku nesmí přesáhnout 3 000 000 Kč.

Pokud účetní jednotka přestane splňovat tyto podmínky, musí přejít od prvního dne účetního období následujícího po účetním období, ve kterém přestala splňovat dané podmínky, na podvojně účetnictví. Naopak účetní jednotka, která vede podvojně účetnictví a podmínky dané pro vedení jednoduchého účetnictví splňuje, může přejít na vedení jednoduchého účetnictví až po uplynutí pěti po sobě následujících účetních období, ve kterých účtovala podvojně (§ 1f zákona č. 563/1991 Sb.). Podrobnější pravidla pro vedení jednoduchého účetnictví vymezuje v § 13b ZoÚ.

Předmětem jednoduchého účetnictví jsou výdaje a příjmy, majetek a závazky. Mezi povinné účetní knihy v jednoduchém účetnictví patří peněžní deník, kniha pohledávek, kniha závazků a pomocné knihy o ostatních složkách majetku. Účetní jednotky v jednoduchém účetnictví sestavují přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích tak, aby poskytly ucelenou informaci o příjmech, výdajích, majetku a závazcích (Stejskal, Kuvíková, Maťátková, 2012).

V jednoduchém účetnictví se příjmy a výdaje časově nerozlišují, netvoří se opravné položky, není možné účtovat v hospodářském roce, o odpisech se neúčtuje a majetek a závazky (kromě přepočtu peněz v hotovosti a na účtu) v cizí měně se nepřepočítávají na českou měnu k rozvahovému dni (Dobrozemský, Stejskal, 2016). I pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví, umožňuje zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, tvořit dle § 3 odst. 4 rezervy jako výdaj.

3.2.2 Podvojně účetnictví

Účetní jednotky, které nesplňují výše uvedené podmínky pro vedení jednoduchého účetnictví, účtují podvojně. V úvahu přichází podvojně účetnictví ve zjednodušeném nebo plném rozsahu. Novela ZoÚ s účinností od 1.1.2016 zavádí kategorie účetních jednotek (Tabulka 1). Účetní jednotky jsou v závislosti na objemu celkových aktiv, ročním úhrnu čistého obrátu a průměrném počtu zaměstnanců v průběhu účetního období zařazeny mezi mikro, malé, střední nebo velké účetní jednotky. Podmínkou pro zařazení do příslušné kategorie je nepřekročení alespoň dvou z níže uvedených hraničních hodnot

a pro velkou účetní jednotku překročení alespoň 2 hraničních hodnot daných pro střední jednotku.

Tabulka 1 - Kategorie účetních jednotek

Účetní jednotka	Celková aktiva v Kč	Roční úhrn čistého obratu v Kč	Průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období
mikro	9 000 000	18 000 000	10
malá	100 000 000	200 000 000	50
střední	500 000 000	1 000 000 000	250
velká	500 000 000	1 000 000 000	250

Zdroj: vlastní zpracování dle § 1b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Zařazení účetní jednotky do příslušné kategorie je rozhodující pro stanovení rozsahu vedení podvojného účetnictví. Účetní jednotky jsou dle § 9 odst. 1 ZoÚ povinny vést účetnictví v plném rozsahu.

Zjednodušený rozsah na základě § 9 odst. 3 ZoÚ může vést kromě příspěvkové organizace malá účetní jednotka nebo mikro účetní jednotka, pokud nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Současně ZoÚ v § 9 odst. 4 vyjmenovává účetní jednotky, které se možnost vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu týká. Jedná se o neziskové organizace, a to např. spolek, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, církve a náboženské společnosti, honební společenstva, obecně prospěšné společnosti, nadační fondy, ústavy.

Požadavky na vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu jsou vyjmenovány ZoÚ v § 13a. Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu mají povinnost sestavit účtový rozvrh, ve kterém mohou vést pouze účtové skupiny a mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize.

Tyto účetní jednotky rovněž nemusí vést knihu analytických účtů ani knihu podrozvahových účtů. Na rozdíl od účtování v plném rozsahu zpravidla neúčtují o dohadných položkách, majetek a závazky neoceňují reálnou hodnotou a mohou tvořit omezeně rezervy a opravné položky (Pelikánová, 2016).

Účetní závěrku sestavují ve zkráceném rozsahu dle § 3a vyhlášky č. 504/2002 Sb. Účetní závěrku ve zkráceném rozsahu stejně jako u plného rozsahu tvoří rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha. Nicméně se odlišují v rozsahu.

Rozvaha ve zkráceném rozsahu zahrnuje pouze položky označené velkými písmeny latinské abecedy a římskými číslicemi, stejně tak i výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu. Struktura rozvahy a výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu je uvedena v příloze č. 1 a 2.

Nedílnou součástí účetní závěrky je i příloha. Uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze je uvedeno v § 29 a § 30 vyhlášky č. 504/2002 Sb. Vyhláška uvádí, že předkládané informace musí být přehledné, srozumitelné, mají vysvětlovat a doplňovat informace k účetním výkazům a musí být v souladu s požadavky zákona č. 563/1991 Sb. a vyhlášky č. 504/2002 Sb. Příloha v účetní závěrce ve zkráceném rozsahu pak neobsahuje na rozdíl od přílohy plného rozsahu např. informace o výši a povaze jednotlivých položek mimořádných výnosů a nákladů. Vzhledem k tomu, že závěrku ve zkráceném rozsahu předkládají pouze neauditované účetní jednotky, nezahrnuje se odměna za povinný audit.

Ne vždy účetní jednotky využijí možnost vedení účetnictví ve zkráceném rozsahu pro ulehčení a zjednodušení práce. Jedná se např. o organizace, které čerpají prostředky z veřejných rozpočtů. Poskytovatelé těchto prostředků vyžadují oddělené sledování čerpání prostředků od ostatních hospodářských procesů, a proto organizace zavádí systém analytických účtů. Zajistit sledování čerpání prostředků mimo účetnictví by zatížilo účetní oddělení (Dobrozemský, Stejskal, 2016).

3.2.3 Předpisy upravující podvojně účetnictví nestátních neziskových organizací

Neziskové organizace při vedení účetnictví vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a dále z vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojněho účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. Dalším předpisem upravujícím účetnictví neziskových organizací jsou České účetní standardy 401–414 pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání.

Předmět účetnictví vychází z § 2 ZoÚ: „Účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu, účtují podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.“

Účetním obdobím je dle § 3 ZoÚ až na výjimky v zákoně vyjmenované, nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců. Účetní období se shoduje s kalendářním rokem, nebo pokud je to pro organizaci vhodnější, může se jednat o hospodářský rok.

Mezi základní zákonné povinnosti dle § 4 ZoÚ které musí účetní jednotky při vedení účetnictví dodržovat, patří použití směrné účtové osnovy (Příloha č. 3 k vyhlášce č. 504/2002 Sb.), uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení těchto závěrek, účetní metody, podmínky předávání a přebírání účetních záznamů a metodu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví vedené v plném nebo zjednodušeném rozsahu. Dále stanovuje, že účetní jednotky jsou povinné vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek a účetnictví musí být vedeno v peněžních jednotkách české měny, v českém jazyce.

§ 5 ZoÚ umožňuje účetním jednotkám pověřit vedením svého účetnictví jinou právní nebo fyzickou osobu. Zároveň se tím ale nezbavují odpovědnosti za vedení účetnictví.

§ 6 ZoÚ uvádí, že veškeré zápisy do účetních knih se provádějí výhradně na základě účetních dokladů. Prvotní doklady musí být vždy doplněny o náležitosti vyjmenované v § 11 ZoÚ. Další povinností pro účetní jednotky je povinnost inventarizovat majetek a závazky.

§ 7 ZoÚ stanovuje povinnost vést účetnictví tak, aby sestavená účetní závěrka byla srozumitelná a podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. To vše za předpokladu nepřetržitého pokračování ve své činnosti.

Mezi zásady vedení účetnictví, které jsou vymezeny v § 8 ZoÚ, patří povinnost vést účetnictví správně, úplně, průkazně, srozumitelně, přehledně a způsobem zabezpečujícím trvalost účetních záznamů.

V souvislosti s účtováním neziskových organizací je třeba upozornit na povinnost pro některé organizace nechat si dát ověřit účetní závěrku auditorem a vyhotovit výroční zprávu. Tento požadavek kromě účetních jednotek, kterým tuto povinnost stanovuje

zvláštní právní předpis (např. § 19 odst. 2 zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů) vyžaduje v § 20 ZoÚ. Povinnost auditu se týká velkých a středních účetních jednotek. U malých účetních jednotek se sleduje dosažení nebo překročení jedné z uvedených hodnot, aktiva celkem 40 000 000 Kč, roční úhrn čistého obrátu 80 000 000 Kč, průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50. Mikro účetní jednotky pro povinný audit musí dosáhnout nebo překročit v účetním a bezprostředně předcházejícím účetním období alespoň dvě uvedené hodnoty pro malé jednotky. Účetní jednotky s povinností auditu jsou zároveň povinny vyhotovit výroční zprávu v rozsahu § 21 ZoÚ.

Další povinností pro účetní jednotky dle § 21a ZoÚ je zveřejnění účetní závěrky a případně výroční zprávy nebo přehledu o majetku a závazcích, pokud se zapisují do veřejného rejstříku nebo jim tuto povinnost stanoví zvláštní právní předpis. Účetní jednotky zveřejňují účetní závěrku v rozsahu, v jakém byla sestavena, a to uložením do sbírky listin. Malé účetní jednotky a mikro účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nemusí zveřejňovat výkaz zisku a ztráty.

3.2.4 Vnitřní předpisy upravující účetnictví nestátních neziskových organizací

Každá účetní jednotka v souladu se zákonnými normami upravujícími tuto oblast vytváří interní směrnice, které obsahují jednotná pravidla pro oběh účetních dokladů, úschovu a skartaci účetních dokladů, odpisový plán dlouhodobého majetku, zásady evidence a pravidla inventarizace majetku, metodiku pro použití účetních metod (např. směrnice pro časové rozlišování nákladů a výnosů, tvorbu a čerpání rezerv, zjišťování kurzových rozdílů a jejich účtování, upravující způsob účtování zásob, stanovení norem přirozených úbytků a ztratného zásob, pravidla nákupu materiálu přímo do spotřeby, rozpouštění oceňovacích odchylek), účtový rozvrh, pravidla pro organizaci veřejných sbírek apod. (Dobrozemský, Stejskal, 2016).

3.2.5 Přizpůsobení metodiky účtování požadavkům daných zákonem o daních z příjmů a podmínkám poskytovatelů dotací a darů

Nezisková organizace musí přizpůsobit metodiku účtování požadavkům různých subjektů. Jedním z těchto subjektů jsou poskytovatelé dotací. Poskytovatel stanovuje přesná pravidla pro žádost o dotaci a čerpání prostředků, způsobilost nákladů, klade důraz na evidenci a vyúčtování dotací a sleduje spolufinancování činnosti, na kterou poskytuje dotaci.

V účetnictví je třeba odděleně sledovat přidělenou dotaci a zabezpečit, aby nedošlo k duplicitnímu čerpání dotací. Příjemce dotace zpravidla musí jednotlivé originály účetních dokladů označit tak, aby bylo patrné, že se jedná o výdaj hrazený na základě příslušného rozhodnutí o poskytnuté dotaci (Metodika dotačního řízení Středočeského kraje na rok 2017, 2017; Stejskal, Kuvíková, Maťátková, 2012). Stejným způsobem sleduje nezisková organizace čerpání poskytnutého finančního daru, kdy dárcе v darovací smlouvě vymezuje buď konkrétní účel daru nebo prostředky poskytuje na činnost organizace, která rozhodne o jejich využití s cílem co nejefektivněji naplnit poslání organizace (Boukal a kol., 2013).

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů stanovuje v § 18a odlišný režim zdanění hlavní a vedlejší činnosti. Zatímco vedlejší činnost podléhá běžnému způsobu zdanění, které platí pro podnikatelské subjekty, hlavní činnost podléhá zdanění, pokud příjmy (výnosy) jsou vyšší než výdaje (náklady). Pokud výdaje (náklady) budou vyšší, tak příjmy nejsou předmětem daně. Naplnění této podmínky se posuzuje za celé zdaňovací období podle jednotlivých druhů činnosti. Navíc je třeba v rámci jednotlivých druhů činnosti sledovat i případnou výši úhrady za činnost, pokud je rozdílná. V případě, že úhrada bude vyšší než související výdaje (náklady), je činnost předmětem zdanění a není možné o tento zisk snížit případnou ztrátu v rámci stejné činnosti. Pro správné stanovení své daňové povinnosti musí nezisková organizace odděleně sledovat i další příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozené a příjmy, které jsou vždy předmětem daně. Obdobně to platí i pro evidenci výdajů (nákladů).

Oddělené účtování hlavní a hospodářské činnosti požaduje i ZoÚ. Vyhláška č. 504/2002 Sb., v § 6 odst. 1 ukládá účetním jednotkám, aby ve výkazu zisku a ztráty vykazovaly celkový hospodářský výsledek odděleně za hlavní činnost a hospodářskou činnost.

Kromě nákladů, které je možno jednoznačně přiřadit k jednotlivým výnosům, se v každé organizaci vyskytují i takové, které nelze jednoznačně určit. Jedná se zpravidla o náklady spojené se správou organizace, tzv. správní režie. Pro tyto náklady je třeba najít vhodné kritérium, které v případě daňové kontroly bude obhajitelné. Některé organizace volí jako kritérium klíčování poměr výše výnosů z jednotlivých činností. Záleží ale vždy na charakteru neziskové organizace. Například nezisková organizace, která poskytuje sociální poradenství, toto poradenství poskytuje bezplatně. Takové kritérium by pak zkruslovalo náklady ostatních činností. Navíc výše příjmů v rámci jednotlivých činností

může být značně rozdílná. Vhodným kritériem je např. u osobních nákladů sledování počtu odpracovaných hodin za jednotlivé činnosti, fakturu za zpracování mezd a účetnictví od externí firmy lze rozdělit podle počtu zpracovaných položek za jednotlivé činnosti a podle počtu zaměstnanců zařazených k výkonu jednotlivých činností (Pelikánová, 2016).

Jaký způsob účetního zachycení ekonomických činností organizace zvolí, záleží na možnostech účetního softwaru, velikosti, organizační struktuře a zvyklostech organizace. Je možné např. použít střediskové vedení účetnictví, kdy jednotlivým poskytovatelům dotací, darů je přiděleno středisko a příslušným střediskem jsou pak označeny výdaje (náklady) a příjmy (výnosy) související s poskytnutou dotací, darem. Náročné organizačně a časově je pro neziskové organizace zachycení jednotlivých příjmů (výnosů) v členění na hlavní a vedlejší činnost, s ohledem na správné začlenění příjmů dle zákona o daních z příjmů – na příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozené a příjmy, které jsou vždy předmětem daně. Stejně tak účetní jednotka musí členit související výdaje (náklady), které zároveň posuzuje podle § 24 a § 25 zákona o daních z příjmů jako uznatelné na dosažení, zajištění a udržení příjmů či nikoliv. K zajištění požadavků zákona o daních z příjmů může účetní jednotka využívat systém analytických účtů účtového rozvrhu a přidělovat znaky (oddělení, zakázky apod.) jednotlivým druhům činnosti. V této souvislosti vystupuje do popředí kvalitní zpracování vnitřních směrnic.

3.3 Financování nestátních neziskových organizací

Nestátní neziskové organizace pro zajištění činnosti a naplnění svého poslání potřebují zajistit tyto zdroje:

1. finance,
2. zázemí, služby a materiál,
3. personální zabezpečení.

Pro dlouhodobou udržitelnost neziskových organizací je třeba zajistit vícezdrojové financování. Čím více zdrojů má organizace k dispozici, tím je stabilnější. Zároveň záleží také na jejich poměrném zastoupení. Snahou organizace by mělo být odstranit dominantní závislost především na zdrojích z veřejných rozpočtů. Zajišťováním těchto zdrojů se zabývá fundraising (Šedivý, Medlíková, 2014).

Finanční zdroje neziskových organizací je možno rozdělit na vlastní zdroje, které získávají neziskové organizace především realizací vedlejší činnosti, například prodejem vlastních výrobků, služeb, z pronájmů majetku, poskytováním reklamy nebo členskými příspěvky, ale i hlavní činností, pokud se poskytuje za úplatu, dále na cizí zdroje tzn. financování organizace prostřednictvím půjček a potencionální zdroje. (Pelikánová, 2016)

Mezi potencionální zdroje dle Pelikánové (2016) patří:

- příspěvky ze zdrojů Evropské unie,
- dotace ze státního rozpočtu přímé,
- dotace ze státního rozpočtu nepřímé,
- příspěvky územních samospráv (krajů a obcí),
- příspěvky od nadací a nadačních fondů,
- firemní dárcovství,
- individuální dárcovství.

Ministerstvo pro místní rozvoj ČR, 2012 (online: <https://www.strukturalni-fondy.cz/cs/Fondy-EU/2014-2020>) uvádí, že příspěvky ze zdrojů Evropské unie na programové období 2014-2020 jsou poskytovány prostřednictvím pěti fondů. Tím je Fond soudržnosti (FS), Evropský fond pro regionální rozvoj (EFRR), Evropský námořní a rybářský fond (ENRF), Evropský sociální fond (ESF) a Evropský zemědělský fond pro rozvoj venkova (EZFRV). V rámci těchto fondů jsou pak vyhlašovány národní operační programy.

Ne všechny vyhlášené programy mohou neziskové organizace využít. Pozornost neziskových organizací se bude upírat především na Operační program zaměstnanost. Program rozděluje dotace mezi projekty zaměřené na podporu zaměstnanosti a adaptability pracovní síly, sociální začleňování, boj s chudobou, sociální inovace, mezinárodní spolupráci a efektivní veřejnou správu. Žádosti o dotaci na projekt mohou neziskové organizace podat až po vyhlášení výzvy, ve které poskytovatel zveřejní podmínky a pravidla typu, jaký projekt může o dotaci požádat a kolik peněz může získat (zdroj: Ministerstvo pro místní rozvoj ČR, 2012; Evropské strukturální a investiční fondy).

Kromě finanční podpory z Evropské unie je významným podporovatelem neziskového sektoru stát. Povinností státu je zabezpečování veřejných služeb pro občany. Kapacita státu

je ale omezená, a proto stát využívá k zajištění především sociálních služeb další subjekty – a to neziskové organizace. Stát se snaží pro neziskový sektor vytvářet vhodné prostředí stanovením pravidel pro poskytování těchto služeb, financováním prostřednictvím dotací, grantů a příspěvků nebo výhodnějším stanovením pravidel zdaňování. (Pelikánová, 2016) Výši státní finanční podpory je možné vyhledat na webových stránkách ministerstva financí v Centrálním registru dotací dle identifikačního čísla organizace.

Neziskové organizace mají možnost získat finanční zdroje pro svoji činnost také prostřednictvím nadací a nadačních fondů. Nadace a nadační fondy vznikají na základě zákona č.227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech. Jedná se o účelová sdružení majetku pro dosahování obecně prospěšných cílů. Těmito cíli je zejména ochrana lidských práv, ochrana přírodního prostředí a kulturních památek, rozvoj vědy, vzdělání, tělovýchovy a sportu. Nadace je možno rozčlenit na operativní, které podporují konkrétní obecně prospěšné subjekty nebo subjekty se společným cílem a podporující, které podporují jiné nestátní neziskové organizace prostřednictvím vyhlášených programů. (Boukal a kol., 2013).

Na principu solidarity jednotlivců a organizací jsou založené veřejné sbírky a dárcovské SMS. Pravidla pro konání veřejných sbírek jsou vymezena zákonem č. 117/2001 Sb., o veřejných sbírkách a změně některých zákonů. V § 1 zákona o veřejných sbírkách se uvádí: *„Veřejnou sbírkou je získávání a shromažďování dobrovolných peněžitých příspěvků od předem neurčeného okruhu přispěvatelů pro předem stanovený veřejně prospěšný účel, zejména humanitární nebo charitativní, rozvoj vzdělání, tělovýchovy nebo sportu, nebo ochrana kulturních památek, tradic nebo životního prostředí. Sbírkou je oprávněna konat za podmínek stanovených tímto zákonem pouze právnická osoba.“*

Způsob získávání finančních prostředků prostřednictvím sbírek je definován v § 9 zákona o veřejných sbírkách takto:

- a) shromažďováním příspěvků na předem vyhlášeném zvláštním bankovním účtu (§ 23) zřízeném pro tento účel u banky, a to po dobu uvedenou v oznámení o konání sbírky,
- b) sběracími listinami,
- c) pokladničkami,
- d) prodejem předmětů, jestliže je příspěvek zahrnut v jejich ceně,

- e) prodejem vstupenek na veřejná kulturní nebo sportovní vystoupení anebo jiné všeobecně přístupné akce pořádané za účelem získání příspěvku, jestliže je příspěvek zahrnut v ceně vstupenek,
- f) dárcovskými textovými zprávami prostřednictvím telekomunikačního koncového zařízení, nebo
- g) složením hotovosti do pokladny zřízené právnickou osobou.

Fórum dárců je provozovatelem služby dárcovská SMS a portálu pro individuální dárci. Obou projektů se účastní pouze prověřené organizace, které mají povolenou veřejnou sbírku. Dárce si může vybrat konkrétní projekt, který podpoří, v rámci devíti kategorií:

- humanitární pomoc a lidská práva,
- životní prostředí, rozvoj regionů a ochrana zvířat,
- děti, mladí a rodina,
- senioři,
- pomoc sociálně znevýhodněným,
- kultura, umění a památky,
- volný čas a amatérský sport,
- pomoc nemocným a lidem s handicapem,
- vzdělání a výzkum.

3.4 Zdaňování nestátních neziskových organizací

Stát se snaží pomocí principu zdaňování a systému daňových úlev vytvářet pro neziskové organizace vhodné prostředí pro jejich činnost. Druhy daní je možno rozdělit na:

- nepřímé – spotřební daň a daň z přidané hodnoty,
- přímé - daň z příjmů fyzických a právnických osob, daň z nabytí nemovitých věcí a daň z nemovitých věcí (daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek) a silniční daň.

Každý typ daně je upraven příslušným zákonem. Společnou úpravu představuje zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád. Tento řád vymezuje předmět a účel úpravy, vymezuje účastníky řízení, lhůty, pravidla pro doručování, ochranu a poskytování informací, dokumentaci, řízení a další postupy, opravné a dozorčí prostředky. Dále upravuje

registrační, daňové a nalézací řízení, placení daní a určuje následky porušení povinností při správě daní.

Ne každá nezisková organizace je zdaňována uvedeným druhem daně. Záleží na druhu jejího majetku a na její činnosti. Některé činnosti nemusí být vůbec předmětem zdanění, jiné jsou osvobozené nebo daňový základ se snižuje prostřednictvím různých odpočtů (Komrsková, Stuchlíková, 2016).

Dále jsou uváděny druhy daní, které mají specifická pravidla pro zdaňování neziskových organizací.

3.4.1 Daň silniční

Neziskové organizace nejsou například plátcem daně silniční, kterou upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Tento zákon v § 2 vyjímá z povinnosti platby silniční daně veřejně prospěšného poplatníka daně z příjmů právnických osob, pokud příjmy této jeho činnosti nejsou předmětem daně z příjmů.

3.4.2 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Při posuzování toho, zda příslušná činnost vykonávaná neziskovou organizací je osvobozena či nikoliv od daně z přidané hodnoty, není možné zjednodušeně vycházet z předpokladu, že hlavní činnost je vždy osvobozená (Pelikánová, 2016).

Jako osobu povinnou k dani vymezuje v § 5 zákon i právnickou osobu, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. Zároveň zákon upřesňuje, co je chápáno ekonomickou činností. Při určování, zda je konkrétní činnost předmětem zdanění nebo je od daně z přidané hodnoty osvobozená, je třeba zjistit, zda naplňuje znaky osvobození uvedené v § 51 zákona osvobození od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně.

Osvobozené jsou např. dle § 57 výchovné, vzdělávací a volnočasové aktivity poskytované dětem a mládeži nestátními neziskovými organizacemi. Dále dle § 59 se uvádí osvobození pro sociální pomoc, čímž se rozumí sociální služby podle zákona č. 108/2006 Sb., o sociálních službách. Další osvobozené činnosti bez nároku na odpočet daně jsou uvedeny v § 61. Od daně jsou osvobozena např. tato plnění:

- poskytnutí služeb a dodání zboží jako protihodnoty členského příspěvku pro vlastní členy neziskových organizací,
- poskytnutí služeb a dodání zboží úzce souvisejícího s ochranou a výchovou dětí a mládeže orgány nebo osobami dle zvláštního právního předpisu (§ 4 zákona č. 359/1999 Sb., o sociálně-právní ochraně dětí),
- poskytnutí pracovníků náboženskými nebo obdobnými organizacemi k přesně vyjmenovaným činnostem,
- poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou neziskovými organizacemi,
- poskytnutí kulturních služeb a dodání zboží s nimi úzce souvisejícího.

Podstatné pro neziskové organizace je, že vyjmenovaná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně se nezahrnují do výše obratu rozhodného pro stanovení povinnosti stát se plátcem daně z přidané hodnoty.

Pokud realizací vedlejší, hospodářské činnosti, je nezisková organizace plátcem daně z přidané hodnoty, uvádí tato osvobozená plnění do svého daňového přiznání a musí v souladu s § 76 zákona upravovat způsob výpočtu krátícího koeficientu.

Mezi plnění, která nejsou předmětem daně z přidané hodnoty, patří především finanční prostředky ze státního rozpočtu, rozpočtu územně samosprávných celků, státních fondů, grantů, z rozpočtu Evropské unie, pokud nemají charakter dotace k ceně dle § 4 odst. 1 písm. k) zákona o dani z přidané hodnoty. Tato plnění se neuvádí do daňového přiznání k DPH a také nevstupují do obratu pro účely registrace k DPH.

Nezisková organizace, přestože není plátcem daně, se může stát tzv. identifikovanou osobou, a to dle § 6g až 6i zákona o dani z přidané hodnoty. Nezisková organizace se stane identifikovanou osobou, když např. přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku od osoby neusazené v tuzemsku, pokud se jedná o poskytnutí služby, dodání zboží s instalací nebo montáží, nebo dodání zboží soustavami nebo sítěmi.

3.4.3 Daň z příjmů

Neziskové organizace se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Pokud naplňují definici veřejně prospěšného poplatníka dle § 17a uvedeného zákona, platí pro zdaňování

hlavní činnosti specifická úprava. Hospodářská, vedlejší, činnost pak podléhá běžnému režimu zdanění jako u ostatních podnikatelských subjektů.

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, pokud se nejedná o příjmy, které nejsou předmětem daně dle § 18a. U veřejně prospěšného poplatníka nejsou dle zákona předmětem daně především:

- a) příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší,
- b) dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů.

Veřejně prospěšní poplatníci s úzkým základem daně (mezi ně patří např. spolky, nadace, nadační fondy) musí naplnění podmínek posuzovat za celé zdaňovací období, a to podle jednotlivých druhů činnosti. Není možné, aby v rámci hlavní činnosti vzájemně kompenzovaly zisk z jedné činnosti ztrátou z další činnosti. Tito poplatníci nezdaňují tedy příjmy z nepodnikatelské hlavní činnosti, které jsou ztrátové.

U obecně prospěšné společnosti a ústavu, § 18a odst. 5 zákona o daních z příjmů, jsou předmětem daně všechny příjmy s výjimkou příjmů z investičních dotací. Tito poplatníci nevyjímají ze zdanění ztrátové hlavní činnosti. Patří do skupiny veřejně prospěšných poplatníků s širokým základem daně (Pelikánová, 2016).

Dle § 18a odst. 2 zákona o daních z příjmů: U veřejně prospěšného poplatníka je předmětem daně vždy příjem:

- a) z reklamy,
- b) z členského příspěvku,
- c) v podobě úroku (pozn. u veřejně prospěšného poplatníka s úzkým základem daně je úrokový příjem z účtu zdaněn zvláštní sazbou daně dle § 36 ods.9 zákona o daních z příjmů),
- d) z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku.

Příjmy osvobozené od daně jsou vyjmenovány v § 19 zákona o daních z příjmů. Jedná se např. o členský příspěvek podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijatý vyjmenovaným okruhem neziskových organizací.

Mezi další osvobozené příjmy významné pro financování neziskových organizací patří bezúplatné příjmy (dary) dle § 19b zákona o daních z příjmů. Od daně z příjmů právnických osob se osvobozuje dle odstavce 2 písm. b) bod 1 bezúplatný příjem „poplatníka, který je veřejně prospěšným poplatníkem se sídlem na území České republiky, pokud je nebo bude využit pro účely vymezené v § 15 odst.1 nebo § 20 odst.8 nebo jeho kapitálové dovybavení,“ to je pro zvýšení vlastních zdrojů (vlastního jmění). Dále pak bezúplatný příjem dle písm. c) „plynoucí do veřejné sbírky, na humanitární nebo charitativní účel“ a písm. d) „přijatý z veřejné sbírky.“

Vzhledem k významnosti neziskového sektoru ve společnosti a hledání zdrojů pro jeho financování, stát vytváří specifické podmínky pro jeho fungování.

Jednou z těchto podmínek je i možnost zakotvená v § 20 odst.7 zákona o daních z příjmů. Definovaný veřejně prospěšný poplatník může základ daně snížit o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, použije-li prostředky získané touto úsporou na dani ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. V případě, že 30 % snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Obecně prospěšná společnost a ústav musí prostředky získané touto úsporou použít v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) prováděných v rámci hlavní činnosti. O daňové úspoře se neúčtuje, využití se prokazuje např. v roční účetní závěrce, ve výroční zprávě. Jelikož se jedná o úsporu na daních, nesleduje se celková výše použitého odpočtu, ale částka, která je rovna součinu aktuální sazby daně a výše odpočtu (Komrsková, Stuchlíková, 2016).

V zákoně o daních z příjmů v § 20 odst. 8 a v § 15 odst. 1 jsou nastaveny úlevy pro právnické a fyzické osoby, které poskytnou bezúplatné plnění veřejně prospěšným poplatníkům, které vymezuje § 17a zákona o daních z příjmů, na financování vyjmenovaných účelů – např. na vědu a vzdělání, výzkumné a vývojové účely, kulturu a školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, politickým stranám a politickým hnutím.

Poskytovatelé mohou snížit svůj základ daně o hodnotu bezúplatného plnění – právnické osoby mohou v úhrnu odečíst nejvýše 10 % ze základu daně a hodnota bezúplatného plnění musí činit alespoň 2 000 Kč, fyzické osoby pak, pokud úhrnná hodnota ve zdaňovacím období přesáhne 2 % ze základu daně anebo činí alespoň 1 000 Kč, nejvýše však 15 % ze základu daně.

Pokud ze strany obdarovaného dojde k nedodržení podmínek daru, musí postupovat dle § 23 odst. 3 písm. a) bod 3 zákona o daních z příjmů a dar dodanit v tom roce, ve kterém k porušení podmínek daru došlo.

Specifika v oblasti zdaňování nestátních neziskových organizací ulehčují organizacím získávání finančních zdrojů, ale zároveň zvyšují požadavky na odbornou kvalifikaci ekonomických pracovníků těchto organizací a zvyšují požadavky na vedení účetnictví a zdaňování (Dobrozemský, Stejskal, 2016).

3.5 Elektronická evidence tržeb

Dalším příkladem snahy státu o vytváření co nejvhodnějšího prostředí pro fungování neziskových organizací je úprava povinné evidence tržeb pro tyto organizace.

Nový požadavek na evidenci hotovostních příjmů i pro nestátní neziskové organizace, které vykonávají hospodářskou činnost a pobírají z ní příjmy v hotovosti, vnesl zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb.

Rozhodným příjmem se u poplatníka daně z příjmů právnických osob dle § 6 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb rozumí příjem z činnosti, která je podnikáním, s výjimkou příjmu, který:

1. není předmětem daně z příjmů,
2. je z hlediska obvykle přijímaných tržeb ojedinělý,
3. podléhá dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebo
4. podléhá dani za samostatného základu daně.

Z těchto požadavků zákona vyplývá, že povinná evidence tržeb se netýká hlavní činnosti, která není u neziskových organizací podnikáním. Prioritní pro neziskové organizace bude správné vymezení hlavní a hospodářské, podnikatelské, činnosti. V případě pochybností

se mohou dle § 32 zákona o evidenci tržeb obrátit na správce daně se žádostí o závazné posouzení o určení evidované tržby.

Aby nedocházelo k nadměrnému zatížení neziskových organizací (pořizování registračních pokladen, resp. nového softwaru, školení zaměstnanců), v § 12 odst. 1 písm. h) jsou vyloučeny z evidence tržby z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků.

Metodický pokyn generálního finančního ředitelství č.j.: 119930/16/7100-10114-109736 stanovuje, že o příjem z drobné vedlejší činnosti se bude jednat v případě, že veřejně prospěšný poplatník v roce, jež předchází roku, ve kterém by mu bez dalšího vznikla povinnost evidence tržeb z vedlejší podnikatelské činnosti, neměl příjem (výnos) z této činnosti vyšší než 175 000 Kč, nebo tyto příjmy činily méně než 5 % z celkových příjmů (výnosů) veřejně prospěšného poplatníka za sledované období. Nový metodický pokyn generálního finančního ředitelství č.j.: 44668/17/7100-10114-05001 zvyšuje pro veřejně prospěšného poplatníka příjem z drobné vedlejší činnosti na 300 000 Kč (www.etrzby.cz, 2016–2017).

Pro posouzení vyloučení těchto tržeb z evidence je třeba vždy k 1. lednu daného roku určit z výše příjmů (tržeb) z předcházejícího roku, zda jsou či nejsou splněna výše uvedená kritéria pro vyloučení tržeb z evidence pro tento rok.

4 Praktická část

Náročnost a složitost účtování, financování a zdanění neziskových organizací je prezentována na konkrétní obecně prospěšné společnosti, která se zaměřuje na sociální oblast – pomoc zdravotně postiženým a seniorům. Pracovníci této organizace, přestože vykonávají společensky prospěšnou činnost, se musí vypořádat s náročnými legislativními nároky na ně kladenými a neustále zajišťovat dostatečné finanční krytí pro svoji činnost.

Není to jediné úskalí, se kterým se tito pracovníci setkávají. Další problém představuje finanční ohodnocení jejich práce, které přes vysoké nároky na jejich kvalifikaci a požadavky dalšího vzdělávání je příliš nízké. Průměrná mzda těchto pracovníků je hluboko pod celostátním průměrem. Motivací pracovníků je tak jejich uspokojení ze společensky potřebné práce a pomoci sociálně slabým a znevýhodněným.

4.1 Prezentace neziskové organizace Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje, o.p.s.

Nestátní nezisková organizace Centrum pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. patří mezi veřejně prospěšné poplatníky, jejichž cílem je pomáhat státu naplňovat jeho sociální poslání a je příjemcem státních dotací.

Služby této obecně prospěšné společnosti nejsou poskytovány za účelem zisku, případný zisk je refinancován na zajištění hlavního předmětu činnosti a naplnění cílů organizace.

Vizi organizace je, dle notářského zápisu o rozhodnutí o změně právní formy občanského sdružení na obecně prospěšnou společnost, vytvořit ekonomicky soběstačnou sociální organizaci.

4.1.1 Název, sídlo a právní forma organizace, transformace občanského sdružení na obecně prospěšnou společnost

Tato nestátní nezisková organizace byla dne 7. 7. 2003 registrována jako sdružení čtyř právnických osob u Ministerstva vnitra České republiky pod názvem Centrum pro zdravotně postižené Středočeského kraje.

Přijetí zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, se stalo podnětem pro právní přeměnu organizace dle zákona č. 68/2013 Sb., o změně právní formy občanského sdružení na obecně prospěšnou společnost.

Dne 27. 6. 2013 formou notářského zápisu se organizace transformovala na obecně prospěšnou společnost pod názvem Centrum pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje, o.p.s. se sídlem Hřebečská 2680, 272 02 Kladno, identifikační číslo organizace 265 94 544.

4.1.2 Organizační struktura

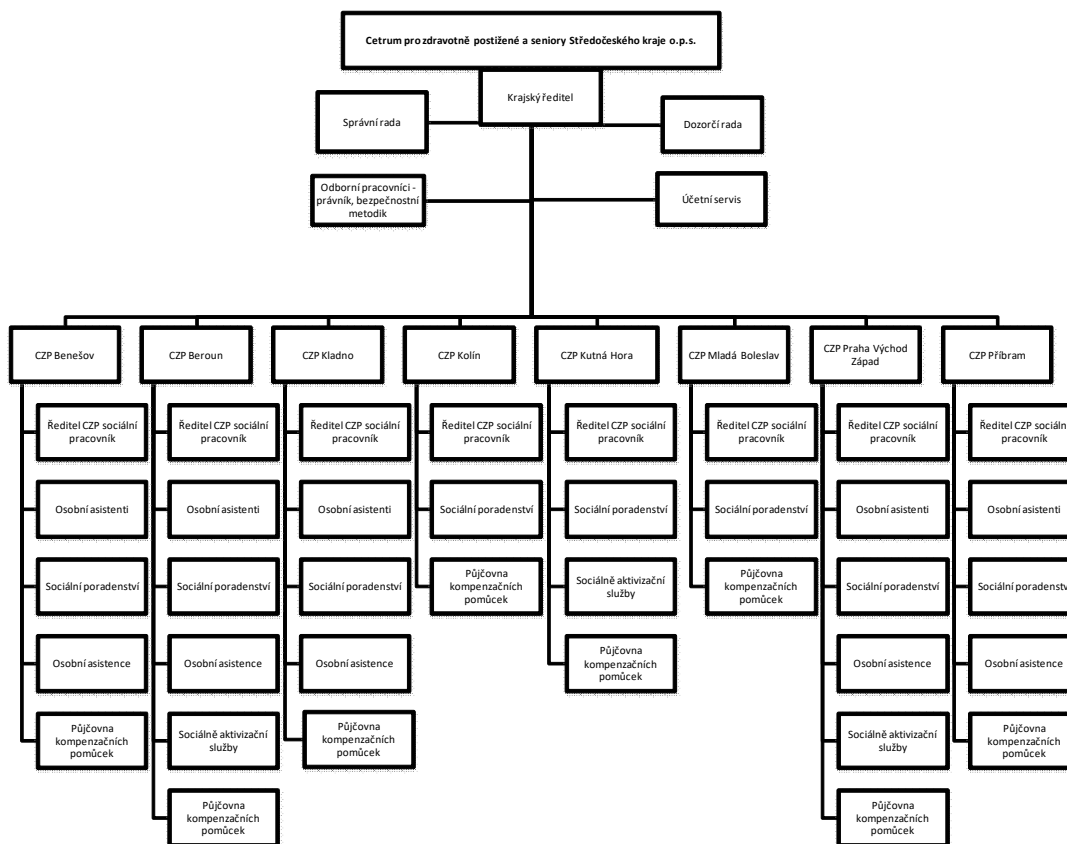
Zakladatelem transformované organizace se stala Národní rada osob se zdravotním postižením ČR, o.s. V čele stojí tříčlenná správní rada jmenovaná zakladatelem této obecně prospěšné společnosti. Úlohou správní rady je dbát na zachování účelu, pro který byla organizace založena a dohlížet na řádné hospodaření s jejím majetkem. Další činností správní rady je rozhodování o předmětu hlavní a vedlejší činnosti, schvalování rozpočtu organizace, řádné a mimořádné závěrky včetně výroční zprávy.

Statutárním orgánem je jmenovaný ředitel, který vykonává funkci krajského ředitele Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje, o.p.s.

Kontrolní úlohu v organizaci vykonává dozorčí rada, která je tříčlenná a je jmenována zakladatelem. Dozorčí rada kontroluje, zda tato obecně prospěšná společnost vyvíjí činnost v souladu s právním řádem a zakládací listinou. Přezkoumává roční účetní závěrku spolu s výroční zprávou organizace.

Organizace má v současnosti 8 regionálních pracovišť (bývalá okresní města) – v Benešově, Berouně, Kladně, Kolíně, Kutné Hoře, Mladé Boleslavi, Příbrami a na Praze východ a západ. Každé regionální pracoviště má svého ředitele, který zabezpečuje jednotlivé hlavní a vedlejší činnosti organizace v konkrétním místě Středočeského kraje.

Tabulka 2 - Organizační struktura



Zdroj: vlastní zpracování dle Organizační struktury Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s., 2017

4.1.3 Poslání organizace, vymezení hlavní a doplňkové činnosti

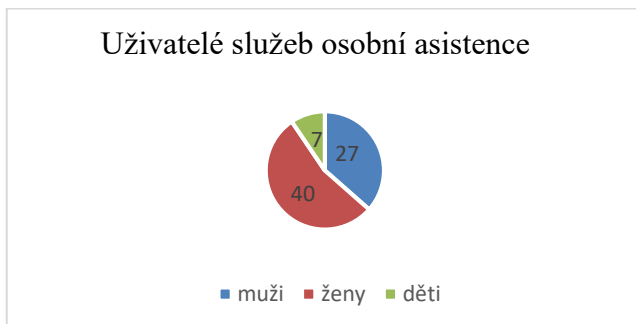
Posláním této obecně prospěšné společnosti je podporovat zájmy a oprávněné nároky sociálně znevýhodněných skupin občanů s důrazem na občany se zdravotním postižením a seniory na území Středočeského kraje. Dále pak vytvářet a zajišťovat komplexní soubor služeb s cílem zmírnit sociální vyloučení této skupiny občanů a realizovat činnosti směřující k ochraně lidských, občanských práv a svobod osob se zdravotním postižením a seniorů.

V zakládací listině obecně prospěšné společnosti je vymezen hlavní předmět činnosti a služeb, a stejně tak doplňkové aktivity, činnosti a služby.

Do hlavní činnosti patří především poskytování osobní asistence pro cílovou skupinu, kterou jsou osoby od 3 let věku, které mají sníženou soběstačnost z důvodu zdravotního

postížení, nemoci nebo věku. Organizace poskytla v roce 2016 osobní asistenci 74 klientům, z toho bylo 27 mužů, 40 žen a 7 dětí.

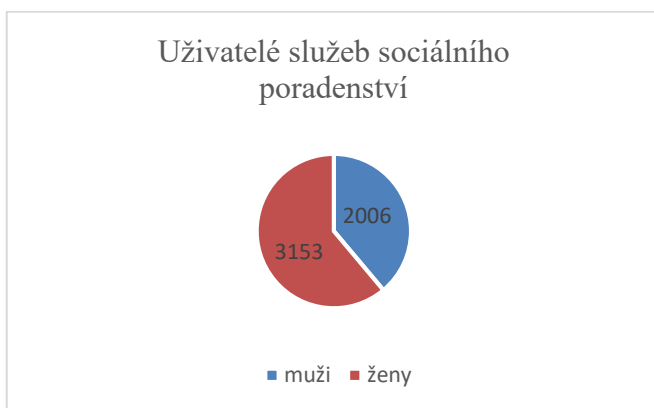
Graf 1 - Uživatelé služeb osobní asistence v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování dle Výroční zprávy Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. o činnosti a hospodaření v roce 2016

Další hlavní činností je odborné sociální poradenství pro osoby se zdravotním postižením bez omezení věku v nepříznivé sociální situaci a jejich blízké. Organizace poskytuje sociální poradenství jako ambulantní služby, které probíhají individuálně na jednotlivých regionálních pracovištích, dále pak terénní služby na poradenských místech Středočeského kraje ve spolupráci s městskými nebo obecními úřady. Na základě žádosti klientů probíhá poradenství také v domovech klientů. V roce 2016 organizace poskytla sociální poradenství 5159 klientům, z toho bylo 2006 mužů a 3153 žen.

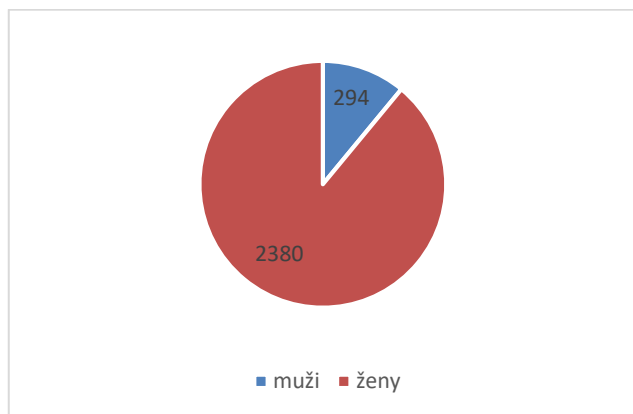
Graf 2 - Uživatelé služeb sociálního poradenství v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování dle Výroční zprávy Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. o činnosti a hospodaření v roce 2016

Do hlavní činnosti patří i sociálně aktivizační služby pro osoby se zdravotním postižením v nepříznivé sociální situaci ve věku od 18 let a seniory. Těchto služeb organizace využilo v roce 2016 2674 uživatelů, z toho bylo 2380 žen a 294 mužů.

Graf 3 - Uživatelé sociálně aktivizačních služeb v roce 2016



Zdroj: vlastní zpracování dle Výroční zprávy Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. o činnosti a hospodaření v roce 2016

Organizace realizuje i doplňkové činnosti, které podporují hlavní poslání organizace a jsou realizovány bezplatně nebo za úplatu. Mezi tyto činnosti patří například zajišťování komplexního programu poradenství a půjčování kompenzačních a rehabilitačních pomůcek v rámci Středočeského kraje. Organizace naplňuje svoji činnost i vytvářením pracovních příležitostí pro osoby se zdravotním postižením, a to zejména ve spolupráci s Úřadem práce Středočeského kraje. Na základě dohody o vyhrazení společensky účelného pracovního místa Centrum pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje přijímá do pracovního poměru uchazeče o zaměstnání. Tito zaměstnanci mají ztížené pracovní uplatnění dané věkem nebo zdravotním stavem a zapojení do pracovního procesu jim dává nové příležitosti. Zároveň jejich znalosti a zkušenosti jsou přínosem pro organizaci.

4.2 Metodika účtování

Organizace při vedení účetnictví respektuje zákonná ustanovení a vychází ze zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání a Českých účetních standardů č. 401-414 pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání.

Tuto obecně prospěšnou společnost je možné svým rozsahem zařadit dle ZoÚ do kategorie mikro účetní jednotky. Jako příjemce dotací dle zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech podléhá povinnému auditu, a proto vede podvojně účetnictví v plném rozsahu.

Organizace je tvořená osmi pobočkami a vede účetnictví nejenom jako celek za organizaci, ale sleduje i účetnictví dle jednotlivých poboček.

Organizace současně přizpůsobuje svoji metodiku potřebám a nárokům externích uživatelů – poskytovatelům dotací a grantů, dárcům a státním orgánům jako je např. Česká správa sociálního zabezpečení, příslušné zdravotní pojišťovny, Finanční správa České republiky a Český statistický úřad.

4.2.1 Přizpůsobení metodiky účtování interním a externím požadavkům

Pro sledování hospodaření jednotlivých poboček vede organizace střediskové účetnictví, kdy každé pobočce je přiděleno konkrétní středisko. Tímto střediskem je pak označena každá hospodářská operace dané pobočky. Například přijatá dodavatelská faktura na nákup kancelářských potřeb určených pro pobočku Beroun je zaúčtována do účetního deníku jako 501 001 (501 spotřeba materiálu, 001 analytický účet pro nákup kancelářských potřeb) /321 000 (321 dodavatelé), středisko 120 (číslo 120 je vyhrazené pro pobočku Beroun).

Každá pobočka má vlastní bankovní účet a pokladnu. Tyto finanční prostředky jsou dále odlišeny pomocí analytických účtů, které odpovídají přidělenému středisku. Například úhrada dodavatelské faktury za nákup kancelářských prostředků určených pro středisko Beroun, která je uhrazena z bankovního účtu tohoto střediska, je zaúčtována jako 321 000 /221 120.

Střediskové vedení účetnictví umožňuje sledovat hospodaření jednotlivých poboček zvlášť a je důležité pro plánování budoucího vývoje organizace.

Samostatné středisko má organizace i pro správní náklady, které je dle § 19 odst. 2 zákona č. 248/1995, o obecně prospěšných společnostech nutné sledovat odděleně od ostatních nákladů.

Tento zákon vyžaduje i oddělené sledování nákladů a výnosů doplňkové činnosti od nákladů a výnosů spojených s obecně prospěšnými službami. Tento požadavek naplňuje organizace prostřednictvím zavedení tzv. oddělení – číslo 2 používá pro sociální poradenství, číslo 3 pro osobní asistenci, číslo 4 pro sociálně aktivizační služby. Číslem 5 pak označuje veškerou doplňkovou činnost, jako je např. půjčování kompenzačních pomůcek. Takže nákup kancelářských pomůcek (např. toner do tiskárny, která slouží pro účely osobní asistence) na pobočce Beroun je účtován na středisko 120 a oddělení 3 (jedna z hlavních činností organizace).

Důvodem, proč organizace nesleduje hlavní činnost pouze pod jedním oddělením, je požadavek Krajského úřadu Středočeského kraje jako poskytovatele dotace na statistické vykazování činnosti organizace dle jednotlivých druhů hlavní činnosti.

Poskytovatelé dotací vyžadují oddělené čerpání prostředků od ostatních účetních operací. Stejně tak i někteří dárci, kteří poskytují finanční prostředky na konkrétní účely, vyžadují doložení čerpání těchto prostředků v souladu s účelem. Pro tyto účely organizace účtuje na zakázky. Např. uvedený nákup kancelářských prostředků, který je hrazen z dotace Středočeského kraje, je označen zakázkou 31. Celkový účetní předpis tedy zní 501 001 / 321 000, středisko 120, oddělení 3, zakázka 31.

4.2.2 Účtový rozvrh

Tato nezisková organizace na základě Přílohy č. 3 k vyhlášce č. 504/2002 Sb., která upravuje směrnou účtovou osnovu, sestavuje vlastní účtový rozvrh. Tento účtový rozvrh je tvořen kromě povinných syntetických účtů i analytickými účty.

Analytické účty jsou uspořádány tak, aby co nejdůležitěji zachycovaly činnost organizace a účetnictví bylo vhodným podkladem pro její řízení.

Systém analytických účtů je důležitý i pro potřeby výpočtu daňového základu (např. rozlišení daňových a nedaňových nákladů, výnosů a nákladů od daně osvobozených), oddělení plateb zdravotního a sociálního pojištění apod.

Analytické účtování je zároveň podkladem pro třídění hlavní a doplňkové činnosti pro sestavení Výkazu zisku a ztráty.

Například účet 501 005 Ostatní režie hlavní činnost, účet 501 105 ostatní režie vedlejší činnost. Prvé číslo analytického účtu 0 je vyhrazené pro hlavní činnost, 1 pro vedlejší činnost. Správným nadefinováním analytické části dochází k rozčlenění nákladů na hlavní a doplňkovou činnost při tvorbě Výkazu zisků a ztrát.

4.2.3 Vnitřní účetní předpisy

Činnost Centra pro zdravotně postižené a seniory, o.p.s. upravuje celý soubor vnitřních předpisů. Tyto předpisy je možno rozdělit do čtyř skupin.

První skupinu tvoří soubor předpisů, které upravují vztahy zaměstnanců a organizace. Sem patří např. předpis upravující přijímání nových zaměstnanců nebo zaškolování zaměstnanců.

Druhá skupina zahrnuje úpravu pravidel při poskytování služeb osobní asistence. Do této skupiny patří např. etický kodex pracovníků nebo pravidlo pro uzavírání smlouvy o poskytování služby osobní asistence.

Třetí skupina upravuje pravidla poskytování sociálního poradenství jako např. směrnice pro ochranu uživatelů sociálních služeb před předsudky a negativním hodnocením nebo interní předpis o ochraně osobních údajů při poskytování odborného sociálního poradenství.

Do čtvrté skupiny lze zahrnout vnitřní účetní předpisy. Do této skupiny patří:

- směrnice pro zpracování a vedení účetnictví,
- směrnice upravující oběh účetních dokladů,
- směrnice pro oceňování a evidenci dlouhodobého majetku,
- směrnice pro oceňování a evidenci zásob,
- směrnice upravující inventarizaci majetku a závazků,
- směrnice pro účtování nákladů a výnosů, časové rozlišení,
- směrnice pro úschovu účetních písemností.

4.3 Financování organizace

Pro zajištění bezproblémového chodu organizace je nutné zabezpečit dostatek finančních prostředků. Vzhledem k tomu, že se jedná o nestátní neziskovou organizaci, která poskytuje vybrané sociální služby a případná výše úhrady od klientů je státem regulovaná, finanční zajištění organizace je náročné a nejisté. Organizace je tak závislá především na státních dotacích.

4.3.1 Finanční zdroje a jejich struktura

Finanční zdroje organizace je možno rozčlenit na cizí zdroje a vlastní zdroje. Do cizích zdrojů patří především dotace ze státního rozpočtu získané prostřednictvím Ministerstva práce a sociálních věcí ČR na financování sociálního poradenství, osobní asistence a sociálně aktivizačních služeb. Od roku 2015 je zajištěno financování těchto služeb Krajským úřadem Středočeského kraje.

Ministerstvo zdravotnictví České republiky poskytuje organizaci dotace na financování půjčoven kompenzačních pomůcek ve Středočeském kraji. Ministerstvo kultury České republiky poskytlo v roce 2012 dotaci na kulturní aktivity zdravotně postižených občanů a seniorů. Krajský úřad Středočeského kraje se částečně podílí prostřednictvím Humanitárního fondu na financování mezd osobních asistentů.

Mezi další cizí zdroje patří dotace a granty z rozpočtu územních samosprávných celků (měst a obcí) a příspěvky Úřadu práce České republiky na vytváření pracovních příležitostí v rámci veřejně prospěšných prací. Na financování mezd osobních asistentů se podílel i Evropský sociální fond.

Organizace získává finanční příspěvky na svoji činnost také prostřednictvím darů od právnických a fyzických osob.

Do vlastních zdrojů je možné zařadit především úhrady klientů za poskytování osobní asistence v rámci hlavní činnosti organizace, dále pak příjmy z vedlejší činnosti např. za půjčování kompenzačních pomůcek a ze vstupného v rámci uskutečňování sociálně aktivizační činnosti.

V tabulce 3 je uvedeno procentní zastoupení jednotlivých finančních zdrojů a jejich vývoj za období 2012 - 2016.

Tabulka 3 - Struktura finančních zdrojů v období 2012 - 2016 (v %)

	2012	2013	2014	2015	2016
Cizí zdroje					
MPSV ³ (resp. Středočeský kraj) v tom:	57	58	50	55	61
Sociální poradenství	7	7	9	10	11
Osobní asistence	48	48	39	43	47
Sociálně aktivizační služby	3	3	2	3	3
Ministerstvo zdravotnictví ČR	2	2	2	0	5
Ministerstvo kultury ČR	1	0	0	0	0
Fondy Středočeského kraje ⁴	0	0	9	1	0
Dotace měst a obcí	3	5	3	4	4
Dotace úřadů práce Středočeského kraje ⁵	3	11	13	20	14
Dary fyzické a právnické osoby	8	1	1	0	0
Souhrn cizích zdrojů	74	77	78	79	84
Vlastní zdroje					
Příjmy hlavní činnosti	23	21	19	18	14
Příjmy vedlejší činnosti	3	3	3	2	2
Souhrn vlastních zdrojů	26	23	22	21	16

Zdroj: vlastní zpracování dle knihy analytických účtů Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. 2012-2016

Z tabulky je zřejmé, že rozhodující podíl na financování organizace představují cizí zdroje a že v průběhu let dochází ke zvyšování jejich podílu. V roce 2012 se cizí zdroje podílely na celkovém financování organizace ze 74 %. V roce 2016 došlo k navýšení tohoto podílu až na 84 %. S růstem podílu cizích zdrojů na celkovém financování je spojen pokles příjmů z vlastní činnosti, který se projevuje zvyšující se závislostí organizace především na financích ze státního rozpočtu. Struktura finančních zdrojů je ale v souladu se zaměřením, resp. posláním této veřejně prospěšné společnosti.

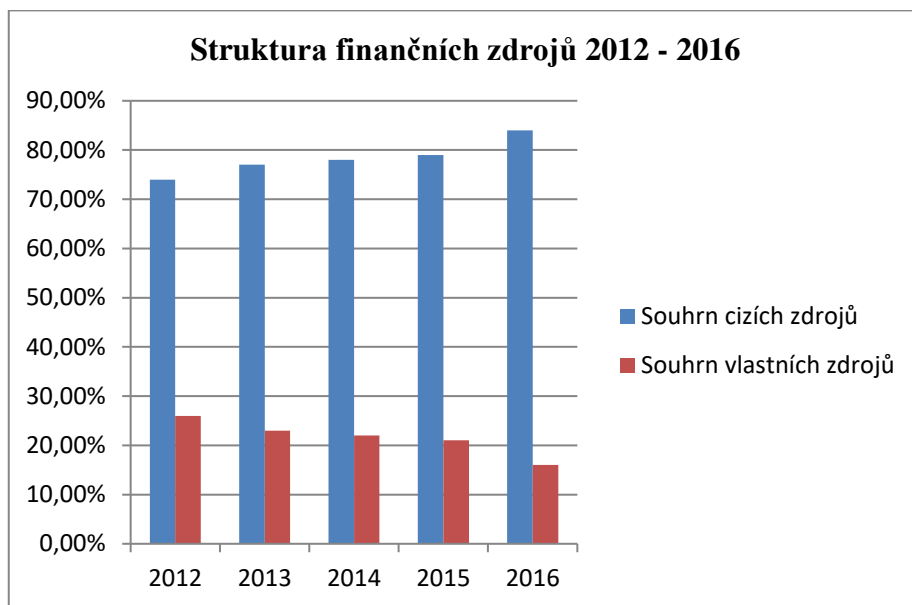
Grafické znázornění struktury finančních zdrojů za období 2012-2016 zachycuje graf 4.

³ Ministerstvo práce a sociálních věcí ČR

⁴ Humanitární fond a Fond vzdělání, sportu, volného času a primární prevence

⁵ Včetně Evropského sociálního fondu

Graf 4 - Struktura finančních zdrojů v období 2012 - 2016



Zdroj: vlastní zpracování dle knihy analytických účtů Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. 2012-2016

4.3.2 Vývoj financování za uplynulých 5 let

Objektivně posoudit vývoj financování není možné bez analýzy struktury a výše nákladů vynaložených na činnost organizace za srovnatelné období. Strukturu a výši nákladů za období 2012 - 2016 ukazuje tabulka 4.

Tabulka 4 - Náklady vynaložené na činnost organizace v období 2012 - 2016 (v Kč)

	2012	2013	2014	2015	2016
Struktura nákladů					
Spotřebované nákupy celkem	297 000	349 000	448 000	303 000	470 000
Služby celkem	752 000	735 000	874 000	805 000	822 000
Osobní náklady celkem	3 662 000	4 170 000	5 157 000	5 645 000	6 093 000
Daně a poplatky celkem	17 000	20 000	16 000	14 000	13 000
Ostatní náklady celkem	31 000	27 000	29 000	32 000	40 000
Celkové náklady	4 759 000	5 301 000	6 524 000	6 799 000	7 438 000

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu zisku a ztráty Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. 2012-2016

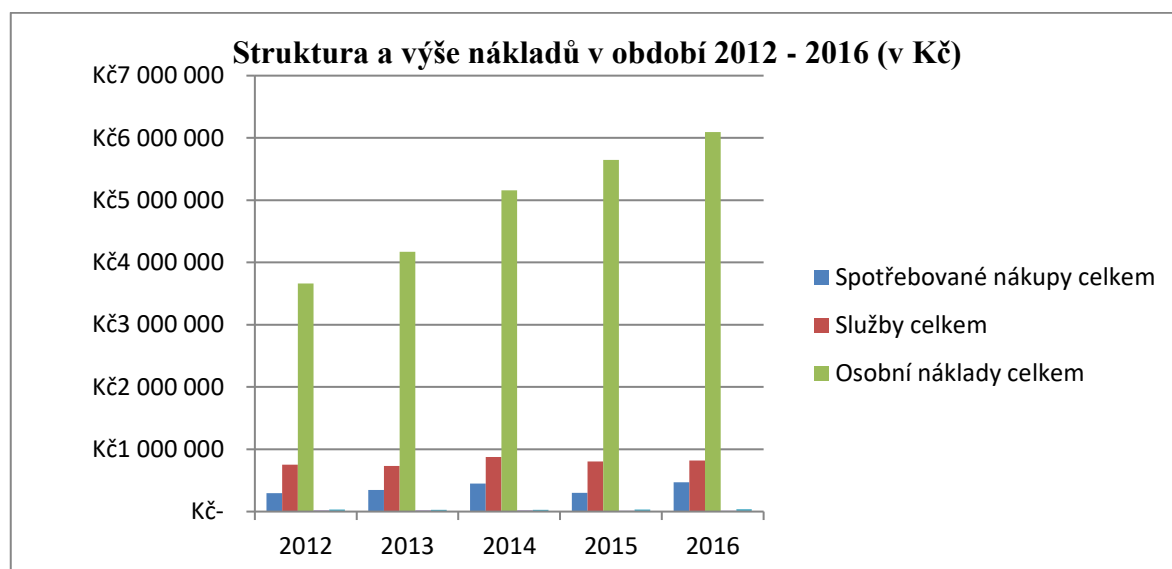
Z tabulky je patrné, že nejvyšší nákladovou položku představují osobní náklady, které tvořily v roce 2012 77 % z celkových nákladů organizace a v roce 2016 již 82 %. Průměrná mzda v organizaci byla v roce 2016 18 900 Kč, z toho průměrná mzda osobních

asistentů dosahovala výše 14 300 Kč. Minimální mzda v České republice v tomto období byla 9 900 Kč⁶. Průměrná mzda v České republice pak 27 589 Kč⁷.

Z těchto údajů je patrné, že organizace nemá prostor pro snižování nákladů, pokud chce ponechat stávající úroveň poskytování služeb. Navíc musí počítat s dalším růstem osobních nákladů spojených s navyšováním minimální a průměrné mzdy.

Trend v růstu osobních nákladů podpořila i Vláda České republiky svým Usnesením č. 423 ze dne 31. 5. 2017 (dostupné online <https://apps.odok.cz/djv-agenda?date=2017-05-31>). Od 1. 7. 2017 došlo k navýšení platů a mezd pracovníků v sociálních službách, kteří poskytují přímou péči klientům. Krajský úřad Středočeského kraje navýšil dotační prostředky pro rok 2017 o 503 000 Kč. Organizace tak mohla navýšit měsíční mzdy osobních asistentů z 14 300 Kč na 17 300 Kč (zdroj: účetní doklady organizace).

Graf 5 - Struktura a výše nákladů v období 2012 - 2016



Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu zisku a ztráty Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. 2012-2016

Této situaci odpovídá vývoj financování v uvedeném období, který zachycuje tabulka 5.

⁶ Minimální mzda: <http://www.mpsv.cz/cs/871>

⁷ Průměrná mzda: <https://www.czso.cz/csu/czso/ci/prumerne-mzdy-4-ctvrtleti-2016>

Tabulka 5 - Vývoj financování v období 2012 - 2016 (v Kč)

	2012	2013	2014	2015	2016
Cizí zdroje					
MPSV ⁸ (resp. Středočeský kraj) v tom:	2 571 000	3 110 000	3 310 000	3 813 100	4 506 100
Sociální poradenství	294 000	382 000	582 000	670 400	792 200
Osobní asistence	2 160 000	2 576 000	2 576 000	2 967 600	3 507 000
Sociálně aktivizační služby	117 000	152 000	152 000	175 100	206 900
Ministerstvo zdravotnictví ČR	100 000	100 000	160 000	-	350 000
Ministerstvo kultury ČR	25 000	-	-	-	-
Fondy Středočeského kraje ⁹	-	-	599 640	50 000	-
Dotace měst a obcí	120 242	252 650	226 550	278 400	272 000
Dotace úřadů práce Středočeského kraje ¹⁰	126 000	615 242	863 675	1 361 135	1 070 872
Dary fyzické a právnické osoby	376 150 ¹¹	45 500	39 133	10 100	24 410
Souhrn cizích zdrojů	3 318 392	4 123 392	5 198 998	5 512 735	6 223 382
Vlastní zdroje					
Příjmy hlavní činnosti	1 030 873	1 105 243	1 270 003	1 256 999	1 071 704
Příjmy vedlejší činnosti	143 929	137 197	186 282	168 118	145 287
Souhrn vlastních zdrojů	1 174 802	1 242 440	1 456 285	1 425 117	1 216 991
Podíl vlastních zdrojů na celkových zdrojích (v %)	35,40	30,13	28,01	25,85	19,56

Zdroj: vlastní zpracování dle knihy analytických účtů Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. 2012-2016

Z vývoje financování organizace je zřejmé, že zatímco dosahované příjmy z vlastní činnosti zůstávají na stejné úrovni, jejich podíl na celkovém financování klesá. Rostoucí náklady na mzdy tak organizace hradí z nárůstu cizích zdrojů, především z dotací poskytovaných Středočeským krajem.

4.3.3 Možnosti organizace v zajišťování finančních zdrojů a problémy při jejich plánování

Struktura finančních zdrojů vykazuje 80 % závislost organizace na cizích zdrojích. Problémem organizace tak není primárně nedostatek financí, ale jejich struktura. Vysoká závislost na cizích zdrojích ohrožuje samotnou existenci organizace a znemožňuje plánování budoucích aktivit. První splátku přidělené dotace na dané zdaňovací období dostává tato obecně prospěšná společnost zpravidla až v průběhu března, ale činnost je nutné zajišťovat již od začátku daného období. Díky příjmům z osobní asistence může toto období organizace překlenout z vlastních zdrojů bez cizí pomoci.

⁸ Ministerstvo práce a sociálních věcí ČR

⁹ Humanitární fond a Fond vzdělání, sportu, volného času a primární prevence

¹⁰ Včetně Evropského sociálního fondu

¹¹ Dar od akciových společností Multigate a Subterra

Organizace nemůže plánovat finanční zajištění prostřednictvím cizích zdrojů. Dotace představují nenáročný zdroj, který je závislý na hospodářské a politické situaci státu. Dárcovství je možné určitým způsobem ovlivňovat – přes přímé oslovování až po vhodný mediální obraz této obecně prospěšné společnosti. Spočívá ale v dobrovolnosti dárců a naráží také na vytíženost zaměstnanců při oslovování vhodných dárců. Nicméně z účetních dat organizace, tabulka 5, je zřejmé, že v roce 2012 se podařilo získat prostřednictvím darů od právnických osob významnější finanční prostředky. Organizace by se měla zaměřit na tyto příjmy jako na potenciální zdroj změny finanční struktury.

Problematické, vzhledem k charakteru činnosti organizace, je navýšení vlastních zdrojů. Hlavním zdrojem vlastních příjmů je poskytování služeb osobní asistence, neboť služby sociálního poradenství jsou dle zákona o sociálních službách bezplatné. Stejně tak sociálně aktivizační činnosti jsou pro klienty zdarma, případně za mírný poplatek nepokrývající náklady vynaložené na tyto činnosti. Pro rozšíření poskytování služeb osobní asistence nemá organizace dostatečné kapacity, neboť tyto služby se opírají především o lidské zdroje. V roce 2016 služby osobní asistence poskytovalo 25 zaměstnanců z celkového počtu 37 zaměstnanců organizace. Tito zaměstnanci v roce 2016 pečovali o 74 klientů v jejich domácnostech. Další nárůst klientů by vyžadoval navýšení počtu pečujících osobních asistentů. Růst mzdových nákladů by nebyl kompenzován růstem příjmů, neboť jako příjemce dotace je organizace vázána pevně stanovenou cenou za poskytnuté služby osobní asistence. Řešit tuto situaci zvyšováním ceny pro klienty by bylo v rozporu s posláním organizace.

Zajistit dostatečné finance pro organizaci pomocí rozšíření doplňkových činností je opět spojeno s dalšími výdaji na materiální, technické zabezpečení a osobní náklady. Těžištěm doplňkové činnosti je půjčování kompenzačních pomůcek. Vzhledem ke stárnutí populace se zájem klientů o půjčování těchto pomůcek zvyšuje. Organizace by musela rozšířit nabídku půjčoven o další kompenzační pomůcky. Za pomoci Ministerstva zdravotnictví České republiky, které opakovaně poskytuje dotace na nákup těchto pomůcek, se organizaci daří nabídku rozšiřovat. Přesto k významnějšímu růstu příjmů z půjčoven však nedochází. Denní sazba půjčovného je stanovena v rozmezí od 0 Kč za hůl až po maximální sazbu 28 Kč za polohovací postel s hrazdičkou. Organizace poskytuje tyto služby za takové ceny, aby mohly být veřejně dostupné a odpovídaly cenám konkurenčních půjčoven. Navýšení cen by bylo navíc v rozporu s posláním organizace.

Další možnosti, které by mohla organizace využít při získávání vlastních financí (např. prodej výrobků, které vznikají v rámci sociálně aktivizačních služeb), by přinesly pouze zanedbatelný prospěch a znamenaly by nárůst zatížení pro zaměstnance bez dostatečného efektu. Organizace sociálně aktivizační činnosti vykonává prostřednictvím zaměstnanců, kteří se podílejí na dalších aktivitách organizace, např. poskytují sociální poradenství. Zaměstnanci nemají tedy dostatečný časový prostor pro organizování prodeje výrobků. Cílem sociálně aktivizačních služeb je předcházet sociální izolaci příjemců služeb, rozvíjet jejich aktivitu a napomáhat sociálnímu začleňování.

Pozornost organizace při zajišťování finančních zdrojů by se měla zaměřit na posílení dárcovského financování. Jedná se sice o cizí zdroj financování, ale alokace zdrojů ve prospěch dárcovského financování sníží závislost organizace na prostředcích ze státního rozpočtu. Organizace by mohla využít služeb externího spolupracovníka, který se profesionálně věnuje získávání financí pro neziskové organizace.

4.4 Zdanění organizace

Centrum pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. od své transformace z občanského sdružení na obecně prospěšnou společnost v roce 2013 patří mezi veřejně prospěšné společnosti, jejichž veškeré příjmy, kromě příjmů z investičních dotací, jsou předmětem daně dle zákona o daních z příjmů.

4.4.1 Výčet povinností k jednotlivým daním

Organizace je registrována k dani z příjmů právnických osob. Jako zaměstnavatel se registrovala taktéž jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti a plátce daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně.

Tato obecně prospěšná společnost nerealizuje činnosti, které by zakládaly nutnost registrace k dani silniční a k dani z přidané hodnoty.

Další možnou povinností pro organizaci je nutnost elektronicky evidovat hotovostní tržby u příjmů z drobné vedlejší podnikatelské činnosti od 1. 3. 2018. Vzhledem k tomu,

že tato povinnost je do výše 300 000 Kč nebo 5 % z celkových výnosů od povinnosti evidence osvobozená, organizace prozatím této povinnosti nepodléhá.

4.4.2 Transformace účetního zisku na daňový zisk

Účetní hospodářský výsledek jako rozdíl mezi výnosy a náklady je východiskem pro výpočet daňové povinnosti.

Daňové povinnosti podléhají u obecně prospěšné společnosti veškeré příjmy a související náklady. Tyto organizace pro výpočet své daňové povinnosti nemusí odděleně sledovat náklady a výnosy za hlavní a doplňkovou činnost. Oddělené sledování nákladů a výnosů z jednotlivých činností je nutné pro splnění povinností dané zákonem o účetnictví, ale i pro poskytovatele dotací a slouží jako podklad pro řízení organizace.

Centrum pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje není příjemcem investičních dotací, nevlastní hmotný či nehmotný majetek, ale musí z hospodářského výsledku vyloučit příjmy od daně osvobozené a související náklady (dary) a náklady, které nelze uznat dle § 24 zákona o daních z příjmů (především náklady na reprezentaci).

Postup transformace účetního zisku na daňový zisk v roce 2016 zachycuje tabulka 6.

Tabulka 6 - Výpočet daňové povinnosti za rok 2016 (v Kč, zaokrouhlené na tisíce)

	Náklady	Výnosy	Hospodářský výsledek
Osvobození bezúplatných příjmů dle § 19b zákona o daních z příjmů			
Dary	11 000	24 000	13 000
Předmět daně dle § 18a, odst.5 zákona o daních z příjmů			
Dotace	6 199 000	6 199 000	0
Hlavní činnost			
1. Sociální poradenství	110 000	0	-110 000
2. Osobní asistence	850 000	1 045 000	195 000
3. Sociálně aktivizační služby	56 000	26 000	-30 000
Doplňková činnost			
1. Tísňové volání	0	1 000	1 000
2. Prodej zdravotních pomůcek	26 000	30 000	4 000
3. Půjčovně za kompenzační pomůcky	185 000	96 000	-89 000
4. Prodej výrobků ze sociálně aktivizačních činností	0	6 000	6 000
5. Příjmy z nájemného	0	12 000	12 000
Úroky z běžného účtu	0	1 000	1 000
Součet	7 437 000	7 440 000	3 000
Hospodářský výsledek v účetnictví	3 000		
Neuznatelné náklady dle § 25 zákona o daních z příjmů	11 000		
Celkem ke zdanění	14 000		
Odpočet dle § 20 odst.7	-14 000		
Ke zdanění po odečtu	0		

Zdroj: vlastní zpracování dle Účetní závěrky Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. za rok 2016

Organizace využila možnosti dané § 20 odst.7 zákona o daních z příjmů a snížila základ daně o 14 000 Kč. Daňovou úsporu ve výši 2 660 Kč musí organizace použít v průběhu roku 2017 ke krytí nákladů vzniklých při realizaci hlavní činnosti. Hospodářský výsledek před zdaněním byl v roce 2016 totožný s hospodářským výsledkem po zdanění.

Přehled vývoje hospodářského výsledku organizace zachycuje tabulka 7.

Tabulka 7 - Hospodářský výsledek za období 2012 - 2016 (v Kč, zaokrouhlené na tisíce)

	2012	2013	2014	2015	2016
Celkové náklady	4 759 000	5 301 000	6 524 000	6 799 000	7 438 000
Celkové výnosy	4 493 000	5 365 000	6 655 000	6 938 000	7 441 000
Hospodářský výsledek	-266 000	64 000	131 000	139 000	3 000

Zdroj: vlastní zpracování dle výkazu zisku a ztráty Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. za období 2012-2016

Kromě roku 2012 tato obecně prospěšná společnost vykazuje kladný hospodářský výsledek. Z údajů Centrálního registru dotací vyplývá, že přijaté a evidované dotace v roce 2010 činily 6 099 700 Kč. V roce 2011 došlo k prudkému snížení dotací na 2 553 084 Kč. V roce 2012 zůstaly na stejné úrovni ve výši 2 707 287 Kč. K účetní ztrátě v roce 2012 došlo snížením dotací. Poukázalo se tak na nebezpečí vysoké závislosti organizace na financování ze státního rozpočtu jako hlavního zdroje příjmů. Organizace výpadek příjmů dorovnávala z finančních rezerv vytvořených z příjmů za osobní asistenci z minulých let. Snížila také své náklady uzavřením dvou svých poboček, a to v Nymburku a Mělníku.

4.4.3 Účetní závěrka a daňové přiznání

Účetní a zdaňovací období této obecně prospěšné společnosti odpovídá kalendářnímu roku. Proces sestavení účetní závěrky je spojen s inventarizací majetku (drobného majetku vedeného v operativní evidenci) a závazků na jednotlivých regionálních pracovištích organizace k rozvahovému dni. Výsledkem inventarizace je inventarizační soupis, který dokládá soulad mezi skutečným a účetním stavem.

Centrum pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje o.p.s. dle účetních zásad provádí časové rozlišení nákladů a výnosů k rozvahovému dni. Náklady a výnosy organizace účtuje do období, s nímž časově a věcně souvisejí.

Pro náklady a výdaje, které se týkají budoucích období, využívá aktivní účet 381 Náklady příštích období. Tento účet organizace používá pro výdaj, který byl uskutečněn v běžném účetním období, ale nákladem se stane až v následujícím období (např. pro předem placené předplatné za webhosting, předplatné jízdného na městskou hromadnou dopravu pro osobní asistenci, předplatné pojistného movitých věcí a profesní odpovědnosti). Dále pak využívá pasivní účet 383 Výdaje příštích období pro náklady související s běžným účetním obdobím, které jsou ale hrazené až v následujícím období (např. pro nájemné a telefony placené pozadu).

Výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, organizace účtuje prostřednictvím aktivního účtu 385 Příjmy příštích období. Na tomto účtu zachycuje výnosy za provedené, ale dosud nevyfakturované služby (např. nevyfakturované půjčovné za kompenzační pomůcky). Organizace používá pro časové rozlišení výnosů pasivní účet 384 Výnosy příštích období (např. pro půjčovné přijaté předem na následující účetní období).

U nákladů a výnosů, které patří svým účelem do běžného období, ale není známa jejich přesná výše, organizace využívá dohadných položek. Účet 388 Dohadné účty aktivní organizace využívá minimálně (např. pro odhad pohledávky za pojišťovnou z titulu uplatněné náhrady za škodu). Častěji využívá účet 389 Dohadné položky pasivní pro nevyúčtované závazky z běžného účetního období, u kterých nezná jejich přesnou výši.

Účetní závěrka je součástí povinně sestavované výroční zprávy, která je dle ZoÚ zveřejněná uložením do sbírky listin, a je dostupná online.

Tato obecně prospěšná společnost podléhá dle zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech povinnému auditu. Výroční zpráva tak obsahuje i výrok auditora.

Centrum pro zdravotně postižené a seniory nevyužívá možnosti podávat daňové přiznání až po uplynutí šesti měsíců po skončení zdaňovacího období. Rozhodujícím důvodem je potřeba co nejrychlejšího sestavení účetní závěrky za běžné zdaňovací období, protože poskytovatelé dotací požadují informace z této závěrky již v průběhu ledna následujícího roku. Splnit požadavek poskytovatelů vyžaduje tak dokonalou součinnost jednotlivých organizačních složek.

V rámci daňového přiznání organizace každoročně využívá možnosti snížit základ daně dle odst. 7 § 20 zákona o daních z příjmů. V roce 2016 dosáhla organizace daňový základ ve výši 14 000 Kč. Při 19 % sazbě daně z příjmů právnických osob by daňová povinnost činila 2 660 Kč. Organizace daň neplatí a úsporu na dani využívá v průběhu následujícího zdaňovacího období k financování veřejně prospěšných služeb, a to především při realizaci sociálního poradenství, které poskytuje svým klientům bezplatně.

5 Zhodnocení výsledků

Dlouhodobé postavení Centra pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje vypovídá o jeho úloze a potřebnosti ve společnosti a také o schopnosti jeho zaměstnanců zajistit dostatečné finanční krytí organizace především za podpory státu.

Centrum pro zdravotně postižené a seniory, o.p.s. při účtování a zdaňování vychází ze všech zákonných předpisů upravujících tyto oblasti. Metodiku účtování a zdaňování přizpůsobuje interním potřebám a požadavkům externích uživatelů – především poskytovatelům dotací a dárcům.

Struktura finančních zdrojů vypovídá o vysoké závislosti na financování prostřednictvím dotací. Tato závislost je daná posláním této organizace, a tím je poskytování veřejně prospěšných služeb zdravotně postiženým a seniorům. Sociální služby, které organizace poskytuje, jsou poskytovány bezplatně nebo za ceny, které nepokrývají náklady na ně vynaložené. Svě posláním Centrum pro zdravotně postižené a seniory tak naplňuje, ale s omezenými možnostmi zvýšení především vlastních zdrojů financování. Pro zajištění existence a stability je nezbytné, aby se organizace zaměřila na změnu struktury finančních zdrojů ve prospěch dárcovství a vlastních finančních zdrojů.

Organizace by mohla hledat zvýšení vlastních zdrojů rozšířením nabídky doplňkových činností. Toto rozšíření naráží na kapacitní možnosti organizace, především na vytíženost zaměstnanců a omezené finanční zdroje, které by byly nutné pro materiálové a personální dovybavení rozšířené nabídky služeb. Zároveň, pokud by doplňková činnost navazovala na poslání organizace, ceny za tyto doplňkové služby by musely odpovídat finančním možnostem zdravotně postižených a seniorů. Je tedy reálné předpokládat, že rozšířením doplňkových činností by organizace nezískala významnější finance pro vlastní nezávislost. Naopak se dá očekávat, že rozšíření takto zaměřené doplňkové činnosti by vedlo k nárůstu nákladů bez přiměřeného růstu výnosů.

Dále je třeba vzít v úvahu, že realizace čistě výdělečné činnosti bez sociálního aspektu by s největší pravděpodobností vedla k oslabení realizace hlavních činností. Došlo by tedy k ohrožení samotného poslání organizace.

Další možností, jak získat finance nezávislé na státním rozpočtu, je aktivní oslovování potencionálních dárců. V současné době jsou případní dárci oslovováni přímo zaměstnanci organizace. V roce 2016 se organizaci podařilo získat finanční dary jen ve výši 24 000 Kč. Je zřejmé, že v této oblasti má organizace své rezervy. Vzhledem k vytiženosti zaměstnanců, by stálo za úvahu oslovit externího spolupracovníka, který má dostatečné zkušenosti s propagací organizace a získáváním donátorů. Potencionální dárci by bylo možné oslovit například pořádáním dnů otevřených dveří, při kterých by veřejnost měla možnost seznámit se s činností organizace. Do propagace organizace by se mohli také aktivně zapojit členové správní rady. Zakladatelem organizace je Národní rada osob se zdravotním postižením, v jejímž čele je předseda Mgr. Václav Krása. Osobnost pana Krásoy by mohla být oporou organizace při pořádání benefičních akcí formou prodejních výstav nebo benefičních pořadů.

Organizace by se také mohla pokusit zapojit do projektu dárcovských SMS a rozšířit tak okruh svých dárců a zjednodušit poskytování darů drobným dárcům.

Současně při získávání finančních zdrojů musí organizace dokázat přesvědčit poskytovatele a dárci nejen o společenské potřebnosti své činnosti, ale i o tom, že darované prostředky vynakládají hospodárně a účelně. Proto je nezbytné, aby veškeré konání organizace včetně jejího účetnictví, financování a zdaňování bylo veřejnosti přístupné, průkazné a srozumitelné prostřednictvím kvalitně zpracovaných a aktuálních webových stránek.

Další možnost pro rozvoj organizace může představovat získávání dobrovolníků, například studentů sociálních oborů, kteří by se aktivně zapojovali do činnosti organizace a propagace.

Zvýšení efektivity organizace nespočívá pouze v zajišťování financí, ale i v optimalizaci nákladů. Pracovníci organizace se v maximální míře snaží snížit nákladovost organizace. Každý zaměstnanec (kromě osobních asistentů) vykonává v rámci svého pracovního poměru celou škálu činností. Ředitel organizace a ředitelé regionálních pracovišť zpracovávají žádosti o dotace a granty v rámci jejich místní působnosti, sledují čerpání přidělených dotací a grantů a zpracovávají závěrečné zprávy. Organizace, které se specializují na přípravu a zpracování žádostí o dotace a granty, si fakturují odměnu obvykle ve výši 3,5 % ze získaných finančních prostředků. Centrum pro zdravotně

postižené a seniory o.p.s. obdrželo v roce 2016 dotace v celkové výši 6 199 000 Kč. Pokud by tato obecně prospěšná společnost využila služeb organizací specializujících se na přípravu a zpracování žádostí, navýšila by náklady organizace o 217 000 Kč. Vzhledem k tomu, že mzdové náklady tvoří více než 80 % z celkových nákladů, nemá organizace prostor pro další snižování nákladů. Zvýšení efektivity organizace nespočívá tak ve snižování nákladovosti, ale ve změně struktury financování, a to ve prospěch dárcovského financování. Vzhledem k sociálnímu poslání organizace je to obtížný úkol, jehož řešení bude vyžadovat čas a nový přístup vedení organizace především v oblasti dárcovství.

Na základě analýzy nákladů a výnosů této obecně prospěšné společnosti je možné usuzovat, že vize zakladatele ohledně vytvoření ekonomicky soběstačné sociální organizace, se jeví v současné době jako obtížně realizovatelná. Možností, jak postupně snížit závislost na státním financování, představuje změna struktury cizích zdrojů ve prospěch dárcovského financování a hledání možností zvýšení vlastního zdroje financování.

6 Závěr

Nestátní neziskové organizace zaujímají ve společnosti významné místo. Mnohé tyto organizace nejen doplňují, nýbrž i suplují úlohu státu, a to především v sociální oblasti. Stát se pomocí systému financování a zdaňování snaží vytvořit vhodné podmínky pro fungování veřejně prospěšných poplatníků.

Pracovníci těchto organizací se každodenně při své práci potýkají s řadou obtíží, od nejistého finančního zabezpečení, až po složitost a náročnost účtování a zdaňování. Vzhledem k náročnosti práce a jejímu finančnímu ohodnocení je tak hlavní motivací zaměstnanců snaha pomáhat těm, kteří se ocitli v tíživé životní situaci.

Stát si všechny tyto těžkosti veřejně prospěšných poplatníků uvědomuje a v rámci svých možností poskytuje finanční zdroje pro jejich činnost a přijímá opatření, která mohou zjednodušit fungování celého sektoru.

V současné době se nedá přepokládat, že by v oblasti právních norem upravujících činnost nestátních neziskových organizací došlo k významnějším změnám, které by znamenaly především snížení administrativní náročnosti. Možnosti pro zefektivnění práce tak musí neziskové organizace hledat především u sebe. Oporou jim musí být vlastní kvalitní účetní systém opírající se o analytické účty, a především kvalifikovaní pracovníci, kteří zabezpečují chod organizace.

Nestátní neziskové organizace by se měly zaměřit na hledání finančních zdrojů mimo veřejný sektor. Pokud chtějí posílit svoji nezávislost a současně zajistit stabilitu a perspektivu organizace, měly by usilovat o změnu struktury svých finančních zdrojů ve prospěch vlastních zdrojů a dárcovského financování.

Prostřednictvím aktivního oslovování dárců, pořádáním rozličných benefičních akcí nebo dárcovských SMS, mohou neziskové organizace získat další finanční zdroje. Rozmanitost finančních zdrojů umožní vytvořit vhodné podmínky pro plánování a organizování aktivit a zajistí budoucnost organizace. Organizacím umožní rozšířit kapacitu a rozmanitost poskytovaných veřejně prospěšných činností pro své klienty.

7 Použitá literatura

BOUKAL Petr a kolektiv. *Fundraising pro neziskové organizace*. 1.vyd. Praha: Grada Publishing, 2013. 260 s. ISBN 978-80-247-4487-2.

DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 408 s. ISBN 978-80-7552-103-3.

KOMRSKOVÁ Sofia a Helena STUHLÍKOVÁ. *Abeceda zdaňování veřejně prospěšného poplatníka daní z příjmů právnických osob*. 1.vyd. Praha: ANAG, 2016. 240 s. ISBN 978-80-7554-051-5.

PELIKÁNOVÁ Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 2., aktualizované, vydání. Praha: GRADA Publishing, 2016. 328 s. ISBN 978-80-247-0339-3.

STEJSKAL Jan, Helena KUVÍKOVÁ a Kateřina Maňátková. *Neziskové organizace – vybrané problémy ekonomiky se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. 1.vyd.Praha: Wolters Kluwer, 2012. 172s. ISBN 978-80-7357-973-9.

ŠEDIVÝ Marek a Olga MEDLÍKOVÁ. *Úspěšná nezisková organizace*. 2., aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada Publishing, 2014.155 s. ISBN 978-80-247-4041-6.

Zákony

Česko. Zákon č. 424/1991 o sdružování v politických stranách a v politických hnutích.

Česko. Zákon č. 455/1991 o živnostenském podnikání.

Česko. Zákon č. 563/1991 o účetnictví.

Česko. Zákon č. 586/1992 o daních z příjmů.

Česko. Zákon č. 593/1992 o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů.

Česko. Zákon č. 16/1993 o dani silniční.

Česko. Zákon č. 248/1995 o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů.

Česko. Zákon č.227/1997 o nadacích a nadačních fondech

Česko. Zákon č. 359/1999 o sociálně-právní ochraně dětí.

Česko. Zákon č. 117/2001 o veřejných sbírkách a změně některých zákonů.

Česko. Zákon č. 3/2002 o církvích a náboženských společnostech.

Česko. Zákon č. 235/2004 o dani z přidané hodnoty.

Česko. Zákona č. 108/2006 o sociálních službách.

Česko. Zákon č. 280/2009 daňový řád.

Česko. Zákon č. 89/2012 občanský zákoník.

Česko. Zákon č.68/2013 o změně právní formy občanského sdružení na obecně prospěšnou společnost a o změně zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Česko. Zákon č.112/2016 o evidenci tržeb.

Vyhlášky, metodické pokyny a vládní návrhy

Česko. Vyhláška č. 504/2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

Česko. Finanční zpravodaj č. 11-12/2003, České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb.

Česko. Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb č. j. 119930/16/7100-10114-109736 verze 1.0.

Česko. Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb č.j. 44668/17/7100-10114-05001 verze 2.0.

Poslanecká sněmovna parlamentu České republiky. Vládní návrh zákona o statusu veřejné prospěšnosti a o změně souvisejících zákonů (zákon o statusu veřejné prospěšnosti), sněmovní tisk 1005/0 [online]. [cit. 26. 5. 2017]. Dostupné z <http://www.psp.cz/sqw/tisky.sqw?O=7&T=1005>.

Středočeský kraj, krajský úřad, Metodika dotačního řízení Středočeského kraje na rok 2017. [online]. [cit. 3. 6. 2017]. Dostupné z <https://www.kr-stredocesky.cz/web/socialni-oblast/dotacni-rizeni-pro-rok-2017> (Dokumenty ke stažení – příloha číslo 2)

Elektronické zdroje

Aspekt HM [online]. [cit. 24. 3. 2017]. Dostupné z <http://www.danovapriznani.cz/ucetni-zaverky-pro-ostatni-ucetni-jednotky>

Centrum pro zdravotně postižené a seniory Středočeského kraje [online]. [cit. 10. 11. 2017]. Dostupné z http://www.czpstredoceskykraj.cz/?page_id=69

Český statistický úřad [online]. [cit. 23. 8. 2017]. Dostupné z <https://www.czso.cz/csu/czso/cri/prumerne-mzdy-4-ctvrtleti-2016>

Daruj správně [online]. [cit. 12. 3. 2017]. Dostupné z <http://www.darujspravne.cz/>

Evropské strukturální a investiční fondy [online]. [cit. 8. 4. 2017]. Dostupné z <https://www.strukturalni-fondy.cz/cs/Fondy-EU/2014-2020>

Finanční správa, IS CEDR III [online]. [cit. 28. 5. 2017]. Dostupné z <http://cedr.mfcr.cz/cedr3internetv419/default.aspx>

Finanční správa, webové stránky projektu elektronická evidence tržeb [online]. [cit. 3. 9. 2017]. Dostupné z <http://www.etrzby.cz/cs/index>

Fórum dárců [online]. [cit. 2. 5. 2017]. Dostupné z <http://www.donorsforum.cz/>

Ministerstvo financí České republiky [online]. [cit. 15. 8. 2017]. Dostupné z http://www.info.mfcr.cz/ares/ares_es.html.cz

Ministerstvo práce a sociálních věcí České republiky [online]. [cit. 23. 8. 2017]. Dostupné z <http://www.mpsv.cz/cs/871>

Ministerstvo spravedlnosti České republiky [online]. [cit. 23. 8. 2017]. Dostupné z <https://or.justice.cz/ias/ui/vypis-sl-detail?dokument=49440708&subjektId=718236&spis=384831>

Neziskovky [online]. [cit. 26. 4. 2017]. Dostupné z www.Neziskovky.cz

Úřad vlády České republiky [online]. [cit. 31. 8. 2017]. Dostupné z <https://apps.odok.cz/djv-agenda?date=2017-05-31>

8 Seznam tabulek a grafů

Tabulka 1 - Kategorie účetních jednotek	16
Tabulka 2 - Organizační struktura	33
Tabulka 3 - Struktura finančních zdrojů 2012-2016.....	40
Tabulka 4 - Náklady vynaložené na činnost organizace 2012-2016	41
Tabulka 5 - Vývoj financování 2012-2016.....	43
Tabulka 6 - Výpočet daňové povinnosti za 2016	46
Tabulka 7 - Hospodářský výsledek za 2012-2016.....	47
Graf 1 - Uživatelé služeb osobní asistence v roce 2016	34
Graf 2 - Uživatelé služeb sociálního poradenství v roce 2016	34
Graf 3 - Uživatelé sociálně aktivizačních služeb v roce 2016.....	35
Graf 4 - Struktura finančních zdrojů v období 2012 - 2016	41
Graf 5 - Struktura a výše nákladů v období 2012 - 2016.....	42

9 Přílohy

Příloha č. 1 - Vzor Rozvahy neziskových organizací

ROZVAHA (BALANCE)				
Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		k 31.12.2016 (v celých tis. Kč)		Název a sídlo účetní jednotky
		IČO 0		0 0
AKTIVA		Číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
a		b	1	2
A.	Dlouhodobý majetek celkem (ř. 02 + 10 + 21 - 28)	1	0	0
A.I.	Dlouhodobý nehmotný majetek (ř. 03 až 09)	2	0	0
A.I.1.	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje (012)	3	0	0
A.I.2.	Software (013)	4	0	0
A.I.3.	Ocenitelná práva (014)	5	0	0
A.I.4.	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (018)	6	0	0
A.I.5.	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (019)	7	0	0
A.I.6.	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek (041)	8	0	0
A.I.7.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek (051)	9	0	0
A.II.	Dlouhodobý hmotný majetek celkem (ř. 11 až 20)	10	0	0
A.II.1.	Pozemky (031)	11	0	0
A.II.2.	Umělecká díla, předměty a sbírky (032)	12	0	0
A.II.3.	Stavby (021)	13	0	0
A.II.4.	Hmotné movité věci a jejich soubory (022)	14	0	0
A.II.5.	Pěstítkelské celky trvalých porostů (025)	15	0	0
A.II.6.	Dospělá zvířata a jejich skupiny (026)	16	0	0
A.II.7.	Drobný dlouhodobý hmotný majetek (028)	17	0	0
A.II.8.	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek (029)	18	0	0
A.II.9.	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (042)	19	0	0
A.II.10.	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek (052)	20	0	0
A.III.	Dlouhodobý finanční majetek (ř. 22 až 27)	21	0	0
A.III.1.	Podíly - ovládaná nebo ovládající osoba (061)	22	0	0
A.III.2.	Podíly - podstatný vliv (062)	23	0	0
A.III.3.	Dluhové cenné papíry držené do splatnosti (063)	24	0	0
A.III.4.	Zápůjčky organizačním složkám (066)	25	0	0
A.III.5.	Ostatní dlouhodobé zápůjčky (067)	26	0	0
A.III.6.	Ostatní dlouhodobý finanční majetek (069)	27	0	0
Odesláno dne:		Razítko :	Podpis vedoucího úč.jednotky:	
			Odpovídá za údaje:	
			Telefon:	
Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovapriznani.cz, business.center.cz				
1				

		Číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
a		b	1	2
A.IV.	Oprávky k dlouhodobému majetku celkem (ř. 29 až 39)	28	0	0
A.IV.1.	Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje (072)	29	0	0
A.IV.2.	Oprávky k softwaru (073)	30	0	0
A.IV.3.	Oprávky k ocenitelným právům (074)	31	0	0
A.IV.4.	Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku (078)	32	0	0
A.IV.5.	Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku (079)	33	0	0
A.IV.6.	Oprávky k stavbám (081)	34	0	0
A.IV.7.	Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí (082)	35	0	0
A.IV.8.	Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů (085)	36	0	0
A.IV.9.	Oprávky k základnímu stádu a tažným zvířatům (086)	37	0	0
A.IV.10.	Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku (088)	38	0	0
A.IV.11.	Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku (089)	39	0	0
B.	Krátkodobý majetek celkem (ř. 41 + 51 + 71 + 80)	40	0	0
B.I.	Zásoby celkem (ř. 42 až 50)	41	0	0
B.I.1.	Materiál na skladě (112)	42	0	0
B.I.2.	Materiál na cestě (119)	43	0	0
B.I.3.	Nedokončená výroba (121)	44	0	0
B.I.4.	Polotovary vlastní výroby (122)	45	0	0
B.I.5.	Výrobky (123)	46	0	0
B.I.6.	Mladá zvířata a jejich skupiny (124)	47	0	0
B.I.7.	Zboží na skladě a v prodejnách (132)	48	0	0
B.I.8.	Zboží na cestě (139)	49	0	0
B.I.9.	Poskytnuté zálohy na zásoby (314)	50	0	0
B.II.	Pohledávky celkem (ř. 52 až 70)	51	0	0
B.II.1.	Odběratelé (311)	52	0	0
B.II.2.	Směnky k inkasu (312)	53	0	0
B.II.3.	Pohledávky za eskontované cenné papíry (313)	54	0	0
B.II.4.	Poskytnuté provozní zálohy (314-ř.50)	55	0	0
B.II.5.	Ostatní pohledávky (315)	56	0	0
B.II.6.	Pohledávky za zaměstnanci (335)	57	0	0
B.II.7.	Pohledávky za institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění (336)	58	0	0
B.II.8.	Daň z příjmů (341)	59	0	0
B.II.9.	Ostatní přímé daně (342)	60	0	0
B.II.10.	Daň z přidané hodnoty (343)	61	0	0
B.II.11.	Ostatní daně a poplatky (345)	62	0	0
B.II.12.	Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem (346)	63	0	0
B.II.13.	Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samostatných celků (348)	64	0	0

		Číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
a		b	1	2
B.II.14.	Pohledávky za společníky sdruženými ve společnosti (358)	65	0	0
B.II.15.	Pohledávky z pevných termínových operací a opcí (373)	66	0	0
B.II.16.	Pohledávky z vydaných dluhopisů (375)	67	0	0
B.II.17.	Jiné pohledávky (378)	68	0	0
B.II.18.	Dohadné účty aktivní (388)	69	0	0
B.II.19.	Opravná položka k pohledávkám (391)	70	0	0
B.III.	Krátkodobý finanční majetek celkem (ř. 72 až 79)	71	0	0
B.III.1.	Peněžní prostředky v pokladně (211)	72	0	0
B.III.2.	Ceniny (213)	73	0	0
B.III.3.	Peněžní prostředky na účtech (221)	74	0	0
B.III.4.	Majetkové cenné papíry k obchodování (251)	75	0	0
B.III.5.	Dluhové cenné papíry k obchodování (253)	76	0	0
B.III.6.	Ostatní cenné papíry (256)	77	0	0
B.III.7.	Pořizovaný krátkodobý finanční majetek (259)	78	0	0
B.III.8.	Peníze na cestě (+/-261)	79	0	0
B.IV.	Jiná aktiva celkem (ř. 81 + 82)	80	0	0
B.IV.1.	Náklady příštích období (381)	81	0	0
B.IV.2.	Příjmy příštích období (385)	82	0	0
AKTIVA CELKEM (ř. 1 + 40)		83	0	0
Kontrolní číslo (ř. 1 až 83)		997	0	0

PASIVA		Číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
c		d	3	4
A.	Vlastní zdroje celkem (ř. 85 + 89)	84	0	0
A.I.	Jmění celkem (ř. 86 až 88)	85	0	0
A.I.1.	Vlastní jmění (901)	86	0	0
A.I.2.	Fondy (911)	87	0	0
A.I.3.	Oceňovací rozdíly z přecenění finančního majetku a závazků (921)	88	0	0
A.II.	Výsledek hospodaření celkem (ř. 90 až 92)	89	0	0
A.II.1.	Účet výsledku hospodaření (+/-963)	90	X	0
A.II.2.	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (+/-931)	91	0	X
A.II.3.	Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta min. let (+/-932)	92	0	0
B.	Cizí zdroje celkem (ř. 94 + 96 + 104 + 128)	93	0	0
B.I.	Rezervy celkem (ř. 95)	94	0	0
B.I.1.	Rezervy (941)	95	0	0
B.II.	Dlouhodobé závazky celkem (ř. 97 až 103)	96	0	0
B.II.1.	Dlouhodobé úvěry (953)	97	0	0
B.II.2.	Vydané dluhopisy (953)	98	0	0
B.II.3.	Závazky z pronájmu (954)	99	0	0
B.II.4.	Přijaté dlouhodobé zálohy (955)	100	0	0
B.II.5.	Dlouhodobé směnky k úhradě (958)	101	0	0
B.II.6.	Dohadné účty pasivní (389)	102	0	0
B.II.7.	Ostatní dlouhodobé závazky (959)	103	0	0
B.III.	Krátkodobé závazky celkem (ř. 105 až 127)	104	0	0
B.III.1.	Dodavatelé (321)	105	0	0
B.III.2.	Směnky k úhradě (322)	106	0	0
B.III.3.	Přijaté zálohy (324)	107	0	0
B.III.4.	Ostatní závazky (325)	108	0	0
B.III.5.	Zaměstnanci (331)	109	0	0
B.III.6.	Ostatní závazky vůči zaměstnancům (333)	110	0	0
B.III.7.	Závazky k institucím sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění (336)	111	0	0
B.III.8.	Daň z příjmů (341)	112	0	0
B.III.9.	Ostatní přímé daně (342)	113	0	0
B.III.10.	Daň z přidané hodnoty (343)	114	0	0
B.III.11.	Ostatní daně a poplatky (345)	115	0	0
B.III.12.	Závazky ze vztahu ke státnímu rozpočtu (346)	116	0	0
B.III.13.	Závazky ze vztahu k rozp.orgánů uzem.sam.celků (348)	117	0	0
B.III.14.	Závazky z upsaných nespl.cenných papírů a podílů (367)	118	0	0
B.III.15.	Závazky ke společníkům sdružených ve společnosti (368)	119	0	0
B.III.16.	Závazky z pevných termínových operací a opcí (373)	120	0	0
B.III.17.	Jiné závazky (379)	121	0	0
B.III.18.	Krátkodobé bankovní úvěry (231)	122	0	0
B.III.19.	Eskontní úvěry (232)	123	0	0
B.III.20.	Vydané krátkodobé dluhopisy (241)	124	0	0
B.III.21.	Vlastní dluhopisy (255)	125	0	0
B.III.22.	Dohadné účty pasivní (389)	126	0	0
B.III.23.	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci (379)	127	0	0
B.IV.	Jiná pasiva celkem (ř. 129 + 130)	128	0	0
B.IV.1.	Výdaje příštích období (383)	129	0	0
B.IV.2.	Výnosy příštích období (384)	130	0	0
PASIVA CELKEM (ř. 84 + 93)		131	0	0
Kontrolní číslo (ř. 84 až 131)		998	0	0

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizenani.cz, business.center.cz

Příloha č. 2 - Vzor Výkazu zisku a ztráty neziskových organizací

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY					
Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		k 31.12.2016 (v celých tis. Kč)			
		IČO			
		0			
				0	
				0	
Číslo řádku	Název položky	Číslo řádku	činnost hlavní	činnost hospodářská	celkem
			1	2	3
A.	Náklady (ř. 39)	1	0	0	0
A.I.	Spotřebované nákupy a nakupované služby celkem (ř. 3 až 8)	2	0	0	0
A.I.1	Spotřeba materiálu, energie a ostatních neskladovaných dodávek (501-3)	3	0	0	0
A.I.2	Prodané zboží (504)	4	0	0	0
A.I.3	Opravy a udržování (511)	5	0	0	0
A.I.4	Náklady na cestovné (512)	6	0	0	0
A.I.5	Náklady na reprezentaci (513)	7	0	0	0
A.I.6	Ostatní služby (518)	8	0	0	0
A.II.	Změna stavu zásob vlastní činnosti a aktivace materiálu, zboží, vnitroorganizačních služeb a dlouhodobého majetku (ř. 10 až 12)	9	0	0	0
A.II.7	Změna stavu zásob vlastní činnosti (56x)	10	0	0	0
A.II.8	Aktivace materiálu, zboží a vnitroorganizačních služeb (57x)	11	0	0	0
A.II.9	Aktivace dlouhodobého majetku (57x)	12	0	0	0
A.III.	Osobní náklady celkem (ř. 14 až 18)	13	0	0	0
A.III.10	Mzdové náklady (521)	14	0	0	0
A.III.11	Zákonné sociální pojištění (524)	15	0	0	0
A.III.12	Ostatní sociální pojištění (525)	16	0	0	0
A.III.13	Zákonné sociální náklady (527)	17	0	0	0
A.III.14	Ostatní sociální náklady (528)	18	0	0	0
A.IV.	Daně a poplatky celkem (ř. 20)	19	0	0	0
A.IV.15	Daně a poplatky (53x)	20	0	0	0
A.V.	Ostatní náklady celkem (ř. 22 až 28)	21	0	0	0
A.V.16	Smluvní pokuty, úroky z prodlení a ostatní pokuty a penále (541)	22	0	0	0
A.V.17	Odpis nedobytné pohledávky (543)	23	0	0	0
A.V.18	Nákladové úroky (544)	24	0	0	0
A.V.19	Kursové ztráty (545)	25	0	0	0
A.V.20	Dary (546)	26	0	0	0
A.V.21	Manka a škody (548)	27	0	0	0
A.V.22	Jiné ostatní náklady (549)	28	0	0	0
A.VI.	Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek celkem (ř. 30 až 34)	29	0	0	0
A.VI.23	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (551)	30	0	0	0
A.VI.24	Prodaný dlouhodobý majetek (552)	31	0	0	0
A.VI.25	Prodané cenné papíry a podíly (553)	32	0	0	0
A.VI.26	Prodaný materiál (554)	33	0	0	0
A.VI.27	Tvorba rezerv a opravných položek (556-9)	34	0	0	0
A.VII.	Poskytnuté příspěvky celkem (ř. 36)	35	0	0	0
A.VII.28	Poskytnuté členské příspěvky a příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami (58x)	36	0	0	0
A.VIII.	Daň z příjmů celkem (ř. 48)	37	0	0	0
A.VIII.29	Daň z příjmů (59x)	38	0	0	0
	NÁKLADY CELKEM	39	0	0	0

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprznani.cz, business.center.cz

Číslo řádku	Název položky	Číslo řádku	činnost hlavní 1	činnost hospodářská 2	celkem 3
B.	Výnosy (ř. 67)	40	0	0	0
B.I.	Provozní dotace (ř. 42)	41	0	0	0
B.I.1	Provozní dotace (691)	42	0	0	0
B.II.	Přijaté příspěvky celkem (ř. 44 až 46)	43	0	0	0
B.II.2	Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami (681)	44	0	0	0
B.II.3	Přijaté příspěvky (dary) (682)	45	0	0	0
B.II.4	Přijaté členské příspěvky (684)	46	0	0	0
B.III.	Tržby za vlastní výkony a za zboží celkem (ř. 48 až 50)	47	0	0	0
B.III.1	Tržby za vlastní výrobky (601)	48	0	0	0
B.III.2	Tržby z prodeje služeb (602)	49	0	0	0
B.III.3	Tržby za prodané zboží (604)	50	0	0	0
B.IV.	Ostatní výnosy celkem (ř. 52 až 57)	51	0	0	0
B.IV.5	Smluvní pokuty, úroky z prodlení a ostatní pokuty a penále (641-2)	52	0	0	0
B.IV.6	Platby za odepsané pohledávky (643)	53	0	0	0
B.IV.7	Výnosové úroky (644)	54	0	0	0
B.IV.8	Kursovne zisky (645)	55	0	0	0
B.IV.9	Zúčtování fondů (648)	56	0	0	0
B.IV.10	Jiné ostatní výnosy (649)	57	0	0	0
B.V.	Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek celkem (ř. 59 až 63)	58	0	0	0
B.V.11	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku (652)	59	0	0	0
B.V.12	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů (653)	60	0	0	0
B.V.13	Tržby z prodeje materiálu (654)	61	0	0	0
B.V.14	Výnosy z krátkodobého finančního majetku (655)	62	0	0	0
B.V.15	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku (657)	63	0	0	0
	VÝNOSY CELKEM	64	0	0	0
C.	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM (ř. 39 - 64 + 38)	65	0	0	0
A.VIII.29	Daň z příjmů (591)	66	0	0	0
D.	VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PO ZDANĚNÍ (ř. 65 - 66)	67	0	0	0
	Kontrolní číslo (ř. 1 - 67)	999	0	0	0

Odesláno dne:

Razítko:

Podpis vedoucího úč.jednotky:

Odpovídá za údaje:

Telefon:

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, www.danovaprizeni.cz, business.center.cz

Příloha č. 3 - Směrná účtová osnova dle Přílohy č. 3 k vyhlášce č. 504/2002 Sb.

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

Účtové skupiny:

- 01 – Dlouhodobý nehmotný majetek
- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 04 – Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- 05 – Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek
- 06 – Dlouhodobý finanční majetek
- 07 – Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku
- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 – Zásoby

Účtové skupiny:

- 11 – Materiál
- 12 – Zásoby vlastní výroby
- 13 – Zboží

Účtová třída 2 – Finanční účty

Účtové skupiny:

- 21 – Peněžní prostředky v pokladně
- 22 – Peněžní prostředky na účtech
- 23 – Krátkodobé úvěry
- 24 – Jiné krátkodobé finanční výpomoci
- 25 – Krátkodobý finanční majetek
- 26 – Převody mezi finančními účty

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

Účtové skupiny:

31 – Pohledávky

32 – Závazky

33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

34 – Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

35 – Pohledávky za společnostmi

36 – Závazky ke společnostem a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů

37 – Jiné pohledávky a závazky

38 – Přechodné účty aktiv a pasiv

39 – Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

Účtová třída 4 – volná

Účtová třída 5 – Náklady

Účtové skupiny:

50 – Spotřebované nákupy

51 – Služby

52 – Osobní náklady

53 – Daně a poplatky

54 – Ostatní náklady

55 – Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek

56 - Změny stavu zásob vlastní činnosti

57 - Aktivace

58 – Poskytnuté příspěvky

59 – Daň z příjmů

Účtová třída 6 – Výnosy

Účtové skupiny:

60 – Tržby za vlastní výkony a za zboží

64 – Ostatní výnosy

65 – Tržby z prodeje majetku

68 – Přijaté příspěvky

69 – Provozní dotace

Účtová třída 7 a 8

Účetní jednotky použijí účty účtové třídy 7 a 8 podle vnitřního předpisu.

Účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty

Účtové skupiny:

90 – Vlastní jmění

91 – Fondy

92 – Oceňovací rozdíly

93 – Výsledek hospodaření

94 – Rezervy

95 – Dlouhodobé úvěry a závazky

96 – Závěrkové účty

97–99 – Podrozvahové účty