

UNIVERZITA PALACKÉHO V OLOMOUCI
Právnická fakulta
Katedra finančního práva, národního hospodářství a ekonomie

Denisa Slivová

**Právne postavenie a zdaňovanie občianskych združení
v Českej republike**

Diplomová práca

Vedúci diplomovej práce: JUDr. Zdenka Papoušková, Ph.D.

OLOMOUC 2009

Prehlasujem, že som túto diplomovú prácu vypracovala samostatne s využitím uvedených prameňov a literatúry.

V Olomouci dňa 24.02.2009

.....

Denisa Slivová

Ja, dole podpísaná, Denisa Slivová, autorka diplomovej práce na tému *Právne postavenie a zdaňovanie občianskych združení v Českej republike*, ktorá je školským dielom v zmysle zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorskom, o právach súvisiacich s právom autorským a o zmene některých zákonů (autorský zákon), v znení neskorších predpisov, dávam týmto ako subjekt údajov svoj súhlas v zmysle § 4 písm. e) zákona č. 101/2000 Sb., o ochrane osobních údajů a o zmene některých zákonů, v znení neskorších predpisov, správcovi:

Univerzita Palackého v Olomouci, Křížkovského 8, Olomouc 771 47, Česká republika

ku spracovaniu svojich osobných údajov v rozsahu: meno a priezvisko v informačnom systéme, a to vrátane zaradenia do katalógov, a ďalej ku sprístupneniu mena a priezviska v katalógoch a informačných systémoch Univerzity Palackého v Olomouci, a to vrátane neadresného sprístupnenia pomocou metód diaľkového prístupu. Vyššie uvedené údaje môžu byť takto sprístupnené užívateľom služieb Univerzity Palackého v Olomouci. Realizáciu sprístupnenia zaisťuje ku dňu podania tohto prehlásenia vnútorná zložka Univerzity Palackého v Olomouci, ktorá sa nazýva Informační centrum Univerzity Palackého. Súhlas sa poskytuje na dobu ochrany autorského diela podľa zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon.

Prehlasujem, že mnou vyššie uvedené údaje sú pravdivé.

V Olomouci dňa 24.02.2009

.....

Denisa Slivová

Podakovanie

Rada by som poďakovala JUDr. Zdenke Papouškovej, Ph.D. za jej odbornú pomoc a ústretový prístup počas celého procesu vzniku práce.

Obsah

Úvod.....	6
Zoznam skratiek.....	8
I. VŠEOBECNÁ ČASŤ	9
1 Pojmy neziskový sektor, nezisková organizácia, občianske združenie.....	10
1.1 Neziskový sektor.....	11
1.2 Nezisková organizácia	15
1.3 Typológia neziskových organizácií	21
1.4 Občianske združenie	23
2 Spolkové právo.....	27
2.1 Spolkové právo v medzinárodných dohovorochoch	27
2.2 Vnútroštátne pramene práva	29
2.2.1 Základné pramene	29
2.2.2 Zvláštne pramene	29
3 Občianske združenie.....	31
3.1 Obecné princípy	31
3.2 Vznik.....	32
3.2.1 Stanovy občianskeho združenia	33
3.2.2 Proces registrácie	36
3.2.2.1 Lehoty.....	37
3.2.2.2 Opravné prostriedky	38
3.3 Činnosť	38
3.3.1 Súdna ochrana	38
3.3.2 Zmeny stanov	39
3.3.3 Právne jednanie občianskeho združenia.....	39
3.4 Zánik	40
II. DAŇOVÁ ČASŤ.....	41
4 Právne aspekty zdaňovania občianskych združení v Českej republike.....	42
4.1 Zdaňovanie priamymi daňami	42
4.1.1 Daň z príjmov.....	42
4.1.1.1 Občianske združenie ako platiteľ dane z príjmov	42
4.1.1.2 Občianske združenie ako poplatník dane z príjmov.....	45
4.1.2 Daň z dedičstva, daň z darovania, daň z prevodu nehnuteľností	51
4.1.2.1 Daň z dedičstva.....	52
4.1.2.2 Daň z darovania.....	52
4.1.2.3 Daň z prevodu nehnuteľností	53
4.1.2.4 Spoločné ustanovenia	54
4.1.3 Cestná daň	55
4.1.4 Daň z nehnuteľností	56
4.2 Zdaňovanie nepriamymi daňami	58
4.2.1 Daň z pridanej hodnoty	58
4.2.2 Spotrebné dane a „ekologické dane“.....	64
4.2.2.1 Spotrebné dane	64
4.2.2.2 „Ekologické dane“	65
4.3 Reforma daňového systému 2010 a ostatné navrhované legislatívne zmeny	66
III. EXKURZ DO SLOVENSKEJ PRÁVNEJ ÚPRAVY NEZISKOVÉHO SEKTORA	69
Záver	73
Resumé.....	75
Pramene a literatúra.....	76
Príloha	79

Úvod

Počas môjho štúdia na Právnickej fakulte Univerzity Palackého v Olomouci som absolvovala voliteľné predmety „Spolkové a nadační právo“, „Daňový režim neziskového sektoru“ a výberový predmet „Právni klinika malého podnikání a neziskového sektoru“ pod vedením JUDr. Zdenky Papouškové, Ph.D. Tieto predmety ma oslovili a vzbudili záujem o hlbšie štúdium danej problematiky prostredníctvom diplomovej práce na tému „Právne postavenie a zdaňovanie občianskych združení v Českej republike“.

Práca sa delí na dve časti, všeobecnú a daňovú, a štruktúrou sleduje postup od všeobecného k jednotlivému. Posledná, tretia komparatívna časť je stručným exkurzom do právnej úpravy a zdaňovania neziskového sektora na Slovensku.

Úvodná kapitola prvej časti sa venuje vymedzeniu pojmov. Cieľom je ujasniť, v akom zmysle sú chápané kľúčové pojmy mojej diplomovej práce; neziskový sektor, nezisková organizácia, občianske združenie. Sú tieto pojmy definované právnymi predpismi Českej republiky? Čo zdôrazňujú autori z rôznych vedných disciplín pri tvorbe vlastných definícií? Sú tieto pojmy vhodné z hľadiska požiadavky legislatívne jazykovej a názvoslovnej jednoty súkromného práva?

Uvedomujem si, že odpovede na tieto otázky by mohli byť predmetom samostatnej diplomovej alebo podobnej práce. Prikróčiť rovno k pojednaniu o občianskych združeniach bez širšieho kontextu však nepovažujem za účelné.

A prečo je otázka kvality pojmu- označenia takmer rovnako dôležitá ako otázka kvantity pojmu- rozsahu? Slovami I. Telca: „... *.môže to byť i samotné nesprávne označenie, ktoré môže zvádzať zo systematickej cesty nielen niektorých bádateľov, ale odvádzať od cieľa i predmet ich skúmania.*“¹

V druhej kapitole všeobecnej časti sa pokúsim vymedziť pramene združovacieho práva, alebo inak povedané spolkového práva, čo je pojem, ktorý je považovaný za tradičný v českej právnickej terminológii.²

Prvú časť práce uzatvára kapitola zaoberajúca sa jednotlivými právnymi aspektmi občianskeho združenia- obecné princípy, vznik, činnosť, organy, zánik.

Človek, čoby "zóon politikon", teda tvor spoločenský, sa dokáže spolčiť zištne/ nezištne (v zmysle získať výhody pre seba/ pre iných) aj zločinne/ dobročinne (v zmysle páchať zlo/ dobro). Pokiaľ sa človek spolčí zločinne, akosi prirodzene máme za to, že štát nás má účinne právne ochrániť a takéto spolčenia postihnúť. Naopak, u dobročinných spolčení sa javí ako spravodlivé, aby boli štátom zvýhodnené.

¹ TELEEC, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. 34.

² TELEEC, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. 9.

V daňovej časti práce sa budem zaoberať otázkou zdaňovania občianskych združení jednotlivými priamymi a nepriamymi daňami. Základnú hypotézu- občianske združenia sú oproti iným daňovým poplatníkom zvýhodnené v oblasti daní- sa pokúsim verifikovať a v prípade, že sú zvýhodnené, objasniť za akých podmienok.

Vo všeobecnejšej rovine v daňovej časti pôjde o overenie hypotézy- pre daňový režim neziskových organizácií, teda i občianskych združení, je určujúca právna forma subjektu a nie charakter jeho činnosti.³ § 18 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov, vylučuje zo svojej pôsobnosti obchodné spoločnosti a družstvá, ktoré neboli založené za účelom podnikania. Nie je diskriminačné, aby napr. občianske združenia, ktorých hlavná činnosť je prospešná len pre úzky okruh členov požívali výhod oproti tzv. fiktívnym podnikateľom, ktorí prevádzkujú nemocnice len preto, že sú občianskymi združeniami?

V závere daňovej časti uvádzam s ohľadom na pripravovanú reformu daňového systému i úvahy *de lege ferenda*.

V tretej časti stručne pojednávam o právnom postavení a zdaňovaní neziskového sektora a občianskych združení na Slovensku. Slovensko som si vybrala nielen pre neexistenciu jazykovej bariéry, ale aj preto, že časť prameňov spolkového práva je historicky spoločná.

V mojej diplomovej práci používam ako vedecké metódy analýzu, syntézu a hlavne v tretej, poslednej časti, metódu komparácie.

A v čom si myslím, že je moja práca prínosná a nová? Práve zameraním predmetu skúmania na jeden typ neziskovej organizácie, občianske združenie, ale neopomínajúc pritom ani širší kontext zdaňovania neziskových organizácií ako určitej skupiny právnických osôb.

³ HUDCOVÁ, Z. *Právní postavení a zdaňování neziskových organizací v České republice a ve vybraných zemích Evropské unie*. In HUDCOVÁ, Z. (ed). *Aktuální otázky vybraných institutů práva neziskového sektoru*. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007, str. 10.

Zoznam skratiek

ČR - Česká republika

ČSR - Československá republika

ČSSR - Československá socialistická republika

DDa - daň z darovania

DDe - daň z dedičstva

DN - daň z nehnuteľností

DPH - daň z pridanej hodnoty

DPr - daň z príjmov

FO - fyzická osoba

LZPS - Listina základných práv a svobod, vyhlásená pod č. 2/1993 Sb.

MV - Ministerstvo vnitra

ObčZ - zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník

ObchZ - zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník

OS - občianske združenie

PO - právnická osoba

PS PČR - Poslanecká snemovna Parlamentu Českej republiky

SR - Slovenská republika

ZDDDPN - zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

ZDN - zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

ZDPH - zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

ZDPr - zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

ZSDP - zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků

ZSO - zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů

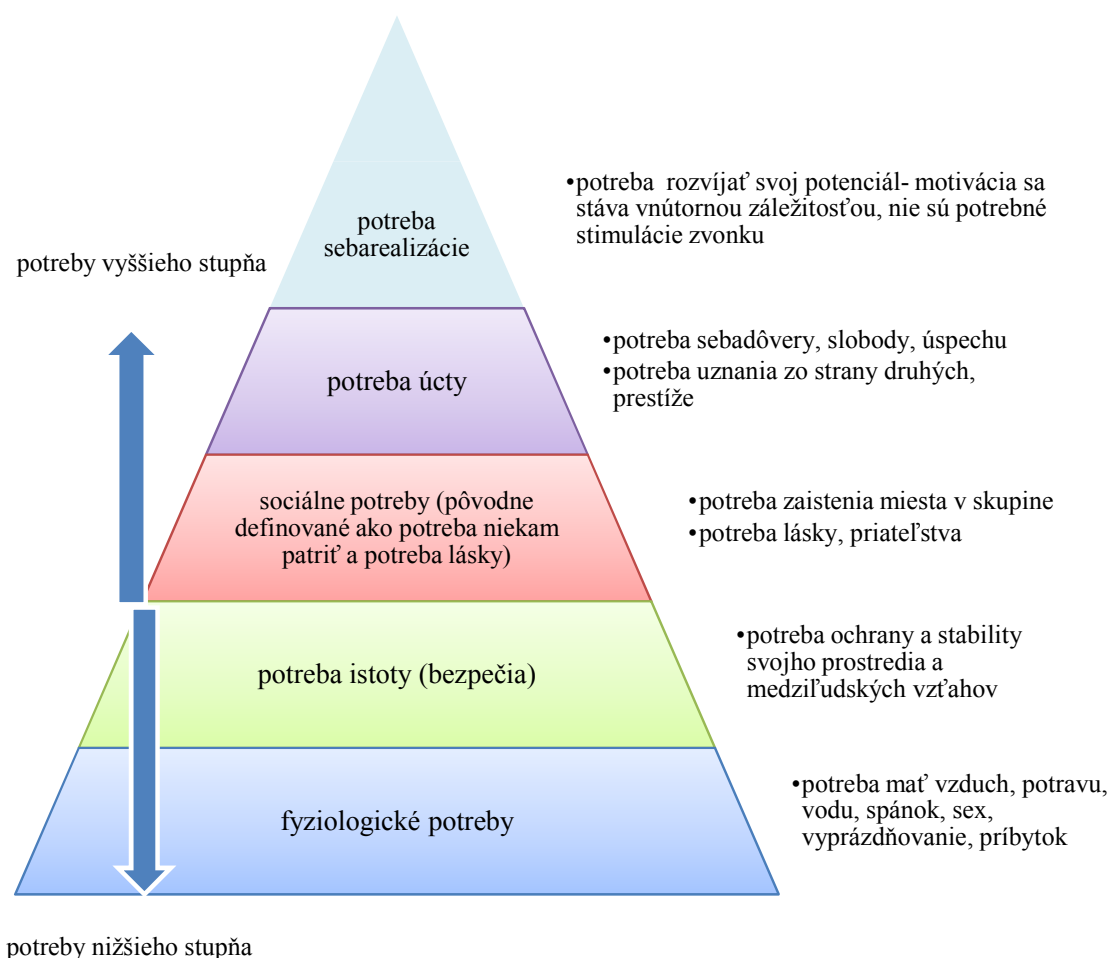
Poznámka

Pokiaľ sa u jednotlivých zákonov v texte neuvádza obvyklé konštatovanie „v znení neskorších predpisov“, rozumie sa, že sa pracuje s úpravou platnou v dobe dokončenia práce (koniec februára 2009).

I. VŠEOBECNÁ ČASŤ

Súhrn ľudských činností tvorí spoločenský život. Čo ženie jednotlivca, aby vyvíjal nejakú činnosť, je uspokojovanie potrieb. Hierarchizáciu týchto potrieb obsahuje ešte stále aktuálna Maslowova teória potrieb, ktorú definoval americký psychológ Abraham Maslow v roku 1943. Človeka najprv pud sebazáchovy núti uspokojiť potreby nižšieho stupňa a potom sa mu otvára priestor, aby pokračoval vo svojej činnosti a uspokojoval aj zvyšok pyramídy potrieb postupne, stupeň po stupni. Na ktorú úroveň sa dostane, je hlavne vecou osobných predispozícií každého jednotlivca a vplyvu rodiny, výchovy a okolia.

Maslowova pyramída potrieb



zdroj grafu: upravené podľa článku Chybějící článek Maslowovy hierarchie potřeb⁴

Maslowova pyramída potrieb platí predovšetkým pre bežné, každodenné a štandardné situácie, ktoré sa týkajú individua. Z tejto schémy existujú výnimky, ktoré do konceptu nespádajú. To neznamená nutne nesprávnosť tejto pyramídy. V spoločenských

⁴ Chybějící článek Maslowovy hierarchie potřeb [online]. [cit. 5.11.2008]. Dostupné z <<http://www.transparency.cz/index.php?lan=cz&id=396>>.

vedách – na rozdiel od vied prírodných – jedna výnimka nevyvracia tvrdenie. Dôležitý je rozsah a relevancia takejto námietky; keď je významná, výnimka prestáva byť výnimkou a stojí za samostatné preskúmanie.⁵

Maslowova teória bola inými sociológmi modifikovaná napr. C. P. Alderferom. Jednotlivé skupiny potrieb ňho môžu pôsobiť súbežne. Dokonca je možný aj spätný vývoj. Ak sa nedá uspokojiť vyššia potreba, venuje sa jednotlivец excesívnemu uspokojovaniu potreby nižšej.⁶ Alebo opačný moment, kedy uspokojovanie vyšších potrieb (estetických, duchovných) môže napomôcť v krajných situáciách ľudského života, v ktorých je možnosť uspokojovania nižších potrieb obmedzená (napr. v prostredí koncentračných táborov)⁷.

Okrem posledného stupňa pyramídy je a priori uspokojovanie potrieb orientované na vlastné ego, až uspokojovanie potreby seberealizácie je orientované na „vyšší princíp“. Z toho nám vyplýva, že v ľudskej pospolitosti musia existovať určité regulátory, ktoré bránia tomu, aby nastal hobbesovský stav „človek človeku vlkom“.

Regulácia je vytváranie takých podmienok, aby činnosť ľudí smerovala požadovaným smerom. Môže byť právnej alebo mimoprávnej povahy (morálka, náboženstvo). Predstavy o tom, aká má regulácia byť, a aký má byť výsledok požadovaný reguláciou, sa môžu rôzniť. V demokratickej spoločnosti regulácia bude smerovať k vyváženiu dvoch absolútnych kategórií; slobody a rovnosti.

Za tri kľúčové regulátory spoločenského života považuje M. Potůček: trh, štát, občiansky sektor. Tie považuje za hlavné abstrahujúc od rodiny a ďalších neformálnych spoločenstiev.⁸

V ďalšom výklade sa zameriam na zadefinovanie regulátora občiansky sektor a pojmov súvisiacich. Kľúčový je pojem „neziskový“.

1 Pojmy neziskový sektor, nezisková organizácia, občianske združenie

Čeština, ale aj iné jazyky, narážajú na problém výstižného označenia pre oblasť spoločenských vzťahov na pomedzí trhu a štátu. Tieto pojmové problémy boli spôsobené časovou diskontinuitou vývoja týchto vzťahov v Československu. Po roku 1918 došlo k naviazaniu na tradície Rakúsko-Uhorska, ale po roku 1948 komunistický režim zabránil

⁵ KRIVÝ, M. *Svoboda, potřeba přežít a potřeba seberealizace* [online]. [cit. 4.12.2008]. Dostupné z <<http://www.socioweb.cz/index.php?disp=temata&shw=134&lst=116>>.

⁶ *Motivace v pracovním procesu* [online]. [cit. 14.11.2008]. Dostupné z <http://www.ibispartner.sk/index.php?option=com_content&task=view&id=426&Itemid=7>.

⁷ *Maslowova pyramida potřeb* [online]. [cit. 4.12.2008]. Dostupné z <http://sk.wikipedia.org/wiki/Maslowova_pyram%C3%ADda>.

⁸ POTŮČEK, M. *Nejen trh : role trhu, státu a občanského sektoru v proměnách české společnosti*. 1. vyd. Praha : Sociologické nakladatelství (SLON), 1997, str. 7.

plnému rozvoju občianskeho potencionálu. Po roku 1989 nedošlo ku znovuzavedeniu tradičnej terminológie z dôb 1. ČSR do legislatívy, a čeština (a nielen ona) prevzala časť názvoslovia z angličtiny. Verejnosť začala používať výrazy „neziskový“ sektor alebo organizácia, ako všeobecnejšie pojmy zastrešujúce právnické osoby iné ako podnikateľské. Tieto pojmy ale nie sú v právnych predpisoch ČR definované. Preto sa otázkou pojmoslovia začali zaoberať autori z rôznych vedných disciplín.

Zadefinovaniu pojmov sa mimo iné venujú viaceré publikácie, napr. I. Telec, *Spolkové právo* nazval celú kapitolu „Názvoslovná kritika výrazu neziskový“, ale kritiku názvoslovia podáva i v iných kapitolách.

Analýzu troch regulátorov chovania v spoločnosti podáva už vyššie spomenutý M. Potůček, *Nejen trh*.

Zaujímavým materiálom k ujasneniu si pojmového aparátu predstavuje zborník príspevkov *Moderovaná diskuse na téma „definice neziskového sektoru“*, ktorá prináša rôzne pohľady a teoretické prístupy k definovaniu pojmov neziskový sektor, občianska spoločnosť, občiansky sektor, ale i ďalším otázkam.

Jedným z najnovších počinov je monografia Z. Hudcovej, *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*. Autorka mimo iné prináša vlastnú definíciu pojmu neziskový sektor a nezisková organizácia.

1.1 Neziskový sektor

Ako spomínam vyššie, existuje viacero možných definícií neziskového sektora, podávaných z viacerých uhlov pohľadu; právneho, ekonomického, sociologického a pod. Zaujímavou črtou tohto sektora je rôznorodosť pomenovania v literatúre. Sú používané pojmy občiansky, tretí, neziskový, mimovládny. Každé pomenovanie a definícia vyzdvihuje niektorú z osobitostí tohto sektora za dominantnú. Rôznorodé pomenovanie pramení z jeho funkcie, váhy, vývoja a tradícií v tom- ktorom štáte.

Keďže v predchádzajúcom výklade o nutnosti existencie regulátorov spoločenského života som zmienila názor M. Potůčka, že jedným z nich je aj občiansky sektor, je vhodné rozobrať, v akom zmysle chápe M. Potůček pojem občiansky sektor a v akom neziskový sektor. Dalo by sa povedať, že jeho definícia akcentuje viac sociologický rozmer pojmu.

Občiansky sektor vyrastá z podhubia občianskej spoločnosti a predstavuje inštitucionalizované vyjadrenie života občianskej spoločnosti. Zahŕňa celé pole inštitucionálne sprostredkovaného združovania občanov, vedeného iným než ziskovým motívom, vrátane podmienok a zdrojov, ktoré sú pre fungovanie príslušných inštitucionálnych útvarov vytvárané mimo jeho rámec. Jednotlivými inštitúciami tohto

sektora sú neziskové organizácie. A neziskový sektor je len súhrn všetkých organizácií bez vzťahu k podmienkam a zdrojom činnosti.⁹

V jeho ponímaní je teda občianska spoločnosť širší pojem než občiansky sektor, určitá platforma, príležitosť pre občanov vyjadrovať svoje názory a hodnoty a premietat' ich do činov. Občiansky sektor je pojem pre inštitucionalizované združovanie občanov, ktorý má aj určitý sociologický rozmer oproti pojmu neziskový sektor, ktorý je len prostý súhrn organizácií.

Podľa definície Weigla a Butterfielda¹⁰: „*občiansku spoločnosť chápeme ako nezávislú samoorganizáciu spoločnosti, ktorej jednotlivé časti sa dobrovoľne zapájajú do verejnej činnosti, aby uspokojovali individuálne, skupinové, či verejné záujmy v rámci právne definovaného vzťahu medzi štátom a spoločnosťou*“, možno občiansku spoločnosť chápať ako časť, výsek ľudskej pospolitosti, ktorá sa dobrovoľne zapojuje do verejnej činnosti. Táto verejná činnosť je chápaná v korelácii so štátom, ktorý možnosti zapojenia právne upraví.

Moderná definícia občianskej spoločnosti pochádza od sociológa Edwarda Schilsa, ktorý sformuloval tri základné komponenty občianskej spoločnosti:

- nezávislé a autonómne fungujúce ekonomické, náboženské a politické inštitúcie, ktoré sú odčlenené ako od štátnej moci tak aj od rodiny a súkromného života,
- súhrn inštitúcií a právnych noriem zabezpečujúcich a presadzujúcich odčlenenie štátu od spoločnosti,
- občianske hodnoty, občianske správanie a postoje.¹¹

V nadväznosti na predchádzajúce pojednanie o ľudskej činnosti a Maslowovej teórii potrieb je zaujímavé aj tvrdenie, že „*občiansky sektor by nemohol existovať, keby bol jedinec hnaný len egoistickými pohnútkami; povaha človeka, s ktorou tieto inštitúcie počítajú a z nej vychádzajú, je teda povaha altruistická, schopná pomáhať druhým ľuďom, živej i neživej prírode, bez nároku na protihodnotu.*“¹²

Taktiež i u I. Telca je občiansky sektor vyjadrením inštitucionalizácie občianskej spoločnosti. Jedná sa o mimoprávny pojem, ktorý pre svoju obsahovú nepresnosť nie je vhodný pre uplatnenie v legislatívnom jazyku, avšak to nebráni jeho používaniu v právnej

⁹ POTŮČEK, M. *Nejen trh : role trhu, státu a občanského sektoru v proměnách české společnosti*. 1. vyd. Praha : Sociologické nakladatelství (SLON), 1997, str. 50-51.

¹⁰ POTŮČEK, M. *Nejen trh : role trhu, státu a občanského sektoru v proměnách české společnosti*. 1. vyd. Praha : Sociologické nakladatelství (SLON), 1997, str. 50.

¹¹ *Koncepcie občianskej spoločnosti* [online]. [cit. 15.02.2009]. Dostupné z <http://odl.celodin.org/cd/sk/html/ns_t1_2.htm>.

¹² POTŮČEK, M. *Nejen trh : role trhu, státu a občanského sektoru v proměnách české společnosti*. 1. vyd. Praha : Sociologické nakladatelství (SLON), 1997, str. 16.

vede. Obmenami tohto pojmu sú pojmy tretí sektor a „nevýdělečný“ sektor. Naopak odmieta používanie pojmu „neziskový“ a jeho názvoslovnú kritiku podáva v samostatnej kapitole. Jedná sa o nesprávny preklad amerického výrazu „non-profit“, kedy predpona „non“ bola v dôsledku povrchného dobového jazykového posunu preložená vo význame záporu „ne“ namiesto správneho prekladu „iný ako“. Takýto preklad nie správny z významového kontextu prekladaného výrazu. Za správne označuje používanie pojmu „nevýdělečný“, ktorý je v českom právnom prostredí ustálený a tradičný a operujú s nim predpisy z oblasti účtovníctva a trestného práva.¹³ Nesprávnym prekladom dochádza k prílišnému jazykovému posunu, ktorý evokuje organizáciu, ktorá netvorí žiaden zisk.

Z. Hudcová uvádza, že pojem neziskový sektor nie je možné definovať osamotene bez definície pojmu nezisková organizácia, a že ani jeden z týchto pojmov neupravuje český právny predpis. Používa tieto pojmy z titulu ich zažitosti v širokej verejnosti, i napriek tomu, že si je vedomá ich odmietanie českou vedeckou doktrínou. Neziskový sektor je nevyhnutnou súčasťou občianskej spoločnosti, v jeho rámci plní doplnkovú funkciu a skladá sa zo súhrnu neziskových organizácií upravených českým právnym poriadkom.¹⁴

Jedným okruhom problémov s pojmom neziskový sektor je teda názvoslovie a druhým samotný obsah pojmu- výpočet subjektov, ktoré môžeme pod pojem neziskový sektor podradiť. Tento druhý okruh bude rozobraný v podkapitole 1.2 Nezisková organizácia.

Podľa môjho názoru, samotné vžitie pojmu neziskový v spoločnosti svedčí o tom, že tento pojem nie je možné absolútne odmietať s poukázaním na nesprávny preklad. V dnešnej konzumnej dobe, si je už ťažko predstaviť, že by niekto nazeral na subjekt, ktorý užíva prídavné meno „neziskový“, ako na subjekt netvoriaci žiaden zisk. Je samozrejmé, že aj „neziskovky“ musia mať prostriedky, ktorými financujú svoju činnosť, a to buď si ich vytvoria sami, alebo ich získajú inde. Podľa môjho názoru pojem „neziskový“ u laikov skôr evokuje, že drvivá väčšina prostriedkov, ktoré „neziskovka“ má alebo získava, by mala smerovať tam alebo tým, ktorý to potrebujú, a nie pre „neziskovku“ a jej manažment k ich súkromnému prospechu.

Pojem „neziskový“ možno teda v dnešnej dobe skôr chápať ako skratku dlhšieho spojenia „nie za účelom zisku“. Ak I. Telec označuje pojem „nevýdělečný“ v českom právnom prostredí za ustálený, je otázne, či laikovi môže pojem „nevýdelečný“ pomôcť viac sa orientovať v „právnom živote“ ako pojem „neziskový“. Pokiaľ sa určitý pojem

¹³ TELEC, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. 30-32.

¹⁴ HUDCOVÁ, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*. 1.vydání. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007, str. 9-16.

v spoločnosti i napriek nesprávnemu prekladu vžil, je to dôvod pre jeho odmietanie v legislatívnom jazyku? Nedošlo by tým len k zmäteniu ľudí, ktorí si na pojem „neziskový“ zvykli. Nebolo by správnejšie radšej vymedziť pojem „neziskový“ legálnou definíciou? Alebo je tu ešte možno „tretia cesta“? Tou by mohol byť návrh definície verejnej prospešnosti v návrhu nového občianskeho zákonníka.

Pojem „nevýdělečný“ slovenský jazyk nepozná. Na rozdiel od pojmu „neziskový“.¹⁵ *Krátky slovník slovenského jazyka*, 4. doplnené vydanie z roku 2003, ho definuje ako prídavné meno, s významom „nie je zacielený na dosahovanie zisku“. Tým pádom akoby v slovenčine došlo „k zhojeniu“ nesprávneho prekladu. Pretože slovenčina pojem „nevýdělečný“ nepozná a ostatné pojmy, ako ich uvádza *Synonymický slovník slovenčiny* z roku 2004: stratový, deficitný, neprofitujúci, schodkový, nie sú predmetné z kontextového hľadiska, musí si slovenčina vystačiť s týmto jediným pojmom.

V ČR teda v úvahu prichádzajú pojmy dva, jeden kladne hodnotený právnou vedou a druhý viac vžitý vo verejnosti.

V mojej práci je pojem občianska spoločnosť širší než pojem občiansky sektor. Občianska spoločnosť je akási platforma, ktorú tvoria nezávislé inštitúcie oddelené od štátnej moci, rodiny a súkromného života; súhrn právnych noriem zabezpečujúci toto oddelenie štátu od spoločnosti; a napokon občianske hodnoty, občianske správanie a postoje.

Občiansky sektor je časť občianskej spoločnosti, ktorá vystupuje v inštitucionalizovanej podobe.

Neziskový sektor chápem ako súhrn neziskových organizácií; právnických osôb, ktoré nie sú zacielené na dosahovanie zisku a vykonávajú všeobecne prospešné aktivity a toto poslanie majú zakotvené v stanovách, zriaďovacích listinách a pod. Ale bližšie k pojmu nezisková organizácia viz. nižšie.

Rozdiel medzi pojmom občiansky sektor a neziskový sektor ja vidím v tom, že občiansky sektor je pojem širší, zahŕňa i sociologický rozmer; ako uvádza J. Potůček-podmienky vzniku a zdroje, ktoré sú pre fungovanie príslušných inštitucionálnych útvarov vytvárané mimo jeho rámec. Odráža skutočný stav, zahrnuje i jednotlivcov venujúcich sa neziskovým aktivitám, na rozdiel od pojmu neziskový sektor, ktorý zahŕňa len právnické osoby (ďalej len PO), splňujúce určité kritéria, ale bez ohľadu na to, ako sa v skutočnosti chovajú.

¹⁵ pojem „neziskový“ [online]. [cit. 20.12.2008]. Dostupné z <<http://slovník.juls.savba.sk/?w=neziskov%C3%BD&s=exact&d=kssj4&d=psp&d=scs&d=sss&d=peciar&d=hssjV&d=obce&d=priezviska&ie=utf-8&oe=utf-8>>.

1.2 Nezisková organizácia

Ako je definovaná nezisková organizácia v odbornej literatúre? Aké subjekty možno podradiť pod tento pojem? V akom zmysle je chápaný pojem nezisková organizácia v mojej diplomovej práci?

Keďže chápem neziskový sektor ako akýsi subsystém občianskeho sektora, pri nachádzaní odpovede na vyššie položené otázky, je nápomocný výpočet subjektov občianskeho sektora, ktorý podáva I. Telec. Do občianskeho sektora náležia:

- personálne nepodnikateľské korporácie,
- fyzické osoby (ďalej len FO)- podnikatelia ako jednotlivci,
- neobchodné osoby majetkové.

Konkrétnejšie; právnymi formami inštitucionalizácie alebo naopak absencie inštitucionalizácie, ktorých sociálnym výsledkom je práve občiansky sektor sú:

A) **jednotlivé fyzické osoby- podnikatelia a jednotlivé právnické osoby súkromného práva**, založené za iným účelom než je podnikanie alebo iná samostatne zárobková činnosť,

B) **voľne**, právne neinštitucionalizované, **združené fyzické osoby alebo právnické osoby súkromného práva**- podnikatelia, bez toho aby bola ich združením založená právnická osoba; napr. petičné, veriteľské výbory, občianske iniciatívy,

C) **personálne súkromnoprávne korporácie**, založené za iným účelom než je podnikanie, v právnych formách jednotlivých druhov právnických osôb súkromného práva, ako sú:

- ca) **spoločenstvá** ako právnické osoby, upravené obecným občianskym právom, vrátane spolkov, politických strán a hnutí, cirkví a náboženských spoločností ako spoločností konfesného práva,
- cb) **obchodné spoločnosti**, upravené obchodným právom, pokiaľ sú založené za iným účelom než je podnikanie, tzv. fiktívni podnikatelia. Z obchodných spoločností zákon č. 513/1991 Sb., obchodný zákoník (ďalej len ObchZ) pripúšťa, aby takto založené boli len akciové spoločnosti a spoločnosti s ručením obmedzeným,
- cc) **družstvá**, upravené obchodným právom, pokiaľ sú založené za iným účelom než je podnikanie, k zaistovaniu potrieb svojich členov,

D) **personálne verejnoprávne korporácie** zriadené zákonmi za iným účelom než je podnikanie, vo forme profesných komôr záujmových samospráv- napr. Česká advokátska komora, Hospodárska komora ČR, Agrárna komora ČR,

E) **fondové súkromnoprávne súbory** vecí a iného majetku, založené za iným účelom než je podnikanie, v právnych formách fondových druhov právnických osôb súkromného práva, ako sú:

- ea) nadácie
- eb) nadačné fondy
- ec) ústavy- nesprávne označené ako obecne prospešné spoločnosti, na Slovensku ako nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby

Do inštitucionálneho rámca občianskeho sektora nepatria zvláštne ústavy ako príspevkové a rozpočtové organizácie; jedná sa o právnické osoby zriaďované výhradne štátom, krajinami, obcami ako právnickými osobami verejného práva a to za iným účelom než je podnikanie.¹⁶

V súvislosti v týmto výpočtom nastáva jeden zaujímavý moment. Podľa I. Telca vyjadruje občiansky sektor inštitucionalizáciu občianskej spoločnosti. Cudzí termín „inštitucionalizovaný“¹⁷ vykladá *Akademický slovník cudzích slov*, 2. doplnené a upravené slovenské vydanie z roku 2005, ako prídavné meno s významom „upravený právnymi normami (do podoby inštitúcie)“. Preto je zaujímavé, že za súčasť občianskeho sektora považuje aj jednotlivcov a voľne, právne neinštitucionalizované, združené fyzické osoby alebo právnické osoby súkromného práva- nepodnikateľov; bod A) a B).

U bodu B) by sa dalo uvažovať o tom, že niekedy sú takéto voľné zoskupenia bližšie upravené právnymi predpismi, napr. petičný zákon. Podľa môjho názoru práve otázka zaradenia jednotlivcov je rozdielom medzi občianskou spoločnosťou a občianskym sektorom. Aj v prípade, že by sme termín inštitucionalizácia chápali len v zmysle nejakej organizovanosti, formálnosti, zaradenie jednotlivca je podľa mňa problematické.

Pretože, ako som už vyššie spomínala, chápem neziskový sektor v užšom slova zmysle ako občiansky sektor, nebude teda možné všetky jeho subjekty považovať aj za subjekty neziskového sektora. Keďže zastávam názor Z. Hudcovej, že definovať neziskový sektor možno len prostredníctvom definície neziskovej organizácie, lebo ho tvorí ich súhrn, je nutné dôkladne rozobrať tento pojem.

¹⁶ TELEČ, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. 27-28.

¹⁷ pojem „inštitucionalizovaný“ [online]. [cit. 20.12.2008]. Dostupné z <<http://slovník.juls.savba.sk/?w=in%C5%A1titucionalizovan%C3%BD&s=exact&d=kssj4&d=psp&d=scs&d=sss&d=peciar&d=hssjV&d=obce&d=priezviska&ie=utf-8&oe=utf-8>>.

Komplexnou a medzinárodne uznávanou charakteristikou neziskových organizácií je štrukturálne- operacionálna definícia Salomona a Anheiera¹⁸. Aby sa mohlo jednať o organizáciu, ktorú možno označiť za neziskovú musí spĺňať päť základných kritérií:

1. **inštitucionalizovaná** (organized)– musí mať určitú inštitucionálnu štruktúru bez ohľadu na to, či je formálne alebo právne registrovaná,
2. **súkromná** (private)– oddelenosť od štátnej správy, to nevylučuje štátnu podporu alebo účasť štátnych úradníkov vo vedení,
3. **nezisková** (non-profit)– nepripúšťa sa žiadne prerozdelenie zisku z činnosti organizácie medzi vlastníkov alebo management organizácie; neziskové organizácie môžu tvoriť zisk, ale ten musí byť použitý len na ciele dané poslaním organizácie,
4. **samosprávna a nezávislá** (self governing)– nekontroluje ich štát ani nikto iný a sú schopné samy seba riadiť,
5. **dobrovoľná** (voluntary)– využívajú dobrovoľnú účasť na svojich činnostiach.

Podľa Salomona a Anheiera medzi tieto organizácie patria i odbory, bytové družstvá, profesné komory či hospodárske zväzy. Tieto entity môžeme zaradiť do občianskeho sektora. Ich zaradenie do neziskového sektora je problematické. Napr. bytové družstvá, pokiaľ vytvoria zisk, podľa ObchZ môžu tento zisk rozdeliť medzi členov družstva. Rozhodujúce sú v tomto okamžiku stanovy družstva, ktoré stanovujú podmienky rozdelenia zisku. Čo sa týka profesných komôr, v českom právnom prostredí sa nejedná o súkromnoprávne korporácie, ale o verejnoprávne korporácie.

Ktoré všetky subjekty, ktoré pozná české právo, teda možno zaradiť do neziskového sektora? Samozrejme existujú zákony, ktoré sa subjektov neziskového sektora týkajú, ale jediným predpisom, z ktorého príkladného výpočtu sa dozvieme, aké neziskové subjekty zákonodarcu rozlišuje, je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov (ďalej len ZDP). Vypočítava ich v súvislosti s určením **poplatníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania**. Ide najmä o:

- záujmové združenia právnických osôb, pokiaľ majú právnu subjektivitu a nie sú zriadené za účelom zárobkovej činnosti
- občianske združenia vrátane odborových organizácií
- politické strany a politické hnutia
- registrované cirkvi a náboženské spoločnosti

¹⁸ SALOMON, L.M., ANHEIER, H.K. *Defining the Nonprofit Sector In A Cross National Analysis*. Manchester: Manchester University Press, 1997 In ŠKARABELOVÁ, S. (ed). *Moderovaná diskuzie : Definície neziskového sektoru*. Brno : Centrum pro výzkum neziskového sektoru, 2005, str. 24.

- nadácie, nadačné fondy
- obecne prospešné spoločnosti
- verejné vysoké školy
- verejné výskumné inštitúcie
- školské právnické osoby podľa zvláštneho právneho predpisu
- obce
- organizačné zložky štátu, kraja
- príspevkové organizácie
- štátne fondy
- subjekty, o ktorých tak stanoví zvláštny zákon

Nie všetky subjekty, ktoré toto ustanovenie dane z príjmu zahrnuje pod poplatníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania, možno v zmysle vyššie zmienených definícií podradiť pod neziskový sektor a už vôbec nie pod občiansky (napr. obce, organizačné zložky štátu, kraja, štátne fondy). Naopak, § 18 odst. 8 ZDPr, ktorý vylučuje zo svojej pôsobnosti obchodné spoločnosti a družstvá, ktoré neboli založené za účelom podnikania, možno zaradiť do občianskeho sektora.

Pri určení ktoré subjekty patria do neziskového sektora je mojou pomôckou charakteristika podľa Salomona a Anheiera a definícia Z. Hudcovej: „Neziskovou organizáciou sa rozumie právnická osoba, ktorá je založená alebo zriadená na základe zákona, nie za účelom podnikania, ktorej hlavným cieľom je poskytovať všeobecne (verejne) prospešné služby podľa vopred stanovených pravidiel, a ktorá v prípade dosiahnutia zisku musí tento zisk použiť k rozvoju svojho hlavného cieľa.“

Týmto definíciám zodpovedajú v ČR tieto inštitucionálne formy, založené na základe uvedených zákonov: (Súhrn týchto právnických osôb vytvára neziskový sektor.)

1. Občianske združenia

- zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů (ďalej len ZSO)

2. Nadácie, nadačné fondy

- zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondch

3. Obecne prospešné spoločnosti

- zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech

4. Záujmové združenia právnických osôb

- § 20f- 20j zákona č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník (ďalej len ObčZ)

Záujmové združenie právnických osôb je akési „občianske združenie na druhú“, ktoré zakladajú právnické osoby. Občianske združenie (ďalej len OS) môže byť založené len FO, ale členmi môžu byť aj PO.

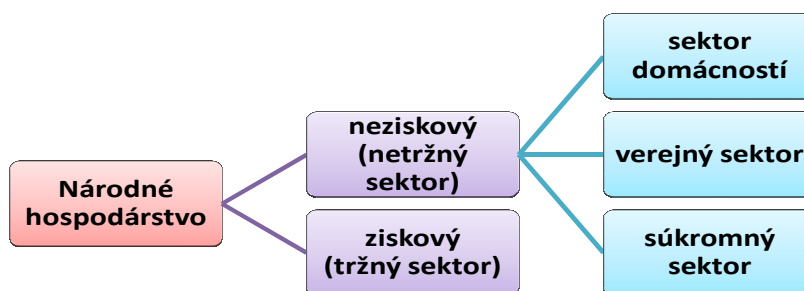
Cirkev alebo náboženská spoločnosť vzniká už samotným združením občanov, registráciou vznikne cirkev ako právnická osoba. Cirkevné právnické osoby vznikajú až registráciou. Ostatné formy neziskového sektora sú určitým počiatočným združením založené, vznikajú až zápisom do príslušného registra. Cirkvi patria do občianskej spoločnosti, avšak ja ich úlohu vidím inde ako v plnení verejnoprospešných služieb. Navyše činnosť cirkví je podmienená vysokou mierou verejnoprávnej ingerencie.

Odbory a politické strany, napriek tomu, že sú jedným z druhov spolkov (viz. nižšie) a sú neodmysliteľnou súčasťou občianskej spoločnosti, majú podľa mňa inú úlohu. Jedná sa skôr o sprostredkovanie záujmov ako o poskytovanie verejnoprospešných služieb.

Typické „tvrdé jadro“ neziskového sektora tvoria občianske združenia, nadácie a nadačné fondy, obecne prospešné spoločnosti, pretože sú súkromnoprávne, vznikli z dobrovoľného rozhodnutia občanov, sú relatívne nezávislé a samosprávne, nerozdeľujú zisk medzi svojich členov alebo manažment, a na ich aktivitách sa podieľa vysoké percento dobrovoľnej práce v rôznych formách- dobrovoľnícka práca, čestná účasť v orgánoch právnickej osoby.

Na záver tohto exkurzu do definícií a výpočtu subjektov, by som ešte pre úplnosť zmienila ekonomický pohľad na neziskový sektor a vymedzila priestor, ktorý mu je určený v národnom hospodárstve.

Podľa princípu financovania je možné členiť národné hospodárstvo nasledovne:

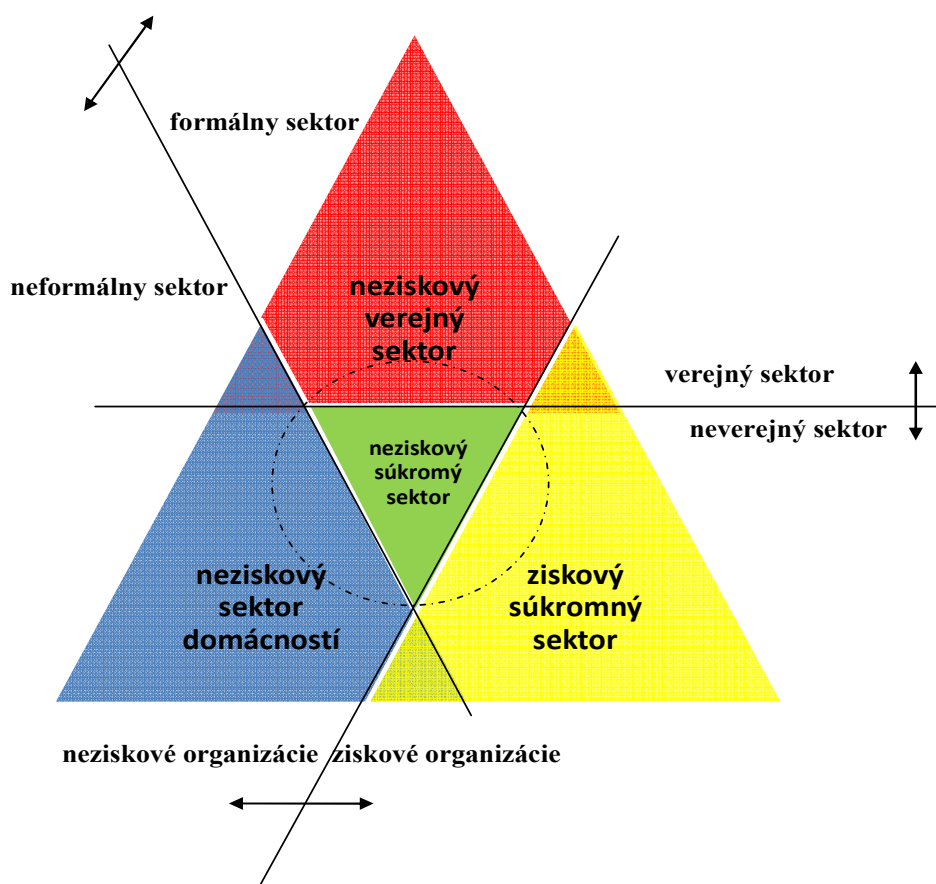


zdroj: STREČKOVÁ, Y., MALÝ, I. *Veřejná ekonomie pro školu i praxi*. In REKTOŘÍK, J. *Organizace neziskového sektoru*. 1. vyd. Praha: EKOPRESS, 2001, str. 13.

Toto rozdelenie na základe jedného kritéria rozdelilo hospodárstvo na časť, ktorá je financovaná z výsledkov tržného mechanizmu, neustáleho stretu dopytu a ponuky, ktorý vytvára cenu, a to celé vedie k dosahovaniu zisku alebo straty; skrátene ziskový sektor predstavuje trh. Netržný sektor je financovaný spôsobom redistribúcie prostriedkov, a to

bud' z verejných zdrojov (získavané v prevažnej miere odnímaním časti zisku subjektom vstupujúcim na trh formou daňovej povinnosti) alebo zo súkromných zdrojov (dobrovoľné odnímanie časti zisku pre účely, ktoré nesmerujú k dosahovaniu finančného zisku. Toto delenie podľa jedného kritéria však nie je úplne. Švédsky ekonóm Pestoff rozdelil národné hospodárstvo na štyri sektory a to na základe troch kritérií:

1. podľa kritéria vlastníctva na sektor súkromný a verejný
2. podľa miery formalizácie na sektor formálny a neformálny
3. podľa kritéria financovania na sektor ziskový a neziskový



zdroj: PESTOFF, V.A. *Reforming Social Services in Central Eastern Europe and Eleven Nation Overwiev*. In: Sbornik Cryf, Krakov, 1995 In REKTOŘÍK, J. *Organizace neziskového sektoru*. 1. vyd. Praha: EKOPRESS, 2001. s. 16.

Priamky na základe troch kritérií vymedzili polia pre štyri sektory:

1. ziskový súkromný sektor
2. neziskový verejný sektor
3. neziskový súkromný sektor
4. neziskový sektor domácností

Veľkosť sektorov je rozličná v každom štáte a závisí od právneho systému, stupňa demokracie, blahobytu, historických súvislostí a občianskeho potencionálu- (uvedomelosti a vôle občanov podieľať sa na verejne prospešných aktivitách).

Podľa terminológie, ktorú zavádza Pestoff, patrí do neziskového sektora široké spektrum organizácií, pôsobiach vo verejnom sektore aj súkromnom. V mojej práci myslím neziskovým sektorom, len súkromný neziskový sektor.

V miestach prekrývania sektorov sa nachádzajú zmiešané organizácie. Zmiešanou organizáciou v mieste prekrytia ziskového a verejného sektora je napr. štátny podnik. Prostredná kružnica opisuje súkromný neziskový sektor. Tvorí ho prostredný zelený trojuholník, tzv. „tvrdé jadro“ neziskového súkromného sektora a hraničné organizácie, vyznačené polkruhmi okolo zeleného trojuholníka.

Do tzv. „tvrdého jadra“ neziskového súkromného sektora T. Rosenmayer radí¹⁹: občianske združenia vrátane odborov, nadácie, nadačné fondy, politické strany a hnutia, cirkvi a náboženské spoločnosti, cirkevné právnické osoby, obecne prospešné spoločnosti. Ja by som však odbory, politické strany a hnutia, cirkvi zaradila medzi hraničné organizácie so sektorom verejným.

Medzi hraničné organizácie súkromného neziskového sektora T. Rosenmayer radí:

- so sektorom domácností: spoločenstvo vlastníkov bytových jednotiek
- so sektorom verejným: profesné komory, verejné vysoké školy
- so ziskovým sektorom: obchodné spoločností a družstvá založené za iným účelom než podnikanie

T. Rosenmayer sa vyjadruje aj k názvosloviu, ktorý pojem je pre tento sektor najpresnejší. Zaň považuje súkromný neziskový sektor, i napriek tomu že je príliš dlhý, ale jedná sa o názov ktorý je definovaný tromi kritériami. Pojem tretí sektor nie je vhodný pretože sme vychádzali zo štvorsektorového delenia. Ako iná možnosť sa ešte javí pojem dobrovoľný sektor, ide o pojem používaný v zahraničí, v ČR nie príliš rozšírený.

Občiansky sektor v jeho ponímaní je fenomén, ktorý zahŕňa aj štruktúry, ktoré štvorsektorový model nedokáže zobrazit'- napr. neformálne občianske aktivity.

1.3 Typológia neziskových organizácií

Vyčerpávajúcu klasifikáciu subjektov neziskového sektora (v širšom ponímaní podľa Pestoffa, teda nielen súkromného neziskového sektora) uvádza J. Rektořík.²⁰

¹⁹ ROSENMAYER, T. *Súkromný neziskový sektor*. In ŠKARABELOVÁ, S. (ed). *Moderovaná diskuzie : Definície neziskového sektoru*. Brno : Centrum pro výzkum neziskového sektoru, 2005, str. 34.

²⁰ REKTOŘÍK, J. *Organizace neziskového sektoru*. 1. vyd. Praha: EKOPRESS, 2001. s. 40-41.

Neziskové organizácie sa delia na;

podľa kritéria zakladateľa:

- založené verejnou správou- verejnoprávne organizácie,
- založené súkromnou FO/PO- súkromnoprávne organizácie.

podľa charakteru poslania:

- verejne prospešné- zamerané na uspokojovanie potrieb verejnosti,
- vzájomne prospešné- zamerané na uspokojovanie potrieb vo vnútri skupiny.

podľa právnej normy, ktorá umožňuje ich vznik:

- založené zákonmi č. 218/2000 Sb., rozpočtová pravidlá a 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů,
- založené podľa ostatných zákonov,
- založené podľa ObchZ.

podľa kritéria financovania:

- financované úplne z verejných rozpočtov,
- financované z časti z verejných rozpočtov a majú na tento príspevok legislatívny nárok,
- financované z výsledkov svojho poslania.

Keďže jedným z definičných znakov neziskovej organizácie je, že poskytuje všeobecne (verejné prospešné) služby, zastavila by som sa u tohto delenia.

V praxi je ťažké oddeliť vzájomnú prospešnosť a verejnú prospešnosť. Do krajnosti dovedené, aj napr. občianske združenie, ktoré je uzavreté a jeho poslanie spočíva v psychickej podpore svojich členov, môže byť z pohľadu štátu verejne prospešné, pretože dokáže mierniť frustráciu svojich štátnych príslušníkov, a to môže mať za následok nižšie výdavky na zdravotnú starostlivosť, nedochádza k výpadkom z pracovného procesu a pod. Je v záujme demokratického štátu, aby sa ľudia združovali a posilňovali tak svoj občiansky potenciál a aby sa spoločnosť vyvíjala smerom dopredu, aj keby hodnoty, ktoré spájajú takéto združenie viedli „len“ k vzájomnej prospešnosti. Je otázkou legislatívy, aby dokázala presne zdefinovať záujmy, ktoré ešte považuje za korektné vo vzťahu k tretím osobám. Toto je v ČR ošetrené procedúrou evidencie alebo registrácie do rôznych registrov, ktoré vedú súdy alebo orgány štátnej správy. V prípade, že subjekt už v „prípravnom“ štádiu vykazuje charakteristiky odporujúce zákonu, nevznikne ako právnická osoba. Keď k nežiaducej činnosti dôjde následne, je tu zákonná možnosť rozpustenia, napr. na Slovensku bolo rozpustené občianske združenie Slovenská pospolitosť z dôvodu šírenia rasovej a národnostnej neznášanlivosti.

Definíciu verejne prospešných služieb nemusíme tvoriť, môžeme ju nájsť v § 1 vete druhej zákona č. 227/1997 Sb., o nadaciach a nadačných fondoch; jedná sa o rozvoj hodnôt, ochranu ľudských práv alebo iných humanitárnych hodnôt, ochranu prírodného bohatstva, kultúrnych pamiatok, tradícií a rozvoj vedy, vzdelávania, telovýchovy a športu.²¹

Čo sa týka daňového práva, je právna úprava v ČR momentálne nastavená tak, že určujúca je právna forma (toto tvrdenie je hypotézou, ktorú sa pokúsim verifikovať v daňovej časti práce). Zákonodarca má konkrétnu predstavu, ktoré subjekty sú poplatníkmi, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania- § 18 odst. 8 ZDPr. Zákonodarca za nich nepovažuje obchodné spoločnosti a družstvá, ktoré neboli založené za účelom podnikania, bez ohľadu na to, že obchodná spoločnosť je len forma, ktorá slúži k poskytovaniu verejných služieb.

Na vyššie položenú otázku, či je dôvodné odmietat' v legislatívnom jazyku pojem, ktorý sa v spoločnosti vžil, kvôli tomu že nezodpovedá českej právnej tradícii, nie je ľahká odpoveď. Podľa mňa by pojmy neziskový sektor a nezisková organizácia mali naďalej zostať „pracovnými“ zastrešujúcimi pojmami a právna úprava by sa mala vydať cestou orientovania na skutočnú činnosť organizácie. A to komplexnejším zadefinovaním, ktorá činnosť je štátom uznaná ako „verejne prospešná“ a podľa nej by subjektom boli priznávané zvýhodnenia. Touto cestou sa už vydal návrh nového občianskeho zákonníka, na ktorý má nadväzovať zákon o verejnej prospešnosti.

1.4 Občianske združenie

Pred definovaním pojmu občianske združenie je nutné sa zaoberať širším pojmom **spolok** a **spolkové právo**. I. Telec definuje spolky ako spoločenstvá obecného občianskeho práva, ktoré majú právnu subjektivitu. Systematicky radí spolky do spolkového práva, ktorým sa rozumie právo neobchodných spoločností. A to spadá do triedy práva spoločenstiev, ktorým sa rozumie právo súkromnoprávných osobných korporácií, resp. do podtriedy práva spoločenstiev založených za iným účelom než je podnikanie. Spolky ako universitas personarum sú spoločenstvami osôb oproti spoločenstvám majetku (universitas rerum, resp. bonorum).²²

Delenie spolkového práva na **spolkové právo verejné** a **spolkové právo súkromné** môže byť chápané v dvoch rovinách.

Prvá: Z pohľadu intenzity verejnoprávnej regulácie sa spolkovým právom verejným rozumie tá časť spolkového práva, ktorá sa zaoberá právom politických strán a

²¹ HUDCOVÁ, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*. 1. vydání. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007, str. 16.

²² TELEC, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. XIII.

spolkovým právom súkromným tá, ktorá upravuje spolky, ktoré nie sú regulované právom politických strán alebo konfesným právom. Zaradenie cirkví a náboženských spoločností je však nejednoznačné. Jedná sa o osoby súkromného práva s výraznými verejnoprávnymi prvkami. Teda skôr ich môžeme radiť do spolkového práva verejného.

Druhá: Z hľadiska právnej povahy vzťahov, ktoré spolkové právo reguluje, spolkové právo súkromné reguluje vzťahy vznikajúce pri zakladaní, zrušovaní, jednaní a úprave vnútorných pomerov spolku, vrátane úpravy a ochrane členstva v nich. Spolkové právo verejné reguluje verejnoprávne vzťahy z oblasti práva daňového, účtovného a pod.

Výraz spolok je pojem tradičný v českom právnom poriadku, ktorý bol vytlačený marxisticko-leninskou teóriou spoločenských organizácií. Bol nahradený pojmami **združenie a združovacie právo**. „*Výraz združenie, resp. občianske združenie a podobne nie je možné považovať za vhodné, a to z hľadiska požiadavku legislatívne jazykovej a názvoslovnej jednoty súkromného práva. To platí i napriek tomu, že je tento výraz v praxi i v dnešnom právnom poriadku, pod vplyvom zákona č. 83/1990 Sb. dosť rozšírený.*“²³

Pojem združenie znamená aj združenie osôb bez právnej subjektivity podľa § 829 ObčZ. Ale je používaný v ObčZ i obecne, napr. pre účelové združenia majetku- nadácie (§ 18 odst. 2 písm. c) ObčZ).

Spolkami sú:

- PO, na ktoré sa prednostne vzťahuje spolkový režim stanovený zákonom č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů,
- PO, na ktoré sa prednostne vzťahuje spolkový režim stanovený zákonom č. 116/1985 Sb., o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v Československé socialistické republice,
- záujmové združenia právnických osôb podľa § 20f- 20j zákona č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník,
- politické strany a politické hnutia,
- cirkvi a náboženské spoločnosti.²⁴

Právnické osoby založené na základe ZSO sú teda spolkami.

§ 2 odst. 1 ZSO:

Občané mohou zakládat spolky, společnosti, svazy, hnutí, kluby a jiná občanská sdružení, jakož i odborové organizace (dále jen "sdružení") a sdružovat se v nich.

²³ TELEČ, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. 9.

²⁴ TELEČ, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. 9-10.

Zo znenia § 2 ods. 1 ZSO možno jazykovým a systematickým výkladom dôjsť k záveru, že zákonodarca používa pojem občianske združenie ako všeobecnejší pojem. Spolky, spoločnosti, zväzy, hnutia a kluby sú jednou z variant, ako môže byť občianske združenie nazvané. Zároveň je to pojem určený pre PO, ktoré sa nenazvali spolkom, spoločnosťou, zväzom, hnutím, klubom. Pojem „sdružení“ je legislatívna skratka pre občianske združenia a odborové organizácie.

Dá sa povedať, že terminologicky ide o rovnaký prípad ako u pojmov „nevýdielečný“- „neziskový“. Tak isto sa po roku 1989 viac-menej neobnovilo používanie pojmu zaužívaného v období 1. ČSR. Z dôvodovej správy k zákonu č. 83/1990 Sb. sa dozvedáme prečo.

Napriek tomu, že Ústava ČSR z r. 1920 (§ 113) i Ústava ČSR z r. 1948 (§ 24) hovorila o právu spolčovacom a tiež zákon č. 134/1867 r.z. platný do r. 1951 sa nazýval zákon "o spolčovacím právu", zákon č. 68/1951 Sb., o dobrovoľných organizáciách a shromáždění túto terminológiu opustil. Zaviedol termín dobrovoľné organizácie a právo sa v týchto organizáciách združovať.

V roku 1990, v dobe návrhu nového zákona, používali ústavné predpisy nejednotnú terminológiu. Platná Ústava ČSSR z roku 1960 v čl. 5 hovorila o právu občanov združovať sa v dobrovoľných spoločenských organizáciách. Naproti tomu ústavný zákon č. 143/1968 Sb., o československé federaci v čl. 37 odst. 3 používal výraz "spolčovanie", a podobne i ústavný zákon č. 144/1968 Sb., o postavení národností v ČSSR v čl. 3 písm. d) hovoril o právu "spolčovať sa" v národnostných kultúrnych spoločenských organizáciách.

Proti návratu k tradičným pojmom po roku 1989 svedčila za prvé etymológia slova „spolok“ a za druhé pojmy používané v medzinárodných dokumentoch.

Etymologicky slová "spolčovať sa" a "spolok" vychádzajú zo slov pospolitost', spoločnosť. Tieto výrazy mali však podľa tvorcov návrhu nového zákona už v roku 1990 v obecnom povedomí archaický nádych; v občanoch evokujú predstavu malej miestnej a nevýznamnej záujmovej organizácie, a toto označenie sa už v názvoch existujúcich organizácií prakticky ani nevyskytuje. Navyše tvorcovia mali za to, že tento výraz je zavádzajúci, pretože v trestnom práve sa hovorí o spolčení v zmysle dohody dvoch alebo viacerých osôb k trestnému činu.

Všeobecná deklarácia ľudských práv používa výraz "združovanie" a "združenie" (čl. 20), Medzinárodný pakt o občianskych a politických právach v čl. 22 hovorí o "práve na slobodu združovať sa s inými" (right to freedom of association with others).

Z týchto dôvodov dal vládny návrh zákona, dnes platného pod číslom 83/1990 Sb., prednosť výrazu „združenie“ a „združovať sa“. Označenie "spolok" sa pripustilo ako jedná z možností označenia organizácie, v ktorej sa občania združujú.

Výraz "združenie", etymologicky odvodený zo slovesa "združovať sa", nadväzuje na výrazy ako "druh" v zmysle spoločník, "družba" v zmysle priateľstvo. Tieto výrazy sú považované za vhodnejšie i preto, že nemieria len na organizačnú formu, ale i na kvalitu vzťahov.

Do úvahy v roku 1990 prichádzalo ešte používať názvy „dobrovoľná organizácia“, „dobrovoľná spoločenská organizácia“, „spoločenská organizácia“. Malo sa však za to, že sú zdiskreditované používaním v dovtedajšom nedemokratickom režime. V tej dobe bola dokonca akási hierarchia takýchto organizácií; niektoré z nich sa označovali ako prosté "záujmové organizácie", iné sa prijímali do Národnej fronty a iné nie (čím boli výrazne diskriminované); pritom vo všetkých týchto prípadoch šlo o realizáciu rovnakej slobody občanov združovať sa s inými.

Pojem občianske združenie sa však za takmer devätnásť rokov v širokej verejnosti vžil. Nový občiansky zákonník má však obnoviť používanie pojmu spolok v legislatíve. Navrhuje sa zrušenie podstatnej časti ZSO s tým, že inštitucionálna úprava spolkov bude zahrnutá do nového občianskeho zákonníka ako všeobecne aplikovateľná úprava na tie právnické osoby typu korporácie tam, kde špeciálne zákony o ich právnych formách nestanovia odchýlky. Zároveň sa nový občiansky zákonník vracia k tradičnému pojmosloviu v zhode s doktrínálnou kritikou a opúšťa sa doterajší umelý a nevhodný zákonný termín „občianske združenie“ a nahradzuje ho klasickým „spolok“. V návrhu nového občianskeho zákonníka je spolok vymedzený s dorazom na jeho základné znaky, ktorými sú samospráva, dobrovoľnosť členstva, oddelenie majetkových sfér spolku a jeho členov s vylúčením zákonného ručenia členov spolku za dlhy spolku; a spolková činnosť ako hlavná činnosť spolku. Vedľa hlavnej činnosti spolok môže vykonávať i činnosť vedľajšiu, a to i „výdielečnú“, ale len za účelom podpory vlastnej spolkovej činnosti.²⁵

ZSO vlastnú definíciu OS nepodáva. Občianske združenie je neoddeliteľnou súčasťou neziskového sektora, právnickou osobou, výraz slobody združovania ako špecifickej formy slobody prejavu, združujúce osoby na princípe dobrovoľnosti, ktoré spája spoločný cieľ. Oproti nadáciám a nadačným fondom sa jedná o spoločenstvo osôb, nie majetku. Oproti obecne prospešným spoločnostiam sa OS vyznačuje jednoduchším procesom registrácie a štruktúrou orgánov.

²⁵ *Důvodová zpráva k Občanskému zákoníku* [online]. [cit. 5.12.2008]. Dostupné z <http://obcanskyzakonik.justice.cz/tinymce-storage/files/Obcansky_zakonik-Duvodova_zprava.pdf>.

2 Spolkové právo

Ako som už spomínala vyššie, pôvodne tradičný výraz spolok, spolkové právo, boli nahradené po roku 1948 pre tú dobu prijateľnejšími výrazmi združenie, združovacie právo a po roku 1989 sa v legislatíve neobnovilo používanie tradičných pojmov. Ale vzhľadom na to, že tak plánuje urobiť nová kodifikácia občianskeho zákonníka, nazvala som túto kapitolu spolkové právo, hoci v prevažnej miere sa toto právo prekladá z medzinárodných zmlúv ako združovacie právo a vo vnútroštátnych prameňoch sa tiež píše o právu sa združovať.

2.1 Spolkové právo v medzinárodných dohovoroch

Súčasná právna úprava vzťahu českého vnútroštátneho práva k medzinárodnému právu sa približuje monizmu. Generálna inkorporačná klauzula- čl.10 Ústavy ČR stanoví podmienky, ktorých splnením sa považuje medzinárodná zmluva za súčasť právneho poriadku ČR:

A) musí sa jednať o medzinárodnú zmluvu, ktorou je Česká republika viazaná

Čl.11 Viedenského dohovoru o zmluvnom práve²⁶, ktorý je kodifikáciou obyčajových pravidiel medzinárodného práva zmluvného, stanoví spôsoby, ktoré sú vyjadrením súhlasu štátu byť zmluvou viazaný. Môže byť vyjadrený:

- podpisom zmluvy,
- výmenou listín tvoriacich zmluvu,
- ratifikáciou zmluvy,
- prijatím zmluvy,
- schválením zmluvy,
- prístupom ku zmluve,
- alebo iným dohodnutým spôsobom.

Čo sa presne rozumie týmito termínmi stanoví dohovor sám v čl. 12 až 15. Pokiaľ zmluva nestanoví inak, ratifikačné listiny, listiny o prijatí, schválení alebo prístupe zakladajú súhlas štátu s tým, že bude viazaný zmluvou dňom

- ich výmeny medzi zmluvnými štátmi,
- alebo ich uložením u depozitára,
- alebo ich oznámením zmluvným štátom alebo depozitárovi, pokiaľ tak bolo dohodnuté.

²⁶ Vídeňská úmluva o smluvnom práve z roku 1969, uverejnená vyhláškou MZV č. 15/1988 Sb.

B) k ratifikácii zmluvy musel dať Parlament súhlas

Odborníci na ústavné právo tvrdia, že ohľadom slova „Parlament“ je nutné použiť rozširujúci výklad a má sa za to, že sa ním myslí „parlament“. Teda pod čl. 10 spadajú všetky medzinárodné zmluvy, ktoré spĺňajú materiálne kritéria dané týmto ustanovením bez ohľadu na dátum ich ratifikácie a publikácie.²⁷

C) medzinárodná zmluva musí byť vyhlásená

Od roku 2000 sú medzinárodné zmluvy v súlade so zákonom 309/1999 Sb., o Sbírce zákonů a o Sbírce mezinárodních smluv vyhlasované v Zbierke medzinárodných zmlúv.

V prípade, že stanoví medzinárodná zmluva niečo iné než zákon, použije sa medzinárodná zmluva, ale len za splnenia ďalšej podmienky a to, aby ustanovenie zmluvy obsahovalo jasné práva či povinnosti, nepodmienené prijatím vykonávacieho právneho aktu (tzv. charakter self-executing). Treba pripomenúť, že sa stále jedná o medzinárodný prameň práva, ktorému sú len prepožičané účinky práva vnútroštátneho a to záväznosť a vykonateľnosť.

Právo združovať sa nájdeme napr. v nasledovných dokumentoch:

čl.	dokument	vyhlásenie	pozn.
20	Všeobecná deklarácia ľudských práv	rezolúcia VH OSN č. 217/III.A	nezáväzný dokument OSN, nejedná sa o medzinárodnú zmluvu
22	Medzinárodný pakt o občianskych a politických právach	120/1976 Sb.	univerzálna medzinárodná zmluva
8	Medzinárodný pakt o hospodárskych, sociálnych a kultúrnych právach	120/1976 Sb.	právo odborovo sa združovať
20	Európsky dohovor o ochrane ľudských práv a základných slobôd	209/1992 Sb.	regionálna medzinárodná zmluva
5	Európska sociálna charta	14/2000 Sb.m.s.	právo pracovníkov a zamestnávateľov organizovať sa
15	Dohovor o právnom postavení utečencov	208/1993 Sb.	právo zákonne pobývajúcich utečencov organizovať sa
12	Charta základných práv Európskej únie	18.2.2009 schválenie PS PČR	zatiaľ nezáväzný dokument, príloha Lisabonskej zmluvy

²⁷ VEDRAL, J. *Několik poznámek k novému znění čl. 10 Ústavy ČR* [online]. [cit. 5.12.2007]. <Dostupné z. <http://ustavni.juristic.cz/154383/clanek/ustava2>>.

2.2 Vnútroštátne pramene práva

2.2.1 Základné pramene

Základným ustanovením spolkového práva na ústavnej úrovni je **čl. 20 Listiny základných práv a slobôd**, vyhlásenej uznesením predsedníctva Českej národnej rady pod č. 2/1993 Sb. (ďalej len LZPS). Právo slobodne sa združovať je ústavne zaručené politické právo. Každý má právo spolu s ostatnými sa združovať v spolkoch, spoločnostiach a iných združeniach. Odst. 2 a 4 tohto článku sa osobitne zmieňujú o zakladaní a združovaní v politických stranách a hnutiach. Ony a ostatné združenia sú oddelené od štátu. Právo združovať sa je možné obmedziť v prípadoch stanovených zákonom, a kumulatívne, ak je to v demokratickej spoločnosti nevyhnuté pre bezpečnosť štátu, ochranu verejnej bezpečnosti a verejného poriadku, pre predchádzanie trestným činom alebo ochranu práv a slobôd druhých.

Ďalším základným prameňom sú ustanovenia ObčZ, ktoré sa týkajú právnických osôb. Konkrétne ide o **§ 19 až § 20a ObčZ**. Tieto ustanovenia sa uplatnia vždy, pokiaľ nestanoví zvláštny zákon niečo iné. Jedná sa o úpravu lex generalis. § 18 ObčZ sem však nepatrí. Má všeobecnú právnu povahu a žiadny zvláštny zákon ho nevyklučuje ani neobmedzuje.²⁸

2.2.2 Zvláštne pramene

Zákon č. 126/1992 Sb., o ochrane znaku a názvu Červeného kríže a o Československém červeném kříži. § 3 odst. 1 tohto zákona prehlasuje Československý červený kríž za spoločnosť v zmysle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Jedná sa o československý federálny zákon, ktorý bol novelizovaný len raz, zák. č. 261/2000 Sb.

Zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích. Jedná sa o základný prameň práva politických strán. Keďže jeho význam pre politický život je nesmierny a prostredníctvom politickej strany je možné dostať sa k štátnej moci, vyznačuje sa zákon značnou prepracovanosťou a viacerými novelizáciami oproti zákonu č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů.

Ustanovenia § 20f- 20j ObčZ. Ide o právnu úpravu záujmového združenia právnických osôb, ktoré môžu vytvárať právnické osoby na ochranu svojich záujmov alebo k dosiahnutiu iného účelu.

Zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností. Sloboda myslenia, svedomia a náboženského vyznania je

²⁸ TELEČ, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. 37.

zaručená LZPS. Zákon je základný prameň pre združovanie sa v cirkvách a náboženských spoločnostiach. Slúži k naplneniu ústavne zaručeného základného ľudského práva slobodne prejavovať svoje náboženstvo alebo vieru buď sám alebo spoločne s inými, súkromne alebo verejne.

Zákon č. 116/1985 Sb., o podmínkach činností organizáci s mezinárodním prvkom v Československé socialistické republice. Zákon stanovuje podmienky, za ktorých môže byť v ČR zriadený, vyvíjať činnosť alebo mať sídlo spolok s medzinárodným prvkom.

Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Jedná sa o federálny zákon, ktorý bol do českého práva recipovaný. Jeho zaujímavosťou je, že bol prijatý skôr ako LZPS.

Zákon bol prijatý ešte na základe Ústavy z roku 1960, avšak už v znení pozmenenom novým režimom. Z dôvodovej správy²⁹ k vládnomu návrhu zákona o združovaní občanov sa dozvedáme, o aké ustanovenia a aké dôvody bola opretá potreba vzniku úplne nového zákona. V prvom rade šlo o ustanovenia čl. 5 Ústavy ČSSR (kde bola hmotnoprávna úprava práva občanov združovať sa), podľa ktorého k rozvíjaniu spoločnej činnosti, k všestrannej a aktívnej účasti na živote spoločnosti a štátu a k uskutočňovaniu svojich práv, združujú sa pracujúci v dobrovoľných spoločenských organizáciách, ktorými sú najmä Revolučné odborové hnutie, družstevné organizácie, organizácie mládeže, kultúrne, telovýchovné a iné organizácie; na spoločenské organizácie postupne prechádzajú niektoré úlohy štátnych orgánov.

Ďalej o čl. 20 Všeobecnej deklarácie ľudských práv, čl. 22 Medzinárodného paktu o občianskych a politických právach, čl. 8 Medzinárodného paktu o hospodárskych, sociálnych a kultúrnych právach, čl. 2-10 Dohovoru o odborovej slobode a ochrane odborového práva, schváleného generálnou konferenciou Medzinárodnej organizácie práce.

ZSO zrušil a nahradil zákon č. 68/1951 Sb., o dobrovoľných organizáciách a shromáždzeniach, ktorý bol vydaný ešte za platnosti Ústavy 9. mája. Tento upravoval dobrovoľné organizácie ako formu dobrovoľného združovania s poslaním smerujúcim predovšetkým k upevňovaniu ľudovo demokratického zriadenia a k podpore úsilia o výstavbu socializmu. V dôsledku tejto kvalitatívnej zmeny v právnej úprave bolo ťažisko združovania z oblastí spolkov, v ktorých sa ľudia doposiaľ združovali k spoločnému uskutočňovaniu rozmanitej záujmovej činnosti, prenesené do celoštátnych masových organizácií.

²⁹ *Dôvodová zpráva k návrhu zákona o sdružování občanů* [online]. [cit. 5.12.2007]. Dostupné z <http://www.psp.cz/eknih/1986fs/tisky/t0281_00.htm>.

Zákon z roku 1951 nechával na voľnej úvahe správneho orgánu, či organizačný poriadok dobrovoľnej organizácie schváli alebo neschváli- bol teda založený na povoľovacom princípe. Neposkytol preto dostatočnú možnosť pre vznik dobrovoľných organizácií občanov, v ktorých by mohli uskutočňovať svoje záujmy napriek tomu, že platná ústava také široké dobrovoľné združovanie občanov k rozvíjaniu ich vlastných záujmov umožňovala.

Z týchto dôvodov bol vytvorený úplne nový zákon, ktorý sa však nevyznačuje takou prepracovanosťou, ako zákon o politických stranách. „*Úmysel zákonodarcu z jari 1990 pravdepodobne spočíval v stanovení širokej možnosti pre uplatnenie politického práva ústavného významu verejnoprávnej povahy. Snád' i kvôli tomu, chýbajú v zákone niektoré ustanovenia, ktoré by sme z hľadiska práva súkromného považovali za vhodné a žiaduce. Ich absencia sa však prejavuje ako nedostatok. To je- vedľa systematickej roztrieštenosti- vážna chyba platného českého spolkového práva.*“³⁰

3 Občianske združenie

Ústavnoprávny rámec práva na združovanie je daný hlavne článkom 20 LZPS. Právo slobodne sa združovať prináleží každému. Bližšie je toto právo rozvedené ZSO. Tento zákon sa nevzťahuje na združovanie v politických stranách a hnutiach, v cirkvách a náboženských spoločnostiach a na združovanie k zárobkovej činnosti a na zaistenie riadneho výkonu určitých povolaní. Občania môžu zakladať spolky, spoločnosti, zväzy, hnutia, kluby a iné občianske združenia, ako aj odborové organizácie a združovať sa v nich. Pojem občan je nutné vykladať v súlade s LZSP tak, že tieto práva prináležia nielen občanom, ale každému.

3.1 Obecné princípy

ústavný princíp oddelenosti spolkov od štátu

Politické strany a politické hnutia, ale i iné združenia sú oddelené od štátu. Teda i občianske združenia. ČR nie je korporatívny štát. Tento princíp je základný princíp moderných demokracií. Do postavenia a činnosti združenia môžu štátne orgány zasahovať len v medziach zákona.

princíp dobrovoľného osobného členstva

Založiť OS môže len fyzická osoba. Členom môže byť ale i právnická osoba. Zákon vychádza z princípu slobodného rozhodovania občana do združenia vstupovať i z

³⁰ TELEČ, I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998, str. 38.

neho vystupovať. Nikomu nesmie byť občiansky na ujmu, že sa združuje, že je členom združenia, že sa zúčastňuje na jeho činnosti alebo ho podporuje, alebo že stojí mimo neho.

Princíp členstva nie je založený na majetkovej účasti člena na OS, členské príspevky nie sú zákonom vyžadované.

právna subjektivita a procesná spôsobilosť OS

OS sú právnickými osobami. Majú spôsobilosť mať práva a povinnosti a spôsobilosť právnymi úkonmi nadobúdať práva a brať na seba povinnosti. Deliktná spôsobilosť trestnoprávna nie je možná, občianskoprávna áno, správnoprávna za niektoré správne delikty áno.

princíp nerozdeľovania zisku svojim členom alebo zakladateľom

Zisk zostáva v majetku OS. Situácia je iná u likvidačného zostatku. Je vecou stanov alebo zrušovacieho rozhodnutia, ako bude pre prípad likvidácie so zostatkom naložené. V prípade, že stanovy mlčia, postupuje sa podľa ustanovení § 20a odst. 3 a 4 ObčZ. V konečnom dôsledku je teda možné, aby likvidačný zostatok pripadol členom OS. Tento stav nie je žiaduci a návrh nového občianskeho zákonníka na túto situáciu pamätá. Ak neurčia stanovy, ako má byť s likvidačným zostatkom naložené, ponúkne likvidátor likvidačný zostatok spolku s podobným účelom. Ak to nie je možné, ponúkne likvidátor likvidačný zostatok obci, v ktorej má spolok sídlo. Neprijme obec ponuku do dvoch mesiacov, nadobudne likvidačný zostatok kraj, v ktorom má spolok sídlo. Ak získa likvidačný zostatok obec alebo kraj, použije ho len k verejne prospešnému cieľu.

princíp oddelenosti majetku a záväzkov člena od OS a naopak

OS za svoje záväzky zodpovedá samo svojím majetkom, člen za záväzky nezodpovedá ani neručí. Tento znak sa odvodzuje náukou a praxou. Takto nezodpovedajú ani jednotlivci, ktorý vykonávajú funkcie orgánov spolku

3.2 Vznik

Proces vzniku OS sa rozpadá do dvoch fáz. Prvou fázou je založenie OS. Ako právnická osoba OS vzniká až následným aktom verejnej moci, nejde však o akt povoľovací. Jedná sa o registráciu.

Výslovne to stanoví aj § 1 odst. 2 ZSO: *Na výkon tohto práva nie je potrebné povolenie štátneho orgánu.* A na to nadväzuje § 6 odst. 1: *Združenie vzniká registráciou.*

Tieto ustanovenia sú reakciou na predchádzajúci právny stav, ktorý zaviedol zákon z roku 1951, kedy vznik dobrovoľnej organizácie závisel na schválení správneho orgánu.

V prvej fáze založenia vystupuje prípravný výbor, ktorý nemá právnu subjektivitu, ale ktorého úloha je nemalá. Podáva návrh na registráciu, ku ktorému sa pripojujú stanovy v dvoch vyhotoveniach. Výbor sa musí skladať najmenej z troch osôb, minimálne jedna z nich musí byť staršia ako 18 rokov. Návrh na registráciu podpisujú všetci členovia prípravného výboru. Musia uviesť svoje mená a priezviská, rodné čísla a bydliská a z členov starších ako 18 rokov splnomocnenca oprávneného konať v ich mene. Neexistuje žiadny formulár pre podanie návrhu na registráciu. Správny poplatok za podanie návrhu na registráciu sa neplatí.

3.2.1 Stanovy občianskeho združenia

Pre stanovy, ktoré sa prikladajú k návrhu na registráciu OS, stanoví ZSO tieto povinné náležitosti.

A) názov OS

Musí sa výrazne líšiť od názvu PO, ktorá už vyvíja činnosť na území ČR, od názvu orgánu verejnej moci ČR, od názvu medzinárodnej organizácie, jej orgánu alebo jej inštitúcie a od názvu Európskej únie a jej orgánov.

Pôvodne ZSO vyžadoval len, aby sa názov líšil od inej PO, ktorá už vykonáva činnosť na území ČR. Ďalšie povinnosti priniesla novela ZSO, zákon č. 342/2006, účinná od 3.7.2006, ktorá stanovila ešte aj povinnosť, aby názov OS obsahoval označenie „občianske združenie“ alebo skratku „o. s.“. OS registrované podľa ZSO pred účinnosťou novely, majú povinnosť zosúladiť svoj názov s novou úpravou do 3 rokov. Dňa 12.2.2008 nadobudol účinnosť zákon č. 33/2008 Sb., novela ZSO, ktorá zrušila úpravu, podľa ktorej bolo povinnou súčasťou názvu OS označenie „občianske združenie“ alebo skratka „o.s“.

V tejto súvislosti sa pre informáciu na internetovej stránke³¹ Ministerstva vnútra (ďalej len MV) uvádza, že nová zákonná úprava nemá žiadny bezprostredný dopad na tie OS, ktoré už na základe prechodného ustanovenia v zákone č. 342/2006 Sb. uviedli svoj názov do súladu so znením citovaného ustanovenia alebo boli registrované po dni účinnosti zákona č. 342/2006 Sb., t.j. po 3.7.2006. Závisí na rozhodnutí týchto občianskych združení, či si dovedty povinné údaje v názve ponechajú alebo nie, a prevedú zmenu stanov spočívajúcu v zmene ich názvu. Ale nič nebráni tomu, aby novo registrované OS vyjadrili v ich názve organizačne právnu formu právnickej osoby.

³¹ MV ČR. *Občanské aktivity: registrace občanského sdružení* [online]. [cit. 20.12.2008]. Dostupné z <<http://www.mvcr.cz/clanek/obcanske-aktivity-118893.aspx?q=Y2hudW09Ng%3d%3d>>.

U OS sa uplatní obecná občianskoprávna úprava ochrany osobnostných práv právnických osôb podľa § 19b odst. 2 s 3 ObčZ. Je poskytnutá ochrana názvu a dobrej povesti OS ako nehmotných statkov (ako každej inej PO).

B) sídlo OS

V ZSO nenájde zvláštnu úpravu sídla, preto sa použijú ustanovenia ObčZ o sídle PO. Sídllo musí byť určené adresou, kde PO skutočne sídli, t.j. kde je umiestnená jej správa a kde sa verejnosť môže s PO stykať. Ak PO uvádza iné než skutočné sídlo, má každý právo dovolať sa jej skutočného sídla. Sídllo PO môže byť v byte, len ak je to zlučiteľné s jej účelom a zodpovedá to i povahe a rozsahu činnosti.

V ObčZ je stanovené, že u PO, ktoré sa zapisujú do Obchodného registra alebo iného verejného registra postačí, pokiaľ zakladateľský dokument uvedie namiesto sídla obec, kde je jej sídllo. Až k zápisu do registra musí ohlásiť plnú adresu svojho sídla. Z toho by vyplývalo, že postačí, pokiaľ v stanovách bude uvedená len obec, namiesto plnej adresy a až v návrhu na registráciu uvedie OS svoju plnú adresu. MV však tento výklad nezdieľa. Vyžaduje názov obce, poštovné smerovacie číslo, číslo popisné, poprípade názov ulice alebo námestia.³² Tento výklad MV by sa dal oprieť o to, že zoznam občianskych združení, odborových organizácií a organizácií zamestnávateľov, ktoré vznikli na základe ZSO, nemá charakter verejného zoznamu.³³

C) cieľ činnosti OS

Môže byť rôznorodý. OS pôsobia v širokom spektre činností. Napr. šport, kultúra, ekológia, ľudské práva. V stanovách musí byť poslanie OS aspoň stručne popísané. Pri úvahách *de lege ferenda* bude podrobné popísanie cieľa činnosti dôležitým ustanovením stanov. Nový občiansky zákonník bude obsahovať inštitút verejnej prospešnosti, na ktorý bude nadväzovať zákon, ktorý okrem iného stanoví podmienky pre udelenie statusu verejnej prospešnosti a výhody, ktoré s nim budú spojené.

Nie sú dovolené združenia,

- ktorých cieľom je popierať alebo obmedzovať osobné, politické alebo iné práva občanov pre ich národnosť, pohlavie, rasu, pôvod, politické alebo iné zmýšľanie, náboženské vyznanie a sociálne postavenie,

³² MV ČR. *Občanské aktivity: registrace občanského sdružení* [online]. [cit. 20.12.2008]. Dostupné z <<<http://www.mvcr.cz/clanek/obcanske-aktivity-118893.aspx?q=Y2hudW09Ng%3d%3d>>.

³³ MV ČR. *Seznam občanských sdružení* [online]. [cit. 25.12.2008]. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/rady/sdruzeni/index.html>>.

roznecovať nenávisť a neznášanlivosť z týchto dôvodov, podporovať násilie alebo inak porušovať ústavu a zákony;

- ktoré sledujú dosahovanie svojich cieľov spôsobmi, ktoré sú v rozpore s ústavou a zákonmi;
- ozbrojené alebo s ozbrojenými zložkami; za také sa nepovažujú združenia, ktorých členovia držia alebo používajú strelné zbrane na športové účely alebo na výkon práva poľovníctva.

D) orgány združenia, spôsob ich ustanovovania, určenie orgánov a funkcionárov oprávnených jednat' menom združenia

Úprava orgánov združenia je takmer ponechaná na vôli združenia a tie pri zachovávaní právnych predpisov môžu vytvárať rady, výbory, snemy, zjazdy, predsedov, prezidentov, vedúcich a pod. Mnohé združenia prakticky kopírujú úpravu orgánov obchodných spoločností, najmä s.r.o. a ustanovujú valné zhromaždenie, dozornú radu, konateľ a združenia. Povinné je mať v stanovách spôsob ich ustanovovania– voľba, menovanie, los, striedanie, a teda aj dĺžku funkčného obdobia. Dôležité je čo najpresnejšie vymedziť okruh pôsobností, aby nedochádzalo ku kompetenčným stretom.

Povinnou náležitosťou stanov je ďalej určenie štatutárnych orgánov

E) ustanovenia o organizačných jednotkách, pokiaľ budú zriadené a pokiaľ budú jednat' vo svojom mene

Povinnosť uvádzať v stanovách ustanovenia o organizačných zložkách OS vzniká len vtedy, keď sú zriaďované a budú jednat' svojim menom a to kumulatívne. Pokiaľ si OS zriaďuje iné organizačné jednotky, táto povinnosť tu nie je, ale v záujme právnej istoty je vhodné uvádzať v stanovách všetky organizačné jednotky, ktoré si OS zriaďuje. Môžu nastať nasledovné tri situácie:

1. organizačná jednotka má vlastnú právnu subjektivitu

Táto koncepcia je najzložitejšia s ohľadom na nedostatočnú zákonnú úpravu a na zachovanie právnej istoty účastníkov, ktorí vstupujú s organizačnou jednotkou do právnych vzťahov. Podľa uznesenia Vrchného soudu v Praze, sp. zn. 7 Cmo 18/92, z ustanovenia § 6 odst. 2 ZSO vyplýva, že stanovy OS môžu určiť, ktoré organizačné jednotky sú právnickými osobami. Tieto organizačné jednotky však OS musí uviesť v stanovách, alebo musí byť v stanovách aspoň určené, akým spôsobom sa takéto jednotky ustanovujú. To z dôvodu, aby bolo možné jednoznačne zistiť, či ide v konkrétnom prípade o organizačnú jednotku vzniknutú v súlade so stanovami. Musí byť určený i jej štatutárny

orgán.³⁴ Pokiaľ sú organizačné jednotky vytvárané po vzniku OS, musí byť prevedená zmena stanov, ktoré sa predložia MV.

Identifikačné číslo prideliť občianskemu združeniu MV (§ 22 odst. 1 písm. c) zák. č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě), organizačnej jednotke Český statistický úřad (§ 22 odst. 1 písm. g) zák. č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě)

2. organizačná jednotka nemá vlastnú právnu subjektivitu

Organizačná jednotka nejedná svojim menom. Nemusí byť uvedená v stanovách.

3. vznik nového „dcérskeho občianskeho združenia“, ktoré sa stáva členom „materského občianskeho združenia“

V prípade zvolenia tohto postupu je úprava daná výlučne stanovám. Je vhodné upraviť najmä vznik členstva dcérinho združenia v materskom a postavenie členov dcérskeho združenia v materskom, napr. uviesť, či sa stávajú členmi materského združenia. V praxi je tento model využívaný napr. OS Český svaz tělesné výchovy, ktorý združuje ďalšie OS, napr. Česká boxerska asociace, Český svaz ledního hokeje atď.³⁵

F) zásady hospodárenia

Rozumie sa nimi spôsob získavania zdrojov príjmu, spôsob použitia príjmov, kontrola hospodárenia a podobne.

G) práva a povinnosti členov OS

Povinnosť stanoviť práva a povinnosti členom OS stanoví § 3 odst. 3 ZSO. Keďže § 6 odst. 2. ZSO nestanovuje povinnosť uviesť do stanov práva a povinnosti členov, ich neuvedenie by nemalo byť dôvodom pre nezačatie konania o registrácii. Ale prakticky združenie, ktoré neupravuje práva a povinnosti členov, teda aj vznik a zánik členstva, nie je životaschopné.

Aj s ohľadom na obecné náležitosti právnych úkonov- jednou z nich je určitosť (§ 37 odst. 1 ObčZ), ktorými stanovy ako viacstranný súkromnoprávny úkon sú, je podľa mňa nutné nazerať na tento bod stanov ako na povinný.

3.2.2 Proces registrácie

Návrh na registráciu sa zasiela na adresu: Ministerstvo vnitra, odbor všeobecné správy, oddělení volební a sdružování, úsek sdružování, Náměstí Hrdinů č. 3, 140 21 Praha 4.

³⁴ KOČÍ, P. a kol. *Nevýdělečné organizace: 2009*. Meritum Segment, Praha : ASPI, a.s., 2008, str. 8.

³⁵ KOČÍ, P. a kol. *Nevýdělečné organizace 2009*. Meritum Segment, Praha : ASPI, a.s., 2008, str. 9

3.2.2.1 Lehoty

1. Konanie o registrácii sa začne dňom, kedy MV došiel návrh, ktorý nemá vady. O dni začatia konania MV bezodkladne upovedomí splnomocnenca prípravného výboru.

2. Ak návrh nemá náležitosti vyžadované ZSO (alebo ak sú údaje v ňom neúplné alebo nepresné), MV na to prípravný výbor bezodkladne, najneskôr do 5 dní od doručenia návrhu, upozorní s tým, žeokiaľ tieto vady nebudú odstránené, konanie o registrácii sa nezačne.

3. Pokiaľ sú splnené zákonné podmienky pre odmietnutie registrácie, ministerstvo vydá do 10 dní odo dňa začatia konania rozhodnutie o odmietnutí registrácie, ktoré sa zasiela splnomocnencovi prípravného výboru.

MV registráciu **odmietne ak:**

- zo stanov vyplýva, že sa zakladá entita spadajúca mimo režim ZSO,
- by malo dôjsť k založeniu združenia, ktoré nie je dovolené ZSO,
- sa stanovy priečia princípu dobrovoľného osobného členstva,
- by združenie malo vykonávať funkciu štátnych orgánov, pokiaľ zvláštny zákon nestanoví inak, riadiť štátne orgány alebo ukladať povinnosti občanom, ktorí nie sú jeho členmi.

Odmietnutie registrácie nie je aktom voľnej úvahy orgánu štátnej správy, ale dôsledkom zistenia, že registrácia združenia by bola v rozpore s výslovnými ustanoveniami zákona.

4. Pokiaľ ministerstvo nezistí dôvod na odmietnutie registrácie, vykoná do 10 dní od začatia konania registráciu a v tejto lehote zašle splnomocnencovi prípravného výboru jedno vyhotovenie stanov, na ktorom vyznačí deň registrácie, ktorým je deň odoslania. O registrácii sa nevydáva rozhodnutie v správnom konaní. Na registráciu je právny nárok.

5. Ak splnomocnencovi prípravného výboru nebolo do 40 dní od začatia konania doručené rozhodnutie ministerstva o odmietnutí registrácie, združenie vznikne dňom nasledujúcim po uplynutí tejto lehoty; tento deň je dňom registrácie. Na žiadosť splnomocnenca prípravného výboru mu MV zašle jedno vyhotovenie stanov, na ktorom vyznačí deň registrácie. Touto fikciou vzniku OS sa sleduje ochrana občanov pred nezákonnou nečinnosťou správneho orgánu. Lehota 40 dní je dostatočne dlhá (MV je povinné rozhodnúť do 10 dní od začatia konania), aby bolo možno včas odstrániť vady pri doručovaní a pod.

U odborových zväzov a organizácií zamestnávateľov sa uplatní ešte jednoduchší postup ako u OS. Ich vznik nie je viazaný na konštitutívny verejnoprávny akt MV. Ako PO vznikajú deň nasledujúci po dni, kedy bol MV doručený návrh na ich evidenciu.

3.2.2.2 Opravné prostriedky

Proti rozhodnutiu o odmietnutí registrácie môžu členovia prípravného výboru podať do 60 dní odo dňa doručenia rozhodnutia splnomocnencovi opravný prostriedok na najvyšší súd republiky. Právomoc k rozhodovaniu o týchto žalobách má Najvyšší súd ČR. Súd rozhodnutie MV zruší, ak neboli dané dôvody na odmietnutie registrácie. Deň právoplatnosti takeého rozhodnutia súdu je dňom registrácie združenia. Na žiadosť splnomocnenca prípravného výboru mu MV zašle jedno vyhotovenie stanov, na ktorom vyznačí deň registrácie.

3.3 Činnosť

Počas existencie OS môže dochádzať k rôznym zmenám v rámci združenia. Napr. v obsadení štatutárnych orgánov, zmena sídla, zmena názvu, zmene činnosti. Niektoré zmeny si vyžadujú zmenu stanov, iné nie. Často dochádza k zmene v obsadení štatutárneho orgánu. Pokiaľ OS uviedlo v stanovách údaje o konkrétnej osobe alebo osobách, je nutné zmeniť aj stanovy. Preto je najvhodnejšie, keď je štatutárny orgán stanovený všeobecne, napr. prezident a pri jeho zmene je zachovaná procedúra ustanovovania do funkcie, ktorú vyžadujú stanovy. Okamžik, kedy sa nový štatutárny orgán (ale i ostatné orgány OS) ujíma funkcie, by mal byť presne stanovený v stanovách, v opačnom prípade je to deň rozhodnutia orgánu OS, ktorý ho ustanovuje.

3.3.1 Súdna ochrana

ZSO nedáva orgánom štátnej správy oprávnenie kontrolovať vnútorný život združenia a mocensky doňho zasahovať (predtým tzv. spolková polícia). Uplatňuje sa princíp odluky spolkov od štátu. Ale musí existovať určitá možnosť ochrany člena, a to že sa môže obrátiť na súd. Väčšinou je táto ochrana vo svete založená už obecnými predpismi, pretože je výrazom všeobecnej ochrannej funkcie súdov vo vzťahu k občanom.

Ak člen združenia považuje rozhodnutie niektorého z jeho orgánov, proti ktorému už nemožno podľa stanov podať opravný prostriedok, za nezákonné alebo odporujúce stanovám, môže do 30 dní odo dňa, keď sa o ňom dozvedel, najneskôr však do 6 mesiacov od rozhodnutia požiadať okresný súd o jeho preskúmanie, či je v súlade so zákonom a stanovami. Môže ísť o rozhodnutie, ktoré sa týka všeobecne činnosti združenia, ale i člena združenia (uloženie trestu, vylúčenie a pod.).

Návrh na preskúmanie nemá odkladný účinok. Súd však môže v odôvodnených prípadoch výkon napadnutého rozhodnutia pozastaviť.

3.3.2 Zmeny stanov

Pokiaľ dochádza ku zmenám, ktoré ovplyvňujú zákonom vyžadované náležitosti stanov, ale i ktoré uviedlo OS dobrovoľne, musí OS oznámiť zmenu písomne MV do 15 dní od jej schválenia a pripojiť vo dvoch vyhotoveniach text zmeny. Oznámenie zmeny môže mať formu: oznámenia konkrétnej zmeny alebo zaslania stanov v novelizovanom znení, alebo kombinácie oboch.

Ak zmena stanov nie je v súlade:

- s ustanoveniami § 6 odst. 2 a 4 ZSO,
- uvedené údaje sú neúplné alebo nepresné,
- ak sú dané dôvody na odmietnutie registrácie podľa § 8 odst. 1,

MV na to združenie bezodkladne upozorní.

Združenie je povinné tieto závary odstrániť do 60 dní odo dňa doručenia tohto upozornenia a v lehote ďalších 10 dní o tom MV upovedomiť.

Ak tak neurobí, MV združenie rozpustí; proti rozhodnutiu ministerstva možno podať opravný prostriedok na Najvyšší súd ČR.

Jedná sa o prípady, kedy zmena stanov vykonaná už existujúcim združením je takej kvality, že vo fáze konania o registrácii na návrh prípravného výboru by bola dôvodom k odmietnutiu registrácie. Pretože však už združenie existuje, nie je možné registráciu odmietnuť a tým zabrániť jeho vzniku. Zostáva preto najkrajnejšie riešenie, rozpustenie združenia, ak OS neuvedie svoje stanovy do súladu so zákonom ani v dodatočnej lehote.

Ak nie je dôvod na takýto postup, zašle MV združeniu do 10 dní od doručenia oznámenia o zmene jedno vyhotovenie zmeny stanov, na ktorom vyznačí, že berie zmenu na vedomie.

3.3.3 Právne jednanie občianskeho združenia

Počas svojej existencie činní OS mnoho rozhodnutí. Jedná časť rozhodnutí sa týka bežného života a má faktický charakter, druhá má formu právnych úkonov. Obecné ustanovenie ObčZ stanoví, že právne úkony právnickej osoby vo všetkých veciach činia tí, ktorí sú na to oprávnení zmluvou o zriadení právnickej osoby, zakladacou listinou alebo zákonom (štatutárne orgány). ZSO nemá zvlášťne ustanovenie o jednaní, stanoví len povinnou náležitosťou stanov uviesť štatutárny orgán a spôsob jeho ustanovovania. Je vecou OS či štatutárnym orgánom bude kolektív alebo jednotlivец. Právne úkony štatutárneho orgánu sú priamo právnymi úkonmi samotného OS- nejedná sa o zastupovanie, ale o priame jednanie (§ 20 odst. 1 ObčZ).

Za OS môžu činiť právne úkony aj iní jej pracovníci alebo členovia, pokiaľ je to určené vo vnútorných predpisoch právnickej osoby alebo je to vzhľadom na ich pracovné zaradenie obvyklé. Ak tieto osoby prekročia svoje oprávnenie, vznikajú práva a povinnosti právnickej osobe, len pokiaľ sa právny úkon týka predmetu činnosti právnickej osoby a len vtedy, ak ide o prekročenie, o ktorom druhý účastník nemohol vedieť. V tomto prípade sa jedná o zákonné priame zastupovanie (§ 20 odst. 2 ObčZ).

Pokiaľ statovy neurčujú niečo iné, koná v mene združenia až do vytvorenia orgánov uvedených v stanovách prípravný výbor. Do vytvorenia orgánov má teda prípravný výbor postavenie štatutárneho orgánu.

Ďalšie možnosti právneho jednania je zastúpenie na základe plnej moci, v špecifických prípadoch môže OS zastupovať opatrovník.

3.4 Zánik

Podobne ako proces vzniku OS, i proces zániku sa rozpadá do dvoch fáz. Prvou je zrušenie OS; potom nasleduje prípadná likvidácia, ak neprechádza všetok majetok na právneho nástupcu. Likvidácia prebieha podľa ustanovení o likvidácii obchodných spoločností v ObchZ. Druhou je zánik OS dňom výmazu z príslušného registra. ZSO obsahuje zvláštnu úpravu zániku OS, oproti obecným ustanoveniam ObčZ.

Združenie zaniká:

- dobrovoľným rozpustením alebo zlúčením s iným združením

Pokiaľ statovy neurčujú spôsob dobrovoľného rozpustenia alebo zlúčenia s iným združením, rozhoduje o ňom jeho najvyšší orgán. Tento orgán oznámi zánik združenia do 15 dní MV.

- právoplatným rozhodnutím MV o jeho rozpustení

Ak MV zistí, že združenie vyvíja činnosť, pre ktorú by mohlo dôjsť k odmietnutiu registrácie OS, bez meškania ho na to upozorní a vyzve ho, aby od takej činnosti upustilo. Ak OS v tejto činnosti pokračuje, MV ho rozpustí. Proti tomuto rozhodnutiu možno podať opravný prostriedok na Najvyšší súd Českej republiky. Opravný prostriedok má odkladný účinok; ak sú pre to závažné dôvody, môže súd do doby právoplatnosti svojho rozhodnutia činnosť združenia pozastaviť.

Súd rozhodnutie MV zruší, ak neboli dané dôvody na zrušenie združenia.

II. DAŇOVÁ ČASŤ

Jednotná ekonomická kategória financie je prevedená v českej legislatíve do rady finančneprávných inštitútov. Základom všetkých inštitútov zostávajú pritom peniaze. Najdôležitejšími z týchto inštitútov, ktoré je možné zahrnúť pod oblasť financií, sú rozpočty, dane, poplatky, clo, úver, mena, devízy a finančný trh.³⁶

Platba daní a poplatkov patrí medzi hlavné verejnoprávne subjektívne povinnosti (čl. 11 odst. 5 LZPS). Obmedzením je, že ich je možné ukladať len na základe zákona a v jeho medziach a pri zachovaní základných práv a slobôd (čl. 4 odst. 1 LZSP).

Charakteristikou daní je spravidla neekvivalentnosť (za odvedenie dane nie je poskytovaná protislužba) a spravidla neúčelnosť (nie je určené, pre ktorý typ výdaja sa použijú).

Dane slúžia k odčerpávaniu hrubého domáceho produktu na krytie verejných výdajov. Majú však nielen funkciu fiškálnu, ale aj mimofiškálnu; sú nástrojom presadzovania politických cieľov, a to ekonomických- ovplyvňujú štruktúru a obsah výroby a spotreby, sociálnych, ekologických.

V minulosti sa dane odvádzali aj v naturáliách alebo v podobe roboty či vojenskej služby. Dnes sú dane v ČR platené v peniazoch v českej mene (§ 59 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ďalej len ZSDP).

Daňové právo je jedným zo šiestich pododvetví práva finančného. Je tvorené právnymi normami hmotnoprávnymi a procesnoprávnymi. Zákonodarca toho ktorého štátu určuje, ktoré spoločenské vzťahy podrobí regulácií a vtedy sa tieto vzťahy stávajú právnymi. V právnych predpisoch daňového práva sú obsiahnuté právne normy, ktoré upravujú daňovoprávne vzťahy. Predpokladom vzniku, zmeny alebo zániku právneho vzťahu je právna skutočnosť právnou normou predpokladaná (napr. majetok získaný darovacou zmluvou). Obligatórnymi prvkami daňovoprávných vzťahov sú subjekty, obsah, predmet, základ dane, sadzba dane, splatnosť dane.

Jednotlivé daňové zákony určujú, kto je povinný platiť daň alebo vybranú a zrazenú daň odvádzať. Podľa ZSDP sa takáto PO/FO nazýva daňový dlžník (§ 57 odst. 1 ZSDP).

Neziskové organizácie sú subjektom daňovoprávneho vzťahu. Ani jeden daňový zákon ich nevynecháva zo svojej pôsobnosti. Avšak často sa na ne vzťahuje iný daňový režim. Cieľom druhej časti mojej práce je práve poukázať na odlišnosti v zdaňovaní občianskych združení oproti ostatným právnickým osobám.

³⁶ BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006, str. 86.

4 Právne aspekty zdaňovania občianskych združení v Českej republike

Vo vede finančného práva sa dane členia podľa rozličných hľadísk. Ja som pre štruktúru diplomovej práce zvolila najčastejšie rozlišovanie daní na dane priame a dane nepriame. Nepriamymi daňami sú dane, ktoré sa uvaľujú na spotrebu a ktoré hradí výrobca alebo predajca z objemu svojej produkcie alebo predaja. Prostredníctvom ceny má však možnosť daň preniesť na iný subjekt, hlavne na spotrebiteľa. Priame dane postihujú zdaňovaný príjem pri jeho vzniku, pričom nepriame dane sa spájajú s príjmom pri jeho upotrebení. U priamych daní nie je daná možnosť preniesť daňovú povinnosť na iný subjekt.

V súčasnej dobe neexistuje v ČR špeciálny zákon, ktorý by kodifikoval sústavu daní. Tá je daná jednotlivými zákonmi.

Daňová sústava v ČR*	
priame dane	
• daň z príjmov FO/ PO • daň z nehnuteľností • daň z dedičstva, daň z darovania, daň z prevodu nehnuteľností • cestná daň	
nepriame dane	
• daň z pridanej hodnoty • spotrebné dane • “ekologické dane”	

* Názvy českých daní uvádzam v slovenskom preklade, tak ako ich používa slovenská legislatíva príp. teória finančného práva, s výnimkou cestnej dane, pre ktorú slovenská legislatíva používa termín daň z motorových vozidiel.

4.1 Zdaňovanie priamymi daňami

4.1.1 Daň z príjmov

4.1.1.1 Občianske združenie ako platiteľ dane z príjmov

Základným prameňom práva na zákonnej úrovni je zákon č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, v znení neskorších predpisov. Jedná sa o skupinovú právnu úpravu, kedy jeden právny predpis upravuje daň z príjmov (ďalej len DPr) právnických osôb a daň z príjmov

fyzických osôb. V roli platiteľa DPr FO občianske združenie vystupuje v prípade, že zamestnáva zamestnancov. Občianske združenie odvádza daň alebo zálohy na daň za FO, svojich zamestnancov, zo závislej činnosti a funkčných požitkov.

ZDPr vymedzuje, ktoré príjmy zo závislej činnosti a ktoré funkčné požitky sú predmetom dane, ktoré nie sú, a ktoré sú od dane oslobodené. V súvislosti s problematikou občianskych združení je relevantné ustanovenie § 4 odst. 1 písm. k) ZDPr, podľa ktorého sú od DPr oslobodené podpory a príspevky a obdobné plnenia z nadácií, nadačných fondov a občianskych združení. Toto ustanovenie sa v kontexte OS bude týkať ako členov, tak aj nečlenov, ktorým je poskytovaná určitá podpora z prostriedkov OS v nadväznosti na ciele a poslanie OS. Funkčnými požitkami sú mimo iné aj odmeny za výkon funkcie v OS.

základ dane

Tvoria ho príjmy zo závislej činnosti alebo funkčné požitky (s výnimkou príjmov podľa § 6 odst. 4 a 5 ZDPr), zvýšené o čiastku poistného na sociálne zabezpečenie, príspevkov na štátnu politiku zamestnanosti a poistného na všeobecné zdravotné poistenie, ktoré je povinný platiť zamestnávateľ podľa zvláštnych zákonov. Toto povinné poistné sa pripočítava k príjmom i v prípade, že zamestnávateľ nemá povinnosť ho platiť.

Základ dane sa následne upraví o položky znižujúce základ dane:

- **nezdaniteľnú časť základu dane (§ 15 ZDPr)**

V súvislosti s problematikou zdaňovania OS by som zmienila ustanovenie, kedy od základu dane je možné odčítať hodnotu darov, poskytnutých okrem iného aj právnickým osobám so sídlom na území ČR, a to na financovanie zákonom stanovených činností. OS sa týkajú nasledovné činnosti: financovanie vedy, vzdelania, výskumu a vývoja, kultúry, školstva, na požiaru ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvierat a ich zdravia, na účely sociálne, zdravotnícke a ekologické, humanitárne, telovýchovne a športové. Samozrejme toto ustanovenie sa netýka len zamestnancov, ale aj každej inej osoby, ktorá poskytne dar. Najnovšie, z dôvodu uvedenia právnej úpravy do súladu s komunitárnym právom, zákon umožňuje odpočet hodnoty daru od základu dane i v situáciách, kedy je dar poskytovaný do iného členského štátu EÚ, Nórska a Islandu, a to za predpokladu maximálneho možného splnenia podmienok stanovených pre tento odpočet v rámci ČR. Zmyslom je motivovať k darovstvu.

- **odčítateľné položky (§ 34 ZDPr)**

Základ dane sa zaokrúhli sa na celé sto Kč nadol.

Takto upravený daňový základ sa zdaní sadzbou vo výške **15 %**. Následne sa odpočítajú **zľavy na dani**.

Ak celkové zdaniteľné príjmy činia menej než 15 000 Kč za rok, daň sa neplatí. To neplatí, ak bola z týchto príjmov vybraná daň alebo záloha na daň zrážkou.

DPr sa spravidla nehradí jednorázovo po skončení zdaňovacieho obdobia, ale zálohovo už v priebehu zdaňovacieho obdobia. Výška zálohy a pravidelnosť platenia sa stanoví podľa poslednej známej daňovej povinnosti. Toto sa netýka občanov, ktorí majú len príjmy zo závislej činnosti a funkčných požitkov.

zrážková daň - zvláštna sadzba dane

Nie všetky príjmy sa zdaňujú v rámci celkového daňového základu. Niektoré z nich tvoria samostatné daňové základy, ktoré sa zdaňujú každý zvlášť prostredníctvom zvláštnej sadzby dane zrážkou u zdroja. Daň odvádza priamo ten, kto príjem poskytuje.³⁷

Od 1.1.2009 je zvláštna sadzba dane (§ 36 ZDPr) vo výške **15 %** (s výnimkou finančného leasingu – **5%**).

Prevažná väčšina príjmov z kapitálového majetku sa zdaňuje mimo celkový daňový základ zrážkou u zdroja.

Zrážková daň je daň konečná, daňová povinnosť poplatníka sa prevedením riadnej a včasnej zrážky považuje za splnenú a poplatník už príjmy neuvádza do daňového priznania až na výnimky- § 38d odst. 4 ZDPr:

- poplatník podpísal prehlásenie k dani u niektorých príjmov, ktoré tvoria samostatný základ dane,
- úrokové príjmy zo štátnych dlhopisov.

Tieto príjmy sa zahŕňajú do daňového základu a už zaplatená daň sa započítava na daňovú povinnosť.

V súvislosti s tuzemskými OS bude otázka samostatného základu dane a zrážkovej dane na mieste hlavne v prípade zamestnávania osôb, kedy OS vystupuje v roli „vedľajšieho zamestnávateľa“. OS zrážkovú daň uplatní v prípade, že zamestnanec nepodpísal prehlásenie k dani a úhrnná výška príjmov pred zvýšením o čiastku povinného poistného nepresahuje 5 000 Kč za mesiac u toho istého zamestnávateľa.

Takáto situácia môže u OS nastať v prípade, že osoby podieľajúce sa na činnosti OS sú zamestnané v pracovnom pomere u iného subjektu a zároveň vykonávajú činnosť pre OS, za ktorú sú odmeňované mesačne do výšky 5000 Kč. Táto situácia môže nastať aj v prípade zamestnávania študentov hlavne na dohodu o prevedení práce. V prípade zrážkovej dane nie je možné uplatniť zľavu na poplatníka a študenta. Tú je možné uplatniť

³⁷ *Srážková daň* [online]. [cit. 15.02.2009]. Dostupné z <<http://www.mesec.cz/texty/srazkova-dan-zvlastni-sazby-dane/>>.

len ak poplatník podpíše prehlásenie k dani. Toto prehlásenie môže poplatník podpísať len u jedného platiteľa za to isté obdobie kalendárneho roka. Je možné ho podpísať najneskôr do 15.2 po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

OS uplatní zrážkovú daň aj v prípade, že odmeňuje prispievateľov do vlastného periodika prípadne rozhlasu alebo televízie (čo je asi menej pravdepodobné). Príjmy autorov za príspevok do novín, časopisov, rozhlasu alebo televízie, pokiaľ mesačne nepresiahnu čiastku 7 000 Kč u jedného platiteľa, podliehajú zrážkovej dani.

4.1.1.2 Občianske združenie ako poplatník dane z príjmov

Zdanenie neziskových organizácií patrí medzi najobtiažnejšie kapitoly ZDPr. Zatiaľ čo bežný ekonomický subjekt sleduje svoje príjmy a výdaje v celom súhrne a rozdiel medzi príjmami a výdajmi (výsledok hospodárenia) až na výnimky upravuje v súlade so ZDPr a vypočítaný výsledok potom použije ako základ dane, nezisková organizácia a teda aj OS musí postupovať úplne odlišným spôsobom.³⁸

Komplikovanosť spočíva v tom, že OS vykonáva činnosť plynúcu z jej stanov, na ktorú sa vzťahuje zvláštny daňový režim a mimo to môže vykonávať hospodársku činnosť, zvyčajne na základe živnostenského oprávnenia, ktorej hospodársky výsledok sa zdaňuje tak isto ako hospodársky výsledok podnikateľov.

predmet dane

- **príjmy, ktoré sú predmetom DPr**

Predmetom DPr je vždy výnos z ekonomickej činnosti (vedľajšej, doplnkovej).

Predmetom DPr sú vždy príjmy z reklám.

Reklama je však vždy protislužbou či službou a teda príjmom podliehajúcim DPr. Z vyjadrení rôznych odborníkov v daňovej problematike je možné pripustiť poďakovanie darcovi s uvedením loga bez uvedenia podrobností o jeho produkcii, prípadné len umiestnenie loga. Posúdenie jednotlivých prípadov závisí na názore správcu dane, či ide o prosté poďakovanie, alebo či sa už mení v reklamu. Reklama so všetkými náležitosťami tohto pojmu je vždycky zdaniteľným príjmom a pre toho, kto si ju vyžiada, nie je darom, ale výdajom na službu.³⁹

³⁸ RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace 2007 – vznik, účetnictví, daně*. 9. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, spol. s r.o. 2007, str. 140.

³⁹ Často kladené dotazy z oblasti účetnictví, darů, daní ... pro NNO, dotaz č. 6 [online]. [cit. 15.02.2009]. Dostupné z < <http://new.ecn.cz/index.stm?x=74067> >.

V prípade príjmov z reklám sa jedná o tzv. sponzorstvo, založené na poskytnutí propagačnej reklamnej služby. Zmluva o tzv. sponzorovaní je zmluvou o reklame, prípadne o spolupráci podľa ObchZ.⁴⁰

Príjmy z členských príspevkov sú vždy predmetom DPr, ale sú príjmami oslobodenými. Oslobodené sú členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích alebo zakladateľských listín prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, profesnými komorami s nepovinným členstvom, občianskymi združeniami vrátane odborových organizácií, politickými stranami a politickými hnutiami.

Je zvláštne, že členské príspevky sú podrobené DPr. Prípady iných členských príspevkov než tých, u ktorých sa uplatní vyššie uvedené oslobodenie, sú u daného okruhu subjektov ťažko predstaviteľné. Mohlo by sa jednať o príspevky, ktoré nezisková organizácia „zabudla“ upraviť v zakladacom dokumente, čo by sa ale nemalo stavať.⁴¹

Čo sa týka príjmov z prenájmu, sú vždy predmetom DPr. ZDPr obsahuje určité oslobodenia, ale tie sa týkajú len nadácií.

- **príjmy, ktoré nie je predmetom DPr**

Predmetom DPr nie sú príjmy z činností vyplývajúce z poslania poplatníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania, (toto oslobodenie sa vzťahuje aj na OS) za podmienky, že náklady vynaložené podľa ZDPr v súvislosti s vykonávaním týchto činností sú vyššie. Splnenie tejto podmienky sa posudzuje za celé zdaňovacie obdobie. OS musí výdaje a príjmy v rámci hlavnej činnosti členiť podľa jej jednotlivých druhov.

Pokiaľ jednotlivé činnosti v rámci toho istého druhu činnosti sú vykonávané za ceny, kedy dosiahnuté príjmy sú nižšie alebo rovné než súvisiace náklady (výdaje) vynaložené na ich dosiahnutie, zaistenie a udržanie, tak za ceny, kedy dosiahnuté príjmy sú vyššie než súvisiace náklady (výdaje), sú predmetom dane len príjmy z tých jednotlivých činností, ktoré sú vykonávané za ceny, kedy príjmy preyšujú súvisiace výdaje.

Predmetom DPr nie sú príjmy z dotácií, príspevkov na prevádzku a iných podpor zo štátneho rozpočtu, rozpočtu kraja, rozpočtu obce poskytnutých podľa zvláštnych právnych predpisov, z prostriedkov poskytnutých štátnymi fondmi, z podpory poskytnutej regionálnou radou regiónu súdržnosti podľa zvláštného právneho predpisu, z podpory z Vinárskeho fondu, z prostriedkov poskytnutých z rozpočtu Európskej únie alebo verejných rozpočtov cudzích štátov. Väčšina týchto dotácií nie je ani predmetom dane darovacej (§ 6 odst. 4 písm. d) ZDDDPN)

⁴⁰ HUDCOVÁ, Z. *Daňový režim neziskových organizácií v ČR a ve vybraných zemích EU*. 1.vydání. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007, str. 87.

⁴¹ tamtiež str. 68.

Predmetom DPr nie sú príjmy z úrokov na bežnom účte. Úroky z termínovaných vkladov sú podľa ZDPr zdaniteľnými príjmami. Banky a podobné inštitúcie v týchto prípadoch zrážajú z úrokov 15 % zrážkovú daň. U nadácií je postup iný, ak sa jedná o termínovaný vklad prostriedkov, ktoré sú súčasťou nadačného imania a ak sú tieto prípady zapísané v nadačnom registri. Úroky z týchto vkladov sú od dane oslobodené.

ZDPr vymedzuje príjmy, ktoré všeobecne nie sú predmetom DPr PO. Z nich by som zmienila príjmy získane nadobudnutím akcií, zdedením alebo darovaním hnutelností alebo nehnuteľností, s výnimkou z nich plynúcich príjmov. Problémom je niekedy posúdiť či sa jedná o dar alebo príjem. V prípade, že OS obdržalo hodnotu, peňažnú či naturálnu a nič za ňu neposkytuje, je to dar (niečo za nič). Ak OS poskytne za hodnotu, síce nazvanú dar, akúkoľvek inú hodnotu alebo protislužbu (niečo za niečo), nie je to dar, ale príjem.

Predmetom DPr nie sú príjmy získane z titulu spravodlivého zadosťučinenia priznaného Európskym súdnym dvorom pre ľudské práva.

- **príjmy, ktoré sú oslobodené od DPr**

Prípadov oslobodenia je v ZDPr mnoho, problematiky zdaňovania OS sa týkajú napr.:

- členské príspevky podľa stanov prijaté občianskymi združeniami,
- príjmy, ktoré OS plynú ako odvod časti výťažku lotérií a iných podobných hier povolených podľa zvláštneho právneho predpisu (zákon č. 202/1990 Sb., o loteriách a jiných podobných hrách),
- príjmy plynúce v súvislosti s výkonom dobrovoľníckej služby poskytované podľa zvláštneho právneho predpisu (zákon č. 198/2002 Sb., o dobrovolnické službě),
- úrokové príjmy plynúce z prostriedkov verejnej zbierky (zákon č. 117/2001 Sb., o veřejných sbírkách) usporiadenej k stanoveným účelom.

OS má povinnosť evidovať v účtovníctve náklady a výnosy pre daňové účely, tzn. oddelene tie náklady a výnosy, ktoré sú predmetom DPr od nákladov a výnosov, ktoré sú od DPr oslobodené a samostatne potom náklady a výnosy, ktoré predmetom DPr nie sú. (§ 18 odst. 7 ZDPr)

Prax napovedá neziskovým organizáciám, aby zvažovali, aká bude miera činností vykonávaná pre niekoho úplatne v rámci hlavných činností, alebo budú premýšľať o ich presune do činnosti hospodárskej. Proti pracnosti so sledovaním jednotlivých hlavných činností sa javí ako výhodnejšie zahrnúť všetky platené činnosti do jednej hospodárskej.⁴²

⁴² RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace 2007 – vznik, účetnictví, daně*. 9. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, spol. s r.o. 2007, str. 148.

základ dane

Je to rozdiel, o ktorý príjmy, s výnimkou príjmov, ktoré nie sú predmetom dane, a príjmov od dane oslobodených, prevyšujú výdaje, a to pri rešpektovaní ich vecnej a časovej súvislosti v danom zdaňovacom období. Keďže OS je PO, je povinné viesť účtovníctvo, z ktorého sa vychádza pri zistení základu dane (§ 1 zákona č. 563/1991 Sb, o účetníctví).

Výsledok hospodárenia sa potom upravuje, a to buď zvyšuje alebo znižuje. Ďalej sú stanovené príjmy, ktoré sa do základu dane nezahŕňajú.

V súvislosti s daňovým režimom neziskových organizácií by som zmenila pravidlo pre úpravu základu dane, podľa ktorého náklady (výdaje) súvisiace s druhom činnosti alebo jednotlivou činnosťou v rámci toho istého druhu činnosti, z nej dosiahnuté príjmy nie sú predmetom dane alebo sú predmetom dane, ale sú od dane oslobodené, nie je možné pripočítať k nákladom (výdajom) súvisiacim s druhom činnosti alebo jednotlivou činnosťou v rámci toho istého druhu činnosti, z nich dosiahnuté príjmy sú predmetom dane a nie sú od dane oslobodené.

Snahou OS pravdepodobne bude vykazovať, čo najvyššie výdaje. Zákonné mantinely stanovuje § 24 až § 33a ZDPr.

Pre neziskové organizácie sa javí znevýhodňujúce ustanovenie, podľa ktorého je nutné odčítať zo vstupnej ceny hmotného majetku dotácie zo štátneho rozpočtu, z rozpočtu krajov, obcí, štátnych fondov, regionálnej rady regiónu súdržnosti, ďalej prostriedky pridelené podľa zákona č. 300/1992 Sb., o štátni podpore vedecké činnosti a vývoje technológií, granty Európskych spoločenstiev, dotácie a podpory z verejných rozpočtov a fondov cudzích štátov, s výnimkou fondov spravovaných podnikateľskými subjektmi so sídlom alebo bydliskom v zahraničí.

Zmienené ustanovenie je určite významné pre podnikateľské subjekty, kedy by jeho absencia vytvorila podnikateľom, ktorí prijali dotáciu na zakúpenie hmotného majetku z verejných zdrojov, neodôvodnenú konkurenčnú výhodu voči ostatným podnikajúcim subjektom. Avšak u neziskových organizácií je obstarávanie hmotného majetku z verejných zdrojov bežnou záležitosťou. Niektoré typy neziskových organizácií hmotný majetok ani inak neobstarávajú. Dôsledkom tohto ustanovenia je potom sťažená reprodukcia hmotného majetku, ktorá prebieha len v dôsledku nižších výdajov z nižšieho zisku po zdanení alebo nových dotácií.⁴³

⁴³ HUDCOVÁ, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*. 1.vydání. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007, str. 77.

Od základu dane je možné odpočítať **položky odčítateľné od dane** podľa § 34 ZDPr. Odpočet daňovej straty, ktorá vznikla a bola vymeraná za predchádzajúce zdaňovacie obdobie alebo jeho časť, je možný najdlhšie v 5 zdaňovacích obdobiach nasledujúcich bezprostredne po období, za ktoré sa daňová strata vymeriava. Daňová strata v prípade príjmu z reklám je možná skôr hypoteticky. Jedine, ak by sa OS zaviazovalo k prezentácii iného na vlastný účet. Daňová strata u členských príspevkov nie je možná, keďže sú to príjmy a im zodpovedajúce výdaje od dane oslobodené. Daňová strata pripadá v úvahu u príjmov z nájmu, ak by malo OS väčšie výdaje s opravami. Činnosť v rámci poslania OS musí byť vždy „stratová“, nepovažuje sa však za daňovú stratu, ale vtedy príjmy nie sú predmetom dane. Ak je hospodársky výsledok hlavnej činnosti plusový, podlieha DPr. Strata je možná v prípade vedľajšej ekonomickej činnosti.

V prípade, že OS odpočet straty uplatní, má to negatívny následok ten, že daň môže byť vymeraná alebo domeraná v dlhšej lehote, než do obecných troch rokov od konca zdaňovacieho obdobia, v ktorom vznikla povinnosť podať daňové priznanie (§ 47 ZSDP). Lehota pre vymeranie, ako pre zdaňovacie obdobie, v ktorom daňová strata vznikla, tak i pre všetky zdaňovacie obdobia, za ktoré je možné túto daňovú stratu uplatniť, končí súčasne s lehotou pre vymeranie za posledné zdaňovacie obdobie, za ktoré je možné daňovú stratu uplatniť (§ 38r odst. 2 ZDPr). Týmto ustanovením sa lehota pre vyrubenie dane predlžuje z troch na desať rokov, i v prípade, že OS stratu uplatnilo len v jednom roku bezprostredne nasledujúcom po roku, kedy bola zistená strata.

OS môže základ dane znížený podľa § 34 ďalej znížiť až o 30 %, maximálne však o 1 000 000 Kč, ak použije prostriedky získané takto dosiahnutou úsporou daňovej povinnosti ku krytiu nákladov (výdajov) súvisiacich s činnosťami, z ktorých získané príjmy nie sú predmetom dane, a to najneskôr v troch bezprostredne nasledujúcich zdaňovacích obdobiach.

V prípade, že 30 % zníženie činí menej než 300 000 Kč, je možné odpočítať čiastku vo výške 300 000 Kč, maximálne však do výšky základu dane. (§ 20 odst. 7 ZDPr)

Problematickým sa zdá spojenie „*prostriedky získané takto dosiahnutou úsporou daňovej povinnosti*“. Mohlo by ísť o rozdiel medzi daňou vypočítanou bez použitia tohto „znižovacieho“ ustanovenia a daňou s použitím „znižovacieho“ ustanovenia. Druhým podľa mňa pravdepodobnejším výkladom je, že sa týmito prostriedkami myslí 30% základu dane, najmenej teda 300 000 Kč najviac 1 000 000 Kč. Vypočítavať hypotetickú daň, ktorá by bola vymeraná bez oslobodenia a odpočítavať skutočne vymeranú daň je podľa môjho názoru komplikovanejšie, a preto transparentnejšia je skôr druhá možnosť.

So znižovaním daňového základu súvisí ustanovenie, podľa ktorého je možné odpočítať hodnotu darov poskytnutých obciam, krajom, organizačným zložkám štátu alebo právnickým osobám so sídlom na území ČR, a to na financovanie vedy, vzdelania, výskumu a vývoja, kultúry, školstva, na políciu, na požiarnu ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvierat a ich zdravia, na účely sociálne, zdravotnícke a ekologické, humanitárne, telovýchovne a športové, na účely náboženské pre registrované cirkvi a náboženské spoločnosti, politickým stranám a hnutiam a určitým FO. Samozrejme toto ustanovenie sa týka len darov poskytnutých občianskemu združeniu podnikateľskými subjektmi. Je ho možné chápať ako stimuláciu podnikateľov ku prispievaniu na verejnoprospešné účely. Je možné odpočítať hodnotu daru najmenej 2000 Kč a súhrne najviac 5% základu dane. (pokiaľ sa dary poskytujú vysokej škole alebo verejným výskumným inštitúciám súhrne 10% základu dane). Samotné OS ani iná nezisková organizácia tento odpočet uplatniť nemôže. Takto upravený základ dane sa zaokrúhli na celé tisíce Kč nadol.

sadzba dane

Daň sa vypočíta lineárnou sadzbou **20 %**. ZDPr uvádza ešte aj iné sadzby dane, ale tie sa OS netýkajú. V úvahu by mohla pripadať **15%** sadzba dane na samostatný základ dane. Ten tvoria príjmy z dividend, podielov na zisku, vyrovnávacích podielov, podielov na likvidačnom zostatku alebo im obdobné plnenia, vrátane dane zrazenej v zahraničí, ktoré plynú tuzemským PO (teda aj OS) zo zdrojov v zahraničí.

Aj OS môže mať príjmy, na ktoré sa vzťahuje zvláštna sadzba dane, tzv. zrážková daň. Od 1.1.2009 je zvláštna sadzba dane (§ 36 ZDPr) vo výške **15 %** (s výnimkou finančného leasingu – **5%**). Až na výnimky je táto daň konečná, zrazená u zdroja. OS ju nezapočítava do základu dane.

zľava na dani

FO aj PO, ktoré zamestnávajú zdravotne postihnutých, alebo ťažšie zdravotne postihnutých, majú možnosť uplatniť zľavy na vypočítanej dani. Tato zľava činí najmenej 18 000 Kč až polovicu vypočítanej dane, v prípade že daňový subjekt splní ZDPr stanové požiadavky na priemerný ročný počet zdravotne postihnutých zamestnancov (§ 35 ZDPr).

daňové priznanie

Daňové priznanie podáva PO i v prípade, že vykázala základ dane vo výške nula alebo daňovú stratu a v prípade, že PO ale i FO k tomu vyzve správca dane. Podáva sa na tlačive vydanom ministerstvom financií alebo aj elektronicky. Podmienky pre podanie daňových priznaní v elektronickej podobe popisuje Pokyn č. D-252, ktorý pripúšťa tri základné spôsoby:

1. cez internet sa zaručeným elektronickým podpisom,
2. cez internet bez zaručeného elektronického podpisu s nutnosťou podania tlačenej verzie,
3. na diskete bez zaručeného elektronického podpisu s nutnosťou podania tlačenej verzie.

Daňové priznanie sa podáva najneskôr do troch mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia. V prípade, že priznanie spracováva daňový poradca, podáva sa najneskôr do šiestich mesiacov po uplynutí zdaňovacieho obdobia.

ZDPr rozoznáva štyri druhy zdaňovacích období. OS sa týkajú tri z nich: kalendárny rok, hospodársky rok podľa zákona č. 563/1991 Sb., o účtníctví, účtovné obdobie, pokiaľ je dlhšie než nepretržite po sebe idúcich dvanásť mesiacov.

Povinnosť podať daňové priznanie nemá OS vtedy, ak nemá príjmy, ktoré sú predmetom dane alebo má len príjmy od dane oslobodené a príjmy, z ktorých je daň vyberaná zrážkou podľa zvláštnej sadzby dane, alebo nemá povinnosť zvýšiť výsledok hospodárenia o prostriedky alebo ich časť, o ktoré bol znížený základ dane podľa § 20 odst. 7 ZDPr, a to v takej výške, v akej takto získané prostriedky neboli použité v súlade s podmienkou pre zníženie základu dane, a to v tom zdaňovacom období, kedy poplatník končí činnosť alebo končí stanovená lehota pre použitie prostriedkov.

4.1.2 Daň z dedičstva, daň z darovania, daň z prevodu nehnuteľností

Jedná sa o dane priame, majetkového typu, tzv. transferové, prevodné, lebo postihujú „majetok v pohybe“. Právna úprava je skupinová- jeden právny predpis pre všetky tri dane. Základným prameňom práva na zákonnej úrovni je zákon č. 357/1992 Sb., o dani dedičskej, dani darovacej a dani z prevodu nemovitostí, v znení neskorších predpisov (ďalej len ZDDDPN). Tieto dane sa niekedy označujú aj ako tzv. trojdaň. Rozlišujúcim znakom je charakter právnej skutočnosti, ktorej dôsledkom je daňová povinnosť.

daň z dedičstva (DDe)- bezúplatný prechod, dedenie- mortis causa

daň z darovania (DDa)- bezúplatný prevod, darovanie- inter vivos

daň z prevodu nehnuteľností (DPN)- úplatný prevod/prechod- inter vivos

4.1.2.1 Daň z dedičstva

Poplatníkom je dedič, ktorý nadobudol dedičstvo podľa právoplatného rozhodnutia príslušného orgánu, ktorým bolo dedičské konanie skončené. OS sa v roli poplatníka môže ocitnúť v prípade, že nadobúda dedičstvo zo závete. **Predmetom dane** je nadobudnutie majetku dedením.

Majetkom sa pre účely DDe rozumejú:

- nehnuteľnosti, a to nehnuteľné veci, byty a nebytové priestory,
- hnutel'ný majetok a to hnutel'né veci, cenné papiere, peňažné prostriedky v českej aj cudzej mene, pohľadávky, majetkové práva a iné majetkové hodnoty.

Z nehnuteľností sa vyberá daň, len ak sa nachádzajú na území ČR bez ohľadu na štátne občianstvo a trvalý pobyt. Z hnutel'ného majetku nachádzajúceho sa v zahraničí sa daň vyberá iba v prípade, že poručiťel' mal ako občianstvo, tak aj trvalý pobyt v tuzemsku, inak sa vyberá daň len hnutel'ného majetku nachádzajúceho sa na území ČR.

Základom DDe je cena majetku nadobudnutá jednotlivým dedičom, určená v dedičskom konaní, znížená o

- a) preukázané dlhy poručiťel'a, ktoré na dediča prešli poručiťel'ovou smrťou,
- b) cenu majetku oslobodeného podľa ZDDDPN od DDe,
- c) primerané náklady spojené s pohrebom poručiťel'a,
- d) odmenu a hotové výdaje notára povereného súdom k úkonom v konaní o dedičstve a cenu iných povinností uložených v konaní o dedičstve,
- e) dedičskú dávku preukázateľne zaplatenú inému štátu z nadobudnutého majetku dedením v cudzine, ak je tento majetok tiež predmetom DDe v tuzemsku.

4.1.2.2 Daň z darovania

Poplatníkom DDa je nadobúdateľ. V určitých prípadoch ním je darca, ak dar poskytuje tuzemská FO/PO osobe, ktorá nemá trvalý pobyt alebo sídlo v tuzemsku. Ak však darca nie je poplatníkom, je vždy ručiťel'.

Predmet dane je vymedzený pozitívne aj negatívne. DDa podlieha bezúplatné nadobudnutie majetku na základe právneho úkonu a to nehnuteľností, hnutel'ného majetku a iného majetkového prospechu. Ak je súčasťou bezúplatného prevodu tiež zriadenie vecného bremena alebo obdobné právo, je tiež predmetom DDa. V tuzemsku DDa podliehajú akékoľvek bezúplatné prevody bez ohľadu na štátne občianstvo alebo pobyt/sídlo darcu či nadobúdateľa. Českej DDa podliehajú bezúplatné prevody v zahraničí

v prípade, že nadobúdateľ alebo darca je FO s občianstvom a trvalým pobytom v ČR alebo je nimi PO so sídlom v ČR.

Negatívne vymedzenie spočíva v stanovení, ktoré plnenia nie sú predmetom DDa. Zdaňovania OS sa týka vylúčenie dotácií, príspevkov a podpor zo štátneho rozpočtu, rozpočtu územných samosprávnych celkov, štátnych fondov alebo iných peňažných fondov štátu alebo územne samosprávnych celkov. Vylúčenie sa vzťahuje aj na podpory z verejných rozpočtov cudzích štátov. To sa netýka fondov spravovaných podnikateľmi.

Vylúčenie sa týka aj bezúplatných nadobudnutí majetku, ktoré sú príjmom a sú predmetom DPr alebo DDe. Ohľadom posudzovania či sa jedna o dar alebo reklamu som sa zmienila v rámci časti o DPr.

Základom dane je cena majetku zistená podľa zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku znížená o

- dlhy a iné záväzky vzťahujúce sa k darovanému majetku,
- cenu majetku oslobodeného od dane darovacej,
- prípadne clo a dane zaplatené pri dovoze darovaného majetku.

4.1.2.3 Daň z prevodu nehnuteľností

Poplatníkom je

- a) prevodca (predávajúci); nadobúdateľ je v tomto prípade ručiteľom,
- b) nadobúdateľ, ak ide o nadobudnutie nehnuteľnosti pri výkone rozhodnutia alebo exekúcií podľa zvláštného právneho predpisu, vyvlastnenie, vydržanie, v insolvenčnom konaní po rozhodnutí o úpadku alebo vo verejnej dražbe alebo o nadobudnutie nehnuteľnosti na základe zmluvy o zaistovanom prevode práva, v súvislosti s postúpením pohľadávky, pri zrušení právnickej osoby bez likvidácie alebo pri rozdelení likvidačného zostatku pri zrušení právnickej osoby s likvidáciou,
- c) prevodca i nadobúdateľ, ak ide o výmenu nehnuteľností; prevodca i nadobúdateľ sú v tomto prípade povinní platiť daň spoločne a nerozdielne.

Predmetom DPN je úplatný prevod alebo prechod nehnuteľnosti a to i prípade, že dôjde k následnému odstúpeniu od zmluvy. V prípade výmeny sa vzájomné prevody považujú za jeden prevod. Daň sa vyberá z prevodu tej nehnuteľnosti, z ktorého prechodu je daň vyššia. **Základ dane** je rozličný podľa právneho dôvodu prechodu- vydržanie, vyvlastnenie, vydraženie. V prípade typického prevodu na základe kúpnej zmluvy je nutné rozlišovať medzi cenou zjednanou a cenou zistenou podľa zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování. Základom dane sa stane vždy cena vyššia.

4.1.2.4 Spoločné ustanovenia

Sú spoločné pre všetky tri druhy daní. Poplatníci daní sú rozdelení do troch skupín. Rozdelenie osôb do skupín je dané vzťahom poplatníka k porúčiteľovi, darcovi/obdarovanému alebo nadobúdateľovi/prevodcovi.

OS patrí do III. skupiny spolu s ostatnými PO.

Sadzba DDe a DDa je sadzba pomerne progresívna a to progresívne kľzavá. Základ dane je rozdelený v jednotlivých skupinách do pásem a podľa neho sa sadza dane pre neziskové organizácie (teda aj OS) pohybuje v rozmedzí 7 % až 40 %. Výsledná DDe sa ešte násobí koeficientom 0,5. Koeficient sa nepoužije u DDa.

Sadzba DPN je rovnaká pre všetky osoby zaradené do I., II. a III. skupiny a činí 3% zo základu dane.

oslobodenie

ZDDDPN obsahuje mnoho oslobodzujúcich ustanovení. Zmienila by som v súvislosti s OS oslobodenie právnických osôb so sídlom v tuzemsku alebo na území iného európskeho štátu, založených alebo zriadených k zabezpečovaniu činností v oblasti kultúry, školstva, výchovy a ochrany detí a mládeže, vedy, výskumu, vývoja, vzdelávania, zdravotníctva, sociálnej starostlivosti, ekológie, ochrany opustených zvierat alebo ohrozených druhov zvierat, telovýchovy, športu a požiarnej ochrany, ak ide o bezúplatné nadobudnutie majetku určené na zabezpečovanie uvedených činností.

Nie je výslovne uvedené, že právna forma OS je oslobodená. Je oslobodená každá PO založená k zabezpečovaniu vyššie uvedených činností. Ak však bezúplatne nadobudnutý majetok bude použitý alebo poskytnutý na iné účely než na účely stanovené ZDDDPN, nárok na oslobodenie zanikne.

Od DDe a DDa je oslobodené nadobudnutie vkladov na účtoch bánk, peňažných prostriedkov v českej aj cudzej mene a cenných papierov, pokiaľ cena tohto majetku neprevyšuje u osôb III. skupiny 20 000 Kč u poplatníka. Oslobodené sú aj príležitostné dary, ktorých hodnota nepresahuje 3 000 Kč. Toto oslobodenie by sa mohlo OS týkať, pokiaľ by nebolo schopné preukázať, že darom nadobudnutý majetok bol použitý na zákonom požadované účely, napr. bol použitý ako odmena pre zamestnancov.

ZDDDPN obsahuje oslobodenie, ktoré sa uplatní, ak nadobudnutý majetok nie je oslobodený podľa iných ustanovení. Od dane darovacej je oslobodené bezúplatné nadobudnutie majetku na humanitárne alebo charitatívne účely, alebo v súvislosti s výkonom dobrovoľníckej služby a z verejných zbierok.

daňové priznanie

K DDe a DDa sa podáva do 30 dní odo dňa, kedy nastala zákonom predpokladaná právna skutočnosť. Pre OS bude najčastejší prípad podania daňového priznania v lehote 30 dní odo dňa, kedy uplynul príslušný kalendárny rok, ak ide o bezúplatné nadobudnutie majetku právnickou osobou, ktoré je oslobodené podľa § 20 odst. 4 písm. a) ZDDDPN-viz. vyššie. Splatnosť dane je 30 dní odo dňa doručenia platobného výmeru.

DPN je splatná v lehote pre podanie daňového priznania. A to do troch mesiacov od uplynutia tzv. rozhodného mesiaca- najobvyklejším je mesiac, kedy bol zapísaný vklad do katastra.

4.1.3 Cestná daň

Jedná sa o priamu daň majetkového typu. Charakteristické je pre ňu rozpočtové určenie dane- výnos dane plyní do Státního fondu dopravní infrastruktury. Je to daň selektívna. Nevyberá sa univerzálne zo všetkých vozidiel, ale len z tých, ktoré určuje zákon. Zmyslom je zdaniť užívanie cestných komunikácií vozidlami a získať príjmy na rozvoj a opravu cestnej siete. Základným prameňom právnej úpravy na zákonnej úrovni je zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční a ďalej zákon č. 56/2001 Sb., o podmínkach provozu vozidel na pozemných komunikáciách a vyhláška č. 243/2001 Sb., o registraci vozidel.

predmet dane

pozitívne vymedzenie

1. cestné motorové vozidlá a ich prípojné vozidlá, ktoré sú registrované a prevádzkované v ČR, ak sú používané k podnikaniu alebo inej samostatne zárobkovej činnosti, alebo sú používané v priamej súvislosti s podnikaním alebo k činnostiam, z nich plynúce príjmy sú predmetom DPr u subjektov nezaložených za účelom podnikania.
2. vozidlá s najväčšou povolenou hmotnosťou nad 3,5 tony, určené výlučne k preprave nákladov a registrované v ČR, a to bez ohľadu na to, či sú používané k podnikaniu.

negatívne vymedzenie

1. špeciálne pásové automobily a ostatné vozidlá podľa zvláštného právneho predpisu, ako i poľnohospodárske a lesnícke traktory a ich prípojné vozidlá a ďalšie zvláštne vozidlá.
2. vozidlá, ktorým bola pridelená zvláštna registrační značka.

Poplatníkom dane je FO alebo PO. Najčastejšie je ním prevádzkovateľ vozidla registrovaného v Českej republike v registri vozidiel zapísaný v technickom preukaze alebo užívateľ vozidla, v jeho technickom preukaze je zapísaná ako prevádzkovateľ osoba, ktorá zomrela, zanikla alebo bola zrušená.

Osobou povinnou k dani sú poplatníci, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania, ak využívajú vozidlo k činnostiam, z ktorých plynúce príjmy sú predmetom dane z príjmov, t.j. k vedľajšej doplnkovej činnosti, k činnostiam, z ktorých plynú príjmy za reklamu, prenájom a členské príspevky. Z toho vyplýva, pokiaľ by hlavná činnosť vyplývajúca z poslanca OS bola zisková, príjmy by prevyšovali výdaje, a teda by podliehali DPr, má OS povinnosť zaplatiť cestnú daň. Účelom zákona je podriaďiť cestnej dani vozidlá, ktoré používajú neziskové organizácie k doplnkovej činnosti.

Cestná daň je založená na právnej forme druhotne, odkazom na ZDPr, ktorý hovorí kto je poplatník, ktorý nie je založený alebo zriadený za účelom podnikania.

Aj zákon o cestnej dani stanoví rôzne oslobodenia. Napr. vozidlá s menej než 4 kolesami, zapísané v technickom preukaze ako vozidlá kategórie L.

Základom dane je u motorových vozidiel zdvihový objem motora v cm³.

Sadza dane je pevná v závislosti na výške daňového základu. Daň činí minimálne 1200 Kč, maximálne 4200 Kč. Sadzba dane sa môže zvyšovať aj znižovať. Napr. 25 % zníženie sadzby dane u vozidiel užívaných v rastlinnej výrobe. V prípade, že poplatník používa kombinovanú dopravu, môže si uplatniť zľavu na dani.

Zdaňovacím obdobím je kalendárny rok. Daň sa platí do 31.1 za predchádzajúce zdaňovacie obdobie. Poplatník si je povinný daň sám vypočítať a zaplatiť v lehote pre podanie daňového priznania. Poplatník platí zálohy na daň, splatné do 15.4, 15.6, 15.10, 15.12.

4.1.4 Daň z nehnuteľností

Jedná sa o daň priamu, majetkového typu. Skladá sa z dane z pozemku a z dane z zo stavieb. K dani z nehnuteľností (ďalej DN) sa podáva jedno daňové priznanie. Pre daň je charakteristické rozpočtové určenie dane- výnos dane je príjmom rozpočtov obcí.

Základným prameňom práva na zákonnej úrovni je zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí (ďalej len ZDN), ďalej zákon č. 344/ 1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky a vyhláška č. 12/1993 Sb., o provedení zák. ČNR o dani z nemovitostí a vyhláška č. 412/2008 Sb., o seznamu katastrálních území s přiřazenými průměrnými cenami pozemků.

Subjektom DN je OS vtedy, ak je vlastníkom pozemku, stavby, bytu či samostatného nebytového priestoru.

Predmet dane je stanovený ako u stavieb tak pozemkov pozitívne aj negatívne.

Aj ZDN uvádza rôzne druhy oslobodení. Od dane sú oslobodené pozemky tvoriace jeden funkčný celok so stavbou vo vlastníctve OS a stavby vo vlastníctve OS. Toto oslobodenie je však nutné nárokovať v daňovom priznaní.

Základom dane u pozemkov je cena pôdy alebo výmera podľa typu pozemku. Daň sa stanoví buď percentnou sadzbou z ceny, alebo pevnou sadzbou v závislosti na cene alebo výmere pôdy. U stavebných pozemkov sa sadzba násobí koeficientom stanoveným v ZDN v závislosti na počte obyvateľov. Obec môže tento koeficient upraviť.

Základom dane u stavieb je výmera pôdorysu nadzemnej časti stavby v m² tzv. zastavaná plocha podľa stavu k 1.1 zdaňovacieho obdobia. Základom dane u bytov a nebytových priestorov je výmera podlahovej plochy v m² podľa stavu k 1.1 zdaňovacieho obdobia vynásobená koeficientom 1,2.

Sadzby dane sú pevné za 1m² v závislosti od toho, či sa jedná o obytné domy, stavby pre rekreáciu, garáže atď. Sadzby sa zákonom stanoveným spôsobom zvyšujú o každé ďalšie nadzemné podlažie. U niektorých typov stavieb sa sadzba násobí koeficientom stanoveným v ZDN podľa počtu obyvateľov. Obec môže tento koeficient upraviť všeobecne záväznou vyhláškou. Navyše obec môže všeobecne záväznou vyhláškou zvýšiť sadzbu o koeficient 1,5 v prípade stavieb pre rekreáciu, garáže a stavieb pre podnikateľskú činnosť.

Vypočítaná daň sa ešte môže zvýšiť o tzv. miestny koeficient. Tento môže stanoviť obec v všeobecne záväznej vyhláške pre všetky nehnuteľnosti na území celej obce vo výške 2, 3, 4 alebo 5. Týmto koeficientom sa vynásobí daňová povinnosť poplatníka za jednotlivé druhy pozemkov, stavieb, samostatné nebytové priestory a za byty.

Zdaňovacím obdobím je kalendárny rok. Raz podané daňové priznanie správcovi dane sa znova nepodáva, pokiaľ nedošlo ku zmene okolností. Daň sa vymeriava na zdaňovacie obdobie dopredu a to k stavu k 1.1 roka, za ktorý je daň vymeriavaná. Daň je obvykle splatná v dvoch rovnakých splátkach a to do 31.5 a 30.11. Nepresiahne daň 5 000 Kč, je splatná naraz do 31.5 zdaňovacieho obdobia.

„Je treba konštatovať, že rozsiahla ponuka oslobodení od dane z nehnuteľností v ČR je daná veľkým rozsahom predmetu dane, rôznymi vlastníkmi a ich špecifikami. Rozsiahle možnosti oslobodenia majú za následok neprehľadnosť a zložitosť systému, z ktorého pramení nejednotnosť pri výklade zákona o dani z nehnuteľností.“⁴⁴

⁴⁴ RADVAN, M. *Osvobození od daně z nemovitostí v případě neziskových organizací*. In HUDCOVÁ, Z. (ed). *Aktuální otázky vybraných institutů práva neziskového sektoru*. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci. 2007, str. 203.

4.2 Zdaňovanie nepriamymi daňami

4.2.1 Daň z pridanej hodnoty

(ďalej len DPH) Jedná sa o daň nepriamu, univerzálnu- vzťahuje sa na všetky podnikateľské činnosti a zároveň o daň neutrálnu- postihuje všetky podnikateľské subjekty, okrem subjektov s malým obratom.

Výnos z tejto dane je najvýznamnejším príjmom štátneho rozpočtu.

Charakteristická pre túto daň je mnohopočetnosť zdanení medzi prvým dodaním a konečnou spotrebou. Každému, kto daň odvedie vzniká nárok na odpočet súčasne s daňovou povinnosťou. Jedná sa o tzv. saldo. Avšak posledný spotrebiteľ si odpočet nárokovať nemôže a peniaze zostávajú štátu. Jedná sa o národnú daň, ale je predmetom harmonizačných snáh Európskej únie.

Základným prameňom práva na zákonnej úrovni je zákon č. 235/2004 Sb., o dani z pridanej hodnoty (ďalej len ZDPH). Z komunitárnych prameňov je to smernice Rady 2006/112/ES o spoločnom systéme daní z pridanej hodnoty, ktorá nahradila tzv. Šestou smernici, ktorá bola podkladom pre tvorbu zákona o DPH pri vstupe do EÚ.

Z Pokynov, ktoré nie sú prameňom práva, ale interným normatívnym aktom, by som zmienila Pokyn D- 213 o uplatňovaní DPH subjekty, ktoré nejsou založeny anebo zřízeny za účelem podnikání a v odvěti zdravotnictví, školství a kultury.

Pôvodný zákon č. 588/1992 Sb., o dani z pridanej hodnoty obsahovo vymedzoval pojem hlavnej činnosti u poplatníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania pre účely vymedzenia zdaniteľného plnenia. To znamenalo významné oslobodenie od DPH. Právna úprava odkazovala na zriaďovacie dokumenty, ktoré obsahovali výpočet hlavných činností. DPH podliehali len príjmy, o ktorých neziskové organizácie účtovali v oblasti vedľajšej doplnkovej činnosti. Každá zaúčtovaná jednotka na konto hlavnej činnosti predstavovala do 30.4.2004 plnenie od DPH oslobodené. Oproti tomu, súčasný zákon o DPH nahliada na neziskové organizácie ako na osobu povinnú k dani, pokiaľ uskutočňuje ekonomické činnosti. Oslobodenie sa vzťahuje len na niektoré druhy činností.⁴⁵

Z hľadiska DPH rozoznávame tri daňové územné pôsobnosti:

- tuzemsko,
- tretie nečlenské krajiny EÚ,
- daňové územie EÚ. Sú z neho vylúčené niektoré oblasti, napr. Kanárske ostrovy a naopak niektoré územia mimo EÚ sa zaň považujú, napr. Monako.

⁴⁵ HUDCOVÁ, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*. 1.vydání. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007, str. 104.

Aby vznikla daňová povinnosť, musí dôjsť k prepojeniu daňovo rozhodujúcich skutočností. Musí existovať predmet DPH, určité zdaniteľné plnenie, ktoré osoba povinná k dani poskytuje za úplatu a toto plnenie sa uskutočňuje v mieste rozhodnom pre daňovú povinnosť, a to v tuzemsku.

predmet DPH

- **predmetom DPH je**

- a) dodanie tovaru alebo prevod alebo prechod nehnuteľnosti v dražbe,
- b) poskytnutie služby,
- c) zaobstaranie tovaru z iného členského štátu,
- d) zaobstaranie nového dopravného prostriedku z iného členského štátu,
- e) dovoz tovaru z tretích krajín.

Pojem za úplatu znamená zaplatenie v peniazoch alebo platobnými prostriedkami nahradzujúcimi peniaze alebo poskytnutie nepenážného plnenia.

- **predmetom DPH nie je**

Zaobstaranie tovaru z iného členského štátu s výnimkou nového dopravného prostriedku a tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane:

- ak by dodanie tohto tovaru v tuzemsku bolo oslobodené od dane podľa § 68 odst. 1 až 9 ZDPH; jedná sa o oslobodenia od DPH vo zvláštnych prípadoch, napr. oslobodenie dodania tovaru pre zásobenie lodí,

- pokiaľ je zaobstaranie tovaru uskutočnené osobou oslobodenou od uplatňovania dane podľa § 6 ZDPH alebo PO, ktorá nebola založená alebo zriadená za účelom podnikania a ktorá nie je platiteľom alebo osobou identifikovanou k dani a nejedná sa o obstaranie tovaru, ktoré je oslobodené podľa § 68 odst. 1 až 9 ZDPH a celková hodnota tovaru bez dane neprekročila v bežnom kalendárnom roku čiastku 326 000 Kč.

daňové subjekty

Poplatníkom DPH je spotrebiteľ, pretože DPH si osoby povinné k dani spravidla pripočítavajú k cene zdaniteľného plnenia.

Osobou povinnou k dani je FO alebo PO, ktorá samostatne uskutočňuje ekonomické činnosti, pokiaľ ZDPH nestanoví inak. Osobou povinnou k dani je i PO, ktorá nebola založená alebo zriadená za účelom podnikania, pokiaľ uskutočňuje ekonomickú činnosť.

Ekonomickou činnosťou sa rozumie sústavná činnosť výrobcov, obchodníkov, osôb poskytujúcich služby a ďalšie v zákone vymenované činnosti, ktoré pravdepodobne

nebudú činnosťou OS a ďalej využívanie hmotného a nehmotného majetku za účelom získania príjmu, ak je tento majetok využívaný sústavne.

Ekonomická činnosť nie je len činnosť vedľajšia, doplnková. Môže to byť aj hlavná činnosť, ak je poskytovaná za úplatu.

Je nutné rozlišovať medzi pojmami **osoba oslobodená od uplatňovania dane** a plnenie oslobodené od dane.

OS musí najprv skúmať, či ním poskytované plnenie je plnenie úplatné či bezúplatné. Ak je úplatné, je predmetom DPH. V prípade bezúplatných plnení je potrebné overiť, či takéto plnenia nespádajú do právnej fikcie úplatného plnenia obsiahnutej v § 13 a § 14 ZDPH. Až ak je tento výsledok negatívny, môže OS považovať takéto plnenie za plnenie, ktoré nie je predmetom DPH.⁴⁶

V dôsledku zmeny, ktorú prináša ZDPH, v prípade že OS poskytuje služby v rámci hlavnej činnosti za úplatu, napr. poskytuje svojim členom poradenstvo za určitú cenu, spadá toto plnenie pod predmet DPH. Oproti pôvodnej úprave je to značná zmena, ktorá daňový režim neziskových organizácií prakticky zrovnoprávnila s podnikateľskými subjektmi.

Osoba povinná k dani môže byť oslobodená od uplatňovania DPH, ak má sídlo alebo miesto podnikania v tuzemsku a jej obrat nepresiahne čiastku 1 000 000 Kč za najviac 12 bezprostredne predchádzajúcich po sebe idúcich kalendárnych mesiacov. ZDPH vymedzuje, čo sa myslí obratom. Ak obrat presiahne túto čiastku, osoba sa stáva platiteľom od prvého dňa tretieho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom prekročila stanovený obrat, ak sa nestane podľa ZDPH platcom už skôr. ZDPH stanoví registračnú povinnosť osobám, ktoré sa stávajú platiteľom do 15 dní po skončení kalendárneho mesiaca, v ktorom prekročili stanovený limit.

Z dôvodu tak vysokého stanovenia obratu snád' väčšina neziskových organizácií nemusí daň uplatňovať a celá s tým spojená administratíva ich nezaťažuje.⁴⁷

Obratom sa rozumie súhrn úplat bez dane vrátane dotácií k cene, ktoré osobe povinnej k dani náležia za uskutočnené plnenie, ktorými sú dodanie tovaru, prevod nehnuteľnosti a poskytnutie služby, s miestom plnenia v tuzemsku, ak ide o úplaty za:

- zdaniteľné plnenia,
- plnenia oslobodené od dane s nárokom na odpočet dane,

⁴⁶ RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace 2007 – vznik, účetnictví, daně*. 9. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, spol. s r.o. 2007, str. 152.

⁴⁷ KOHAJDA, M. *Aplikace zákona o dani z přidané hodnoty na činnost neziskových organizací*. In HUDCOVÁ, Z. (ed). *Aktuální otázky vybraných institutů práva neziskového sektoru*. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci. 2007, str. 171.

- plnenia oslobodené od dane bez nároku na odpočet dane podľa § 54 až 56 ZDPH, ak nie sú doplnkovou činnosťou uskutočňovanou príležitostne.

Do obratu sa nezahrnuje úplata z predaja hmotného majetku a odpisovaného nehmotného majetku alebo pozemkov, ktoré sú dlhodobým hmotným majetkom, o ktorých osoba povinná k dani účtuje alebo o ktorých vedie evidenciu.

Daňovým subjektom je aj **osoba identifikovaná k dani**. Ňou sa môže stať PO, ak nie je osobou povinnou k dani, t.j. v prípade, že neuskutočňuje ekonomickú činnosť, ale zaobstaráva tovar z iného členského štátu v tuzemsku a celková hodnota tohto tovaru bez dane v bežnom kalendárnom roku prekročí čiastku 326 000 Kč. Stane sa ňou dňom prekročenia stanovenej čiastky. Do celkovej hodnoty sa nezapočítava hodnota nového dopravného prostriedku a tovaru, ktorý je predmetom spotrebnej dane. Prihlášku je povinná podať do 15 dní odo dňa prekročenej čiastky. Ak PO v inom čl. štáte zadováži nový dopravný prostriedok alebo tovar podliehajúci spotrebnej dani, stáva sa osobou identifikovanou k dani dňom prvého dodania tohto tovaru. Prihlášku musí podať do 15 dní od zaobstarania tovaru. Osobou identifikovanou k dani sa môže stať aj dobrovoľne, dňom účinnosti rozhodnutia o registrácii. Prihlášku môže podať kedykoľvek.

Z ďalších daňových subjektov (§ 108 ZDPH) by som uviedla osobu, ktorá uvedie daň na doklade. Ak tak OS učiní a nie je platiteľom DPH, znamená že daň vybralo a musí ju odvieť štátu.

základ dane

Všetko, čo ako úplatu prijal alebo má prijať platiteľ za uskutočnené zdaniteľné plnenie od osoby, pre ktorú je zdaniteľné plnenie uskutočnené alebo od tretej osoby, vynímajúc daň za toto zdaniteľné plnenie.

Základ dane tiež zahrnuje:

- iné dane, clá, dávky alebo poplatky,
- spotrebné dane, ak zákon nestanoví inak,
- ekologické dane,
- dotácie k cene,
- vedľajšie výdaje, ak sú účtované osobe, pre ktorú je uskutočňované zdaniteľné plnenie; za vedľajšie výdaje sa považujú najmä náklady na balenie, prepravu, poistenie a provízie.
- pri poskytnutí služby i materiál priamo súvisiaci s poskytovanou službou,

- pri poskytnutí stavebných a montážnych prác spojených s výstavbou, zmenou dokončenej stavby alebo v súvislosti s opravou stavby, konštrukcia, materiál, stroje a zariadenia, ktoré sa do stavby ako jej súčasť montážnymi a stavebnými prácami zabudujú alebo zamontujú.

Základ dane sa zníži o zľavu z ceny, ak je poskytnutá a o ďalšie hodnoty stanové zákonom.

Plnenia, ktoré sú predmetom DPH sú zdaniteľnými plneniami okrem prípadu, že sú tieto plnenia od DPH oslobodené.

Oslobodenie od dane môže byť s nárokom na odpočet alebo bez nároku na odpočet. Zdaňovania OS sa budú týkať najmä oslobodenia od DPH bez nároku na odpočet, zmienim napr.:

- výchova a vzdelávanie,
- zdravotnícke služby a tovar,
- sociálna pomoc,
- ostatné plnenia, ktoré sú oslobodené bez nároku na odpočet (§ 61), z nich sa OS týkajú tieto ustanovenia § 61 ZDPH:

a) poskytnutie služieb ako protihodnoty členského príspevku pre vlastných členov občianskych združení vrátane odborových organizácií, profesných komôr alebo iných právnických osôb, ktoré neboli založené alebo zriadené za účelom podnikania, pokiaľ toto oslobodenie od dane nenarušuje hospodársku súťaž; od dane je oslobodené aj dodanie tovaru týmito osobami v súvislosti s poskytnutými službami,

d) poskytnutie služieb úzko súvisiacich so športom alebo telesnou výchovou právnickými osobami, ktoré neboli založené alebo zriadené za účelom podnikania, osobám, ktoré vykonávajú športovú alebo telovýchovnú činnosť,

e) poskytnutie kultúrnych služieb a dodanie tovaru s nimi úzko súvisiacich krajom, obcou, právnickou osobou zriadenou zákonom, právnickou osobou zriadenou Ministerstvom kultúry alebo právnickou osobou, ktorá nebola založená alebo zriadená za účelom podnikania,

f) poskytnutie služieb a dodanie tovaru osobami, ktorých činnosti sú oslobodené od dane podľa písmen a), b), c), d) a e) a podľa § 57, 58 a 59 ZDPH za podmienky, že sa jedná len o dodanie tovaru alebo poskytnutie služieb pri príležitostných akciách usporiadaných výlučne za účelom získania finančných prostriedkov k činnostiam, pre ktoré sú tieto osoby založené alebo zriadené, ak toto oslobodenie od dane nenarušuje hospodársku súťaž.

sadzba dane

ZDPH rozoznáva dva druhy sadzieb a to základná **19 %** a znížená **9 %**. Pre zaradenie tovaru do druhu je dôležité zaradenie tovaru do Kombinovanej nomenklatúry a účel tovaru. Aktuálnu Kombinovanú nomenklatúru obsahuje nariadenie Komisie (ES) č. 1031/2008 zo dňa 19.10.2008, ktorým sa mení príloha I nariadenia Rady (EHS) č. 2658/87 o colnej a štatistickej nomenklatúre a o spoločnom colnom sadzobníku.

Pre zaradenie služieb je rozhodujúce zaradenie podľa Standardní klasifikace produkce. Tú vydáva Český statistický úřad, tiež na podklade Kombinovanej nomenklatúry.⁴⁸ Zoznam tovaru a služieb podliehajúcich zníženej sadzbe obsahujú prílohy ZDPH.

daňové priznanie

Podáva sa do 25 dní po skončení zdaňovacieho obdobia, ktoré môže byť buď mesačné, pokiaľ obrat platiteľa dane presiahne 10 000 000 Kč. Ak nie, je zdaňovacím obdobím kalendárny mesiac. Možnosť voľby má platiteľ, ktorý dosiahol aspoň 2 000 000 Kč. Splatnosť dane je v lehote pre podanie daňového priznania, okrem dane v súvislosti s dovozom, u nej je splatnosť stanovená colnými predpismi.

ZDPH používa pojem právnická organizácia, ktorá nebola založená alebo zriadená za účelom podnikania, bez toho aby odkazoval na ZDPr, kde je vymedzené, ktoré subjekty spadajú pod tento pojem (tak odkazuje cestná daň). Ďalej zákon používa termín neštatná nezisková organizácia (§ 57 odst. 1 písm. g). Síce si laická verejnosť asi dokáže lepšie predstaviť neštatnú neziskovú organizáciu ako PO, ktorá nie je založená alebo zriadená za účelom podnikania, správnejšie by bolo používať jednotné pojmy, t.j. už v zákone zavedený pojem PO, ktorá nie je založená alebo zriadená za účelom podnikania.

V ZDPH si môžeme všimnúť vymenovanie účelov u PO, ktoré nie sú založené alebo zriadené za účelom podnikania. Ide teda o to, že nie každá takáto PO má nárok na zákonom priznané oslobodenie od dane. Pre účely ZDPH nie je podstatná len právna forma neziskového subjektu, ale táto musí byť doplnená správnym, zákonu vyhovujúcim účelom. Zámerom zákonodarcu bolo pravdepodobne vymedziť naozaj tie neziskové subjekty, ktoré podľa jeho názoru vykonávajú všeobecne prospešné činnosti.⁴⁹

⁴⁸ *Standardní klasifikace produkce- vazba na ostatní klasifikace* [online]. [cit. 20.02.2009]. Dostupné z <http://www.czso.cz/csu/2003edicniplan.nsf/o/0217-03--vazba_na_ostatni_klasifikace>.

⁴⁹ HUDCOVÁ, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*. 1. vydání. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007, str. 108-109.

Neziskové organizácie nemôžu právnu úpravu DPH opomínať. Existencia hranice obratu subjektu a skutočnosť, že niektoré činnosti z hľadiska verejnej prospešnosti sú od dane oslobodené a do obratu sa nezapočítavajú, eliminuje negatívum nadmernej administratívy. Daň sa môže vzťahovať na veľké neziskové organizácie, ale tie väčšinou z dôvodov vnútorne kontrolných majú dostatočnú administratívnu vybavenosť k zvládnutiu agendy ohľadom DPH. Výhody daňovej spravodlivosti medzi subjektmi prevažujú nad výhodami, ktoré by pre niektoré neziskové organizácie mohli vyplývať z partikulárnych „zmiernujúcich“ ustanovení ZDPH. Voči DPH tak neziskové organizácie nepoživajú žiadnych zvláštnych výhod oproti iným daňovým subjektom.⁵⁰

4.2.2 Spotrebné dane a „ekologické dane“

Jedná sa o dane nepriame, ktoré postihujú spotrebu. Efekt týchto daní je primárne fiškálny, ale sekundárny je presadzovanie štátnych zámerov vo vybraných oblastiach.

4.2.2.1 Spotrebné dane

Právna úprava je skupinová, jeden zákon upravuje celú škálu spotrebných daní. Základným prameňom na zákonnej úrovni je zákon č. 353/2003 Sb., o spotrebných daních. A celá rada súvisiacich právnych predpisov. Napr. zákon č. 136/ 94 Sb., o značkování a barvení některých uhlovodíkových paliv a maziv, zákon č. 61/1997 Sb., o lihu.

daňové subjekty

Poplatníkom je zvyčajne spotrebiteľ.

Platiteľom je:

1. FO alebo PO, ktorá je prevádzkovateľom daňového skladu, daňovým zástupcom, oprávneným príjemcom, výrobcom vybraných výrobkov, ktorej vznikla povinnosť daň priznať a zaplatiť v súvislosti s uvedením vybraných výrobkov do voľného daňového obehu alebo v súvislosti so stratou alebo zničením, alebo iným znehodnotením vybraných výrobkov dopravovaných v režimu podmieneného oslobodenia od dane.

2. A ďalej ďalšie FO/ PO, ktorým povinnosť daň priznať a zaplatiť vznikla

- v súvislosti s dovozom,
- v prípade použitia vybraných výrobkov oslobodených od dane pre iné účely, než na ktoré sa oslobodenie od dane vzťahuje,

⁵⁰ KOHAJDA, M. *Aplikace zákona o dani z přidané hodnoty na činnost neziskových organizací*. In HUDCOVÁ, Z. (ed). *Aktuální otázky vybraných institutů práva neziskového sektoru*. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci. 2007, str. 174.

- v prípade použitia vybraných výrobkov, u ktorých bola daň vrátená pre iné účely, než na ktoré sa vrátenie dane vzťahuje,
- v prípade straty alebo znehodnotenia vybraných výrobkov.

3. Ďalej FO/PO, ktorá uplatňuje nárok na vrátenie dane; ktorá poruší režim podmieneného oslobodenia od dane počas prepravy; ktorá skladuje a dopravuje alebo uvádza do voľného obehu vybrané výrobky vo väčšom množstve; ktorej vznikla povinnosť daň priznať a zaplatiť pri prechode vlastníckeho práva k nezdaneným vybraným výrobkom; ktorá je daňovým zástupcom pre zasielanie vybraných výrobkov z iného čl. štátu na daňové územie ČR.

Sústava spotrebných daní v ČR:

- daň z liehu,
- daň z piva,
- daň z vína a medziproduktov,
- daň z minerálnych olejov,
- daň z tabakových výrobkov.

Každý jednotlivý zákon stanoví predmet dane, oslobodenia, základ dane, sadzbu, možnosti vrátenia dane. Zákony neobsahujú špeciálne ustanovenia pre neziskové organizácie. V prípade, že sú platiteľom spotrebnej dane, vzťahujú sa na ne všetky ustanovenia.

4.2.2.2 „Ekologické dane“

Ekologická daňová reforma je spojená s približovaním sa k európskym daňovým systémom. Súčasné zavedenie nových ekologických daní je len prvá etapa. Ďalšie dve etapy budú nasledovať od roku 2010, kedy sa budú meniť daňové sadzby a daňové zvýhodnenia.

Komunitárna právna úprava je obsiahnutá v smernici ES 2003/96/ES o zdanení energetických produktov a elektriny a ďalej v smernici ES 2004/74/ES o uplatnení dočasného oslobodenia od zdanenia energetických produktov a elektriny.

Českú právnu úpravu ekologických daní nájdeme v zákone č. 261/2007 Sb., o stabilizácii verejných rozpočtov a to v časti 45, ktorá upravuje daň zo zemného plynu a niektorých ďalších palív; v časti 46, ktorá obsahuje úpravu dane z pevných palív; v časti 47 obsahujúcej daň z elektriny.

Účelom týchto daní by mal byť pozitívny ekologický efekt, spočívajúci v úspore produkcie skleníkových plynov, prašnosti a podobných negatívnych javov. Sadzby sú špecifické, pevné čiastky za stanovenú mernú jednotku. Napr. u dane zo zemného plynu je

to MWh spalného tepla. Zdaňovacím obdobím je kalendárny mesiac. Daňové priznanie sa podáva samostatne ku každej dani. Splatnosť je v lehote pre podanie daňového priznania. Pre neziskové organizácie zákon neobsahuje žiadne špeciálne ustanovenie.

daň z plynu

Daň zo zemného plynu a niektorých ďalších plynov majú povinnosť platiť dodávatelia plynu a prevádzkovatelia distribučných, prepravných sústav a podzemných zásobníkov plynu. Táto daň tiež ovplyvní subjekty, ktoré používali plyn zdanený nižšou sadzbou dane k účelu, ktorému zodpovedá vyššia sadzba dane. Od tejto dane je oslobodený plyn, ktorý je určený pre výrobu tepla v domácnostiach, k výrobe elektriny, ako pohonná hmota pre plavby na vodách alebo v metalurgických procesoch či mineralogických postupoch.

daň z pevných palív

Predmetom dane z pevných palív je čierne a hnedé uhlie, koks a polokoks z uhlia a ostatné uhľovodíky. Platiteľom tejto dane sú ich dodávateľ i subjekty, ktoré spotrebovali nezdanené palivá alebo využili palivá oslobodené od dane k iným účelom, než na ktoré sa oslobodenie vzťahuje. Od tejto dane sú oslobodené palivá určené k výrobe elektriny, koksu, ako pohonná hmota pre plavby na vodách, alebo k technologickým účelom v podnikoch, v ktorom boli pevné palivá vyrobené.

daň z elektriny

Daň z elektriny sa premietne vo všetkých domácnostiach. Sadzba dane činí 28,30 Kč/MWh. Od tejto dane je možné napr. oslobodiť elektrinu, ktorá je ekologicky šetrná, alebo vyrobená v dopravných prostriedkoch, pokiaľ je tam i spotrebovaná.⁵¹

4.3 Reforma daňového systému 2010 a ostatné navrhované legislatívne zmeny

Reforma zasahuje do oblasti hmotnoprávnej, procesnoprávnej i inštitucionálnej. Až vzájomná logická previazanosť všetkých troch častí reformy zaručuje skutočnú zmenu. Kompletný materiál k daňovej reforme sa nachádza na internetových stránkach Ministerstva financií.⁵² Hlavným cieľom reformy je: **Zníženie administratívnej záťaže pre poplatníkov a štátnu správu.** Tento cieľ je ďalej špecifikovaný:

⁵¹ *Ekologické daně* [online]. [cit. 20.02.2009]. Dostupné z <<http://ipodnikatel.cz/ekologicka-dan-od-ledna-2008.html>>.

⁵² *Reforma daňového systému 2010 - Teze pro veřejnou diskusi (kompletní materiál)* [online]. [cit. 20.02.2009]. Dostupné z <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ek_rvf_kompletni_material.html>.

Maximálne zjednodušenie legislatívy

- a) prehľadnosť a zrozumiteľnosť zákonov (rekodifikácia),
- b) zákony založené na zásadách, princípoch a obecných pravidlách,
- c) znižovanie počtu daní a odvodov.

Maximálne zjednodušenie správy daní

- a) zjednodušenie a zrýchlenie daňového procesu – nový daňový poriadok,
- b) jedno výberné miesto,
- c) zjednotenie vymeriavacích základov DPr a poistného,
- d) klientsky prístup k poplatníkom,
- e) centralizácia a elektronizácia.

reforma zdaňovania príjmov a majetku

Medzi najdôležitejšie zmeny, ktoré nový ZDPr prináša, patrí:

- zrušenie DDa a DDe
- prehľadnejšie usporiadanie textu zákona
- posilnenie boja proti vyhýbaniu sa daňovej povinnosti a obchádzaniu zákona

a dôsledné presadzovanie princípov a zásad zákona

- podpora vedy a výskumu: Terajšia odčítateľná položka rovnajúca sa objemu prostriedkov vynaložených nemotivuje firmy dostatočne k zvyšovaniu výdajov na vedu a výskum. Preto bude pri poskytnutí odčítateľnej položky v budúcnosti kladený dôraz najmä na prírastok výdajov na vedu a výskum.

- podpora usadzovania materských spoločností v Českej republike
- jednotný základ pre stanovenie výšky DPr, sociálneho a zdravotného poistného:

Ako alternatíva na diskusiu je navrhnuté i zrušenie sociálneho poistného a jeho nahradenie daňou z príjmov, ktorá by musela mať výrazne vyššiu sadzbu než dnes.

reforma daňového procesu

Procesné daňové právo je tiež predmetom pomerne rozsiahlej judikatúry, ktorá na mnohých miestach text zákona doplnila, vyjasnila, na niektorých však i pomerne radikálne pozmenila. Bez znalosti tejto judikatúry je text zákona na niektorých miestach nepoužiteľný.

Medzi najdôležitejšie zmeny, ktoré nový daňový poriadok prináša, patrí:

- stanovenie jednoznačnej terminológie pre celú oblasť daňového práva
- vytvorenie jednotného procesu pre výber všetkých príjmov verejných rozpočtov

inštitucionálna reforma

Právna úprava upravujúca postavenie daňovej a colnej správy a správy sociálneho a zdravotného poistenia je neefektívna. Daňové subjekty sa dnes stretávajú so 4 sústavami správnych orgánov, ktorým platia verejné odvody. Je treba podávať daňová priznania na 4 rôzne miesta, zo 4 rôznych miest môže prísť kontrola. To spôsobuje nadbytočné náklady.

Reforma preto prináša jedno výberné miesto. Všetky platby od poplatníkov do verejných rozpočtov budú spravované len finančnými úradmi.

Očakávaná účinnosť daňového poriadku je 1.1.2010. K vytvoreniu jedného výberného miesta pre dane, clo a poistné dôjde najskôr v roku 2012. Navrhnutá účinnosť nového zákona o dani z príjmov je k 1.1.2010 alebo až 1.1.2011 podľa dĺžky prejednávania. Vzhľadom k rozsiahlosti zmien, ktoré každý z pilierov predstavuje sám o sebe, je potrebná dostatočne dlhá, aspoň ročná legiskvančná lehota.

18.11.2008 bol vláde predložený návrh nového daňového poriadku. 12.12.2008 bol predložený návrh vecného zámeru zákona o dani z príjmov.

pripravované zmeny v ostatnej legislatíve, majúce vplyv na daňový režim neziskového sektora

I keď mimo daňovú reformu, ale významne sa dotýka činnosti neziskových organizácií návrh nového občianskeho zákonníka a pripravovaný zákon o verejnej prospešnosti. Na webových stránkach Rady vlády pro nestátní neziskové organizace www.rvnno.vlada.cz boli zverejnené tézy zákona o verejně prospěšných organizacích. Verejnosť bola vyzvaná k ich pripomienkovaniu a to do 31.10.2008.

Tento zákon má definovať verejne prospešnú organizáciu a zjednotiť pravidlá a podmienky, za ktorých sú poskytované verejné prostriedky. Zákon má zaistiť spoločenskú kontrolu a vysoký stupeň transparentnosti hospodárenia organizácií, ktorých verejne prospešná činnosť je zaisťovaná z verejných zdrojov. Jednou z kľúčových podmienok je neziskovosť, t.j. nerozdeľovanie zisku v prospech zakladateľov organizácie a návrat zisku do aktivít organizácie, ktorá plní úlohy verejnej prospešnosti. Zákon by mal vymedziť podmienky získavania štatútu verejnej prospešnosti. Má sa za to, že organizácie, ktoré naplnia podmienky tohto zákona, budú môcť ľahšie získať dotácie z verejných zdrojov a budú mať nárok na daňové a poplatkové úľavy. Organizácia s takýmto štatútom bude musieť zverejňovať štatutárne dokumenty, účtovné uzávierky, výročnú správu a pod.⁵³

⁵³ Teze věcného záměru zákona o VPO [online]. [cit. 22.02.2009]. Dostupné z <<http://www.vlada.cz/cz/ppov/rnno/zakon-o-vpo/teze-vecneho-zameru-zakona-o-vpo-52951>>.

III. EXKURZ DO SLOVENSKEJ PRÁVNEJ ÚPRAVY NEZISKOVÉHO SEKTORA

Podobne ako v ČR, aj na Slovensku sa po roku 1989 začala obnova neziskového sektora. Momentálne na viacerých internetových stránkach prebieha diskusia o neziskovom sektore, občianskej spoločnosti a najnovšou témou, ktorá rezonuje, je zavedenie inštitútu verejnej prospešnosti a jeho prepojenie s neziskovými subjektmi.⁵⁴

Tak isto môžeme pozorovať rôznu terminológiu. Okrem pojmu „nevýdělečný“, ktorý slovenčina nepozná, sú to pojmy „tretí“, „občiansky“, „nezávislý“, „mimovládny“.

Podľa môjho názoru rozšírenie pojmu mimovládny súvisí aj s politickou situáciou na Slovensku v rokoch 1994-1998, kedy vznikali resp. posilnili svoju činnosť neziskové organizácie, najmä občianske združenia, označujúce sa s dorazom na prívlastok apolitické, mimovládne, ktorých cieľom bolo vyzývať k volebnej účasti (Občianske oko, MEMO 98, Hlava 98).⁵⁵ Bola tu obava, že v prípade nízkej volebnej účasti, by mohlo dôjsť k výhre politických strán ohrozujúcich integračné procesy.

právna úprava neziskového sektora na Slovensku

Podobne ako v ČR je právnym základom neziskového sektora ústavná úprava, obsahujúca základné princípy demokratického právneho štátu (neziskový sektor sa plne rozvíja len v právnom štáte) a zákonná úprava. Tá je tiež roztrieštená do viacerých zákonov. Ďalej sú to niektoré podzákonne normy.

Súkromný neziskový sektor na Slovensku je podobný tomu českému a tvoria ho:

- 1. nadácie** - zákon č. 34/2002 Z. z. o nadáciách a o zmene Občianskeho zákonníka
- 2. neziskové organizácie, ktoré plnia verejnoprospešné služby** - zákon č. 213/1997 Z. z. o neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby
- 3. neinvestičné fondy** - zákon č. 147/1997 Z. z. o neinvestičných fondoch a o doplnení zákona Národnej rady Slovenskej republiky č. 207/1996 Z. z.
- 4. občianske združenia** - zákon č. 83/1990 Z. z. o združovaní občanov
- 5. záujmové združenia právnických osôb** - zákon č. 40/1994 Zb., Občiansky zákonník (§ 20f až § 20j)

⁵⁴ viz napr. *Verejná prospešnosť* [online]. [cit. 23.02.2009]. Dostupné z <<http://www.verejnaprospešnost.sk/materialy.html>>.

⁵⁵ viz napr. *Stručný prehľad aktivít Občianskeho oka* [online]. [cit. 23.02.2009]. Dostupné z <<http://www.obcianskeoko.sk>>; *O Memo 98* [online]. [cit. 23.02.2009]. Dostupné z <<http://www.memo98.sk/index.php?sml=on&base=data/info/activity.txt>>.

Samozrejme aj na Slovensku pôsobia ďalšie subjekty, ktoré sú neziskové, napr. cirkvi a náboženské spoločnosti, politické strany a politické hnutia, odbory atď., ale chýbajú im ďalšie znaky definície Salomona a Anheiera.⁵⁶

Základný **rozdiel medzi slovenskou a českou** právnou úpravou možno badať v tom, že v ČR je pojem nezisková organizácia všeobecný, právnymi predpismi neupravený a zahrnuje rôznu škálu subjektov. Pravdepodobne najširší výpočet podáva český ZDPr v § 18 odst. 8, ktorý určuje poplatníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania. Medzi autormi zaoberajúcimi sa problematikou neziskového sektora sa tieto pojmy stotožňujú.⁵⁷

Na Slovensku je tento pojem užší. Nezisková organizácia je jednou z právnych foriem, v akej môže byť neziskový subjekt založený. Je zákonom definovaná ako právnická osoba založená podľa tohto zákona, ktorá poskytuje všeobecne prospešné služby za vopred určených a pre všetkých používateľov rovnakých podmienok a ktorej zisk sa nesmie použiť v prospech zakladateľov, členov orgánov ani jej zamestnancov, ale sa musí použiť v celom rozsahu na zabezpečenie všeobecne prospešných služieb.

Ako uvádza Z. Hudcová, obdoba českej obecné prospešnej spoločnosti (zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech) sa vyskytuje pravdepodobne len na Slovensku ako nezisková organizácia založená k poskytovaniu všeobecne prospešných služieb. Hlavný rozdiel spočíva v tom, že slovenský zákon definuje, čo sa myslí všeobecne prospešnou službou, na rozdiel od českého. Českú definíciu všeobecne prospešného cieľa môžeme nájsť v zákone č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondch.⁵⁸

zdaňovanie neziskového sektora na Slovensku

Neziskovým organizáciám štát poskytuje priamu podporu, prostredníctvom dotácií a nepriamu prostredníctvom daňových, colných úľav a podobne. Na Slovensku už **daňová reforma** prebehla. Došlo k fiškálnej decentralizácii (miestne dane) a oblasť nepriamej verejnej podpory sa rozvíja na regionálnej resp. miestnej úrovni. Do uskutočnenia daňovej reformy boli mnohé úľavy podobne ako v ČR.⁵⁹

⁵⁶ definícia Salomona a Anheiera: neziskové organizácie sú súkromnoprávne, inštitucionalizované, dobrovoľné, sú relatívne nezávislé na štáte, neziskové - zdroj viz poznámka č. 16

⁵⁷ HUDCOVÁ Z. Obecně prospěšná společnost versus nezisková organizácia poskytujúca všeobecne prospešné služby. *Právní rádce*, 2005, roč. 13, č. 2, str. 45-49.; RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace 2007 – vznik, účetnictví, daně*. 9. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, spol. s r.o. 2007, str. 7-8.

⁵⁸ HUDCOVÁ Z. tamtiež

⁵⁹ BALKO, L. *Nad filozofiou prístupu k zdaňovaniu neziskových organizácií na Slovensku*. In HUDCOVÁ, Z. (ed). *Aktuální otázky vybraných institutů práva neziskového sektoru*. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci. 2007, str. 29.

Daňová sústava v SR	
priame dane	
• daň z príjmov FO/ PO • miestne dane - daň z nehnuteľností - daň z pozemkov - daň zo stavieb - daň z bytov a nebytových priestorov - daň za psa - daň za užívanie verejného priestranstva - daň za ubytovanie - daň za predajné automaty - daň za nevýherné hracie prístroje - daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta - daň za jadrové zariadenia - daň z motorových vozidiel /ukladá ju vyšší územný celok/	
nepriame dane	
• daň z pridanej hodnoty • spotrebné dane	

Na Slovensku bola zrušená tzv. **trojdaň**. Súčasne žiadny dar nie je daňovým výdavkom ani inak neznižuje základ dane z príjmov u darcu.

Nepriame dane sú z podstatnej miery harmonizované s právom EÚ a v podstate už nespádajú do kompetencie jednotlivých členských štátov EÚ.⁶⁰ S účinnosťou odo dňa vstupu Slovenskej republiky do Európskej únie bol prijatý nový zákon o dani z pridanej hodnoty s plne harmonizovaným systémom zdaňovania. Zdaniteľnou osobou je každá osoba, ktorá vykonáva nezávisle akúkoľvek ekonomickú činnosť bez ohľadu na účel alebo výsledky tejto činnosti. Úprava sa teda vzťahuje na všetky osoby, neziskové subjekty nevynímajúc. Elimináciou je stanovenie obratu, od ktorého je platiteľ povinný podať žiadosť o registráciu.

Slovenský zákon o **dani z príjmov** po daňovej reforme stojí na princípoch spravodlivosti v tom zmysle, že rovnaké predmety zdanenia majú byť zdanené rovnako bez ohľadu na povahu osôb a na neutrálnosti v tom zmysle, že nemá skresľovať hospodárske procesy a má v čo najmenšej miere ovplyvňovať ekonomické rozhodnutia subjektov.⁶¹

Predmetom dane daňovníkov, ktorí nie sú založení alebo zriadení na podnikanie, sú príjmy z činností, ktorými dosahujú zisk alebo ktorými sa dá zisk dosiahnuť, a to vrátane príjmov z predaja majetku, príjmov z nájomného, príjmov z reklám, príjmov z členských

⁶⁰ *Reforma daňového systému 2010 - Teze pro veřejnou diskusi (kompletní materiál)* [online]. [cit. 20.02.2009]. Dostupné z <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ek_rvf_kompletni_material.html>.

⁶¹ *Koncepcia daňovej reformy v rokoch 2004 – 2006* [online]. [cit. 23.02.2009]. Dostupné z <<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=3995>>.

príspevkov a príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkou. Zákon nerozlišuje, či sa jedná o subjekty zo sféry verejného alebo súkromného práva.

Pre týchto daňovníkov platí oslobodenie od dane v prípade príjmov plynúcich z činnosti, na ktorej účel títo daňovníci vznikli alebo ktorá je ich základnou činnosťou vymedzenou osobitným predpisom okrem príjmov z činností, ktoré sú podnikaním, a príjmov, z ktorých sa daň vyberá zrážkovou daňou.

Od dane sú oslobodené aj členské príspevky podľa stanov, štatútu, zriaďovacích listín alebo zakladateľských listín prijaté záujmovými združeniami právnických osôb, profesijnými komorami, občianskymi združeniami vrátane odborových organizácií, politickými stranami a politickými hnutiami.

Od roku 2007 bola zrušená možnosť oslobodenia neziskových organizácií od dane z príjmov právnických osôb vo výške 300 000 Sk.

Významným zdrojom príjmov neziskového sektora na Slovensku sú **daňové asignácie** v rámci dane z príjmov. Činia u FO aj PO 2% dane. Určite pozitívna úprava voči neziskovému sektoru, ale na druhej strane vyvolala umele zakladanie neziskových subjektov podnikateľskými právnickými osobami.

Miestne dane väčšinou ponechávajú na úvahe správcu dane určenie niektorých náležitostí dane, mimo iné aj poskytnutie úľav či oslobodení.

Dovolím si tvrdiť, že čo sa týka právneho postavenia občianskych združení na Slovensku, až na malé výnimky (oslobodené členské príspevky) nepožívajú špeciálne postavenie oproti inými neziskovým subjektom.

Záver

Otázka zdaňovania neziskových organizácií je predmetom záujmu širšej verejnosti. Problémom je, že pojem nezisková organizácia začal byť verejnosťou často používaný, avšak žiadny právny predpis nedefinuje, čo to nezisková organizácia je.

Vo všeobecnej časti mojej diplomovej práce som preto pokúsila z rôznych definícií podávaných z viacerých uhlov pohľadu; právneho, ekonomického, sociologického, vybrať podstatu a definovať pojmy neziskový sektor, nezisková organizácia, občianske združenie. Popri tom vyvstala nutnosť vysvetliť aj súvisiace pojmy občianska spoločnosť, občiansky sektor.

V ľudskej pospolitosti musia existovať určité **regulátory**, ktoré vyvažujú dve absolútne kategórie; slobodu a rovnosť. Troma kľúčovými regulátormi spoločenského života, abstrahujúc od rodiny, sú **trh, štát, občiansky sektor**.

Občianska spoločnosť je pojem širší než pojem občiansky sektor. Občianska spoločnosť je akási platforma, ktorú tvoria nezávislé inštitúcie oddelené od štátnej moci, rodiny a súkromného života; súhrn právnych noriem zabezpečujúci toto odčlenenie štátu od spoločnosti; a napokon občianske hodnoty, občianske správanie a postoje.

Občiansky sektor je pojem pre inštitucionalizované združovanie občanov. Odráža skutočný stav. **Neziskový sektor** je subsystém občianskeho sektora zahŕňajúci neziskové organizácie bez ohľadu na to, ako sa v skutočnosti chovajú.

Neziskovou organizáciou sa rozumie právnická osoba, ktorá je založená alebo zriadená na základe zákona, nie za účelom podnikania, ktorej hlavným cieľom je poskytovať všeobecne (verejne) prospešné služby podľa dopredu stanovených pravidiel, a ktorá v prípade dosiahnutia zisku musí tento zisk použiť k rozvoju svojho hlavného cieľa.

Pôvodne tradičné výrazy **spolok, spolkové právo** boli nahradené po roku 1948 pre tú dobu prijateľnejšími výrazmi **združenie, združovacie právo**. Po roku 1989 sa v legislatíve neobnovilo používanie tradičných pojmov. Plánuje tak učiniť nová kodifikácia občianskeho zákonníka. Zákon o združovaní občanov vlastnú definíciu občianskeho združenia nepodáva. **Občianske združenie** je neoddeliteľnou súčasťou neziskového sektora, právnickou osobou, výraz slobody združovania ako špecifickej formy slobody prejavu, združujúce osoby na princípe dobrovoľnosti, ktoré spája spoločný cieľ.

V daňovej časti mojej práce som sa pokúsila overiť **hypotézu- občianske združenia sú oproti iným daňovým poplatníkom zvýhodnené v oblasti daní**. Musím konštatovať, že v českej právnej úprave sú občianske združenia vo viacerých prípadoch zvýhodnené. Väčšinou sa zvýhodnenia explicitne netýkajú práve právnej formy občianskeho združenia, ale občianske združenie je subsumované pod pojem poplatník,

ktorý nie je založený alebo zriadený za účelom podnikania. Tento prípad nastáva v právnej úprave dane z príjmov. Naopak, daň z nehnuteľností obsahuje oslobodenia výslovne spojené s právnou formou občianskeho združenia. ZDPH explicitne stanoví, že osobou povinnou k dani je i právnická osoba, ktorá nebola založená alebo zriadená za účelom podnikania, pokiaľ uskutočňuje ekonomickú činnosť. Podľa ZDPH neziskové subjekty, ani občianske združenia, nepoživajú žiadnych špeciálnych výhod. No sú často osobou oslobodenou od uplatňovania dane (nízky obrat).

Druhá hypotéza- **pre daňový režim neziskových organizácií, teda i občianskych združení, je určujúca právna forma subjektu a nie charakter ich činnosti.** Toto tvrdenie neplatí absolútne. Napr. v ZDPH pre získanie oslobodenia nie je podstatná len právna forma neziskového subjektu, ale táto musí byť doplnená správnym, zákonu vyhovujúcim účelom. To isté by som si dovoľila tvrdiť aj o dani z darovania a dedenia, ktorá doznala zmien poslednou novelou č. 476/2008 Sb. Od týchto daní je oslobodená právnická osoba založená alebo zriadená k zabezpečovaniu činností v oblastiach stanovených zákonom, ak bezúplatne nadobudne majetok určený na zabezpečovanie týchto činností. Ak takýto majetok bude použitý alebo poskytnutý v rozpore s účelmi stanovenými v zákone, nárok na oslobodenie zanikne.

Pre účely dane z príjmov a dane z nehnuteľností je určujúca právna forma. Cestnej dani sú podrobení poplatníci, ktorí nie sú založení alebo zriadení za účelom podnikania, ak využívajú vozidlo k činnostiam, z ktorých plynúce príjmy sú predmetom dane z príjmov. Zákon o cestnej dani sám nedefinuje, ktoré subjekty sú takýmito poplatníkmi, ale odkazuje na výpočet v zákone o dani z príjmov. Dá sa povedať, že cestná daň je založená na právnej forme druhotne, odkazom na zákon o dani z príjmov.

V určitých prípadoch sa môže zdať ako nespravodlivé odňatie daňových výhod organizácií z dôvodu, že nemá právnu formu vyžadovanú zákonom (napr. fiktívni podnikatelia). Podľa mňa by pojmy neziskový sektor a nezisková organizácia mali naďalej zostať „pracovnými“ zastrešujúcimi pojmami a právna úprava by sa mala vydať cestou komplexnejšieho zadefinovania, ktorá činnosť je štátom uznaná ako „verejne prospešná“ a podľa nej by subjektom boli priznávané zvýhodnenia. Touto cestou sa už vydal návrh nového občianskeho zákonníka, na ktorý má nadväzovať zákon o verejnej prospešnosti.

V tretej časti konštatujem, že variabilita neziskového sektora na Slovensku je podobná tomu v ČR. V oblasti dani došlo k odstráneniu partikulárnych ustanovení a k posunu k daňovej spravodlivosti. Miestne dane väčšinou ponechávajú na úvahe správcu dane určenie niektorých náležitostí dane, mimo iné aj poskytnutie úľav či oslobodení. Otázne je, aký to bude mať vplyv na rozvoj neziskového sektora.

Resumé

The tradition of voluntary work and nonprofit organization within the territory of today's Czech Republic dates far back into history. This long tradition was abruptly interrupted during the period of communist regime, when voluntary activities were seen as a potential danger of resistance against the leading party. After 1989 the freedom of association has been restored to life again. Although the primal terms of law from the 1st republic of Czechoslovakia, originally from Austria-Hungary, were not reinstituted into the legislation. Anglo-American terms became a practice without definition.

From various definitions of several authors, who are specialist in their branches I attempted to exempt the essence and define species interaction: civil society, citizen sector, nonprofit sector and nonprofit organization. The civil society can be apprehended as a platform, that contains institutions that are independent of the government; legal rules that ensure this independence; and the society's values and the society's bearings. The citizen sector is an institutionalized form of a civil society. The nonprofit sector forms nonprofit organizations. A nonprofit organization is a corporation of private law, that does not aim to make a profit and that provides different types of welfare service.

In the second part of my thesis I am concerned about the tax situation of associations in the Czech Republic. The dominant themes are tax admission and tax reliefs. I have been looking into a question, what is the decisive reason for a tax treatment of nonprofit organizations. Are the tax reliefs based on a legal form, or on real activities of organizations? The answer is not single valued. Tax reliefs are mostly strictly based on a legal form. But in some cases, a real activity is deciding for an admission of tax reliefs. For example - value added tax.

In Slovak republic, some of the tax reliefs of nonprofit organizations have been cancelled. The major tax relief contains income tax. Tax administrator can set tax reliefs in local taxes.

Pramene a literatúra

a) pramene

ústavní zákon ČNR č. 1/1993 Sb., Ústava České republiky

Listina základních práv a svobod, vyhlášená pod č. 2/1993 Sb.

Vídeňská úmluva o smluvním právu 1969, uveřejněná vyhláškou MZV č. 15/1988 Sb

zákon č. 40/1964 Sb., Občanský zákoník

zákon č. 513/1991 Sb., Obchodní zákoník

zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů

zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech

zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech

zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

zákon ČNR č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí

zákon ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

zákon ČNR č. 16/1993 Sb., o dani silniční

zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady

zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty

(vždy s dodatkom v znení neskorších predpisov)

b) literatúra

BAKEŠ, M. a kol. *Finanční právo*. 4. vydání. Praha : C. H. Beck, 2006. 741 s. ISBN 8071794317.

BARÁT, J. *Čítanka pre pokročilé neziskové organizácie*. Bratislava : Centrum prevencie a riešenia konfliktov, 2000. 307 s. ISBN 8096809539.

BEDNAŘÍK, A. a kol. *Čítanka pre neziskové organizácie*. Bratislava : Centrum prevencie a riešenia konfliktov, 1998. 199 s. ISBN 8096789058.

DEBBASCH, CH., BOURDON J. *Neziskové organizace*. Praha : Victoria Publishing, 1995. 127 s. ISBN 8085865785.

DUBEN, R. *Neziskový sektor v ekonomice a společnosti* Praha : CODEX Bohemia, 1996. 373 s. ISBN 8085963191.

FRIČ, P., GOULLI, R. *Neziskový sektor v ČR*. Praha : EUROLEX Bohemia, 2001. 203 s. ISBN 8086432041.

HUDCOVÁ, Z. (ed). *Aktuální otázky vybraných institutů práva neziskového sektoru*. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007. 225 s. ISBN 9788024418414.

HUDCOVÁ, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*. 1.vydání. Olomouc : Vydavatelství Univerzity Palackého v Olomouci, 2007. 173 s. ISBN 9788024418346.

KOČÍ, P. a kol. *Nevýdělečné organizace : 2009*. Meritum Segment, Praha : ASPI, a.s., 2008. 316 s. ISBN 9788073574154.

POTŮČEK, M. *Nejen trh : role trhu, státu a občanského sektoru v proměnách české společnosti*. 1. vyd. Praha : Sociologické nakladatelství (SLON), 1997. 188 s. ISBN 8085850265.

REKTOŘÍK, J. *Organizace neziskového sektoru*. 1. vyd. Praha: EKOPRESS, 2001. 187 s. ISBN 9788086929255.

RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace 2007 – vznik, účetnictví, daně*. 9. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, spol. s r.o., 2007. 237 s. ISBN 97872634040.

SALOMON, L.M., ANHEIER, H.K. *Defining the Nonprofit Sector In A Cross National Analysis*. Manchester: Manchester University Press, 1997 In ŠKARABELOVÁ, S. (ed). *Moderovaná diskuze : Definice neziskového sektoru*. Brno : Centrum pro výzkum neziskového sektoru, 2005. 52 s. ISBN 8023940570.

ŠKARABELOVÁ, S. (ed). *Moderovaná diskuze : Definice neziskového sektoru*. Brno : Centrum pro výzkum neziskového sektoru, 2005. 52 s. ISBN 8023940570.

TELEC. I. *Spolkové právo*. 1. vyd. Praha : C.H. BECK, 1998. 254 s. ISBN 8071791946.

b) časopisy

HUDCOVÁ, Z. Daň z příjmů právnických osob u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání. *Daně*, 2001, roč. 9, č. 4, str. 4-9.

HUDCOVÁ, Z. Občanská sdružení. *Právní rádce*, 2001, roč. 9, č 1, str. 12-13.

HUDCOVÁ, Z. Obecně prospěšná společnost versus nezisková organizácia poskytující všeobecne prospěšné služby. *Právní rádce*, 2005, roč. 13, č 2, str. 45-49.

HUDCOVÁ, Z. Teoreticko právní aspekty dopadu zákona o DPH na "neziskové organizace". *Daně*, 2004, roč. 12, č. 9, str. 18-22.

c) internetové pramene

Často kladené dotazy z oblasti účetnictví, darů, daní ... pro NNO, dotaz č. 6 [online]. [cit. 15.02.2009]. Dostupné z <<http://new.ecn.cz/index.stm?x=74067>>.

Chybějící článek Maslowovy hierarchie potřeb [online]. [cit. 5.11.2008]. Dostupné z <<http://www.transparency.cz/index.php?lan=cz&id=396>>.

Důvodová zpráva k návrhu zákona o sdružování občanů [online]. [cit. 5.12.2007]. Dostupné z <http://www.psp.cz/eknih/1986fs/tisky/t0281_00.htm>.

Důvodová zpráva k Občanskému zákoníku [online]. [cit. 5.12.2008]. Dostupné z <http://obcanskyzakonik.justice.cz/tinymce-storage/files/Obcansky_zakonik-Duvodova_zprava.pdf>.

Ekologické daně [online]. [cit. 20.02.2009]. Dostupné z <<http://ipodnikatel.cz/ekologicka-dan-od-ledna-2008.html>>.

Koncepcia daňovej reformy v rokoch 2004 – 2006 [online]. [cit. 23.02.2009]. Dostupné z <<http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=3995>>.

Koncepcie občianskej spoločnosti [online]. [cit. 15.02.2009]. Dostupné z <http://odl.celodin.org/cd/sk/html/ns_t1_2.htm>.

KRIVÝ, M. *Svoboda, potreba prežiť a potreba seberealizácie* [online]. [cit. 4.12.2008]. Dostupné z <<http://www.socioweb.cz/index.php?disp=temata&shw=134&lst=116>>.

Maslowova pyramída potrieb [online]. [cit. 4.12.2008]. Dostupné z <http://sk.wikipedia.org/wiki/Maslowova_pyram%C3%ADda>.

Motivace v pracovním procese [online]. [cit. 14.11.2008]. Dostupné z <http://www.ibispartner.sk/index.php?option=com_content&task=view&id=426&Itemid=7>.

MV ČR. *Občanské aktivity: registrace občanského sdružení* [online]. [cit. 20.12.2008]. Dostupné z <<http://www.mvcr.cz/clanek/obcanske-aktivity-118893.aspx?q=Y2hudW09Ng%3d%3d>>.

MV ČR. *Seznam občanských sdružení* [online]. [cit. 25.12.2008]. Dostupné z <<http://aplikace.mvcr.cz/rady/sdruzeni/index.html>>.

O Memo 98 [online]. [cit. 23.02.2009]. Dostupné z <<http://www.memo98.sk/index.php?sm1=on&base=data/info/aktivita.txt>>.

pojem „inštitucionalizovaný“ [online]. [cit. 20.12.2008]. Dostupné z <<http://slovník.juls.savba.sk/?w=in%C5%A1titucionalizovan%C3%BD&s=exact&d=kssj4&d=psp&d=scs&d=sss&d=peciar&d=hssjV&d=obce&d=priezviska&ie=utf-8&oe=utf-8>>.

pojem „neziskový“ [online]. [cit. 20.12.2008]. Dostupné z <<http://slovník.juls.savba.sk/?w=neziskov%C3%BD&s=exact&d=kssj4&d=psp&d=scs&d=sss&d=peciar&d=hssjV&d=obce&d=priezviska&ie=utf-8&oe=utf-8>>.

Reforma daňového systému 2010 - Teze pro veřejnou diskusi (kompletní materiál) [online]. [cit. 20.02.2009]. Dostupné z <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/ek_rvf_kompletni_material.html>.

Srážková daň [online]. [cit. 15.02.2009]. Dostupné z <<http://www.mesec.cz/texty/srazkova-dan-zvlastni-sazby-dane/>>.

Standardní klasifikace produkce- vazba na ostatní klasifikace [online]. [cit. 20.02.2009]. Dostupné z <http://www.czso.cz/csu/2003edicniplan.nsf/o/0217-03--vazba_na_ostatni_klasifikace>.

Stručný prehľad aktivít Občianskeho oka [online]. [cit. 23.02.2009]. Dostupné z <<http://www.obcianskeoko.sk>>.

Teze věcného záměru zákona o VPO [online]. [cit. 22.02.2009]. Dostupné z <<http://www.vlada.cz/cz/ppov/rnno/zakon-o-vpo/teze-vecneho-zameru-zakona-o-vpo-52951>>.

VEDRAL, J. *Několik poznámek k novému znění čl. 10 Ústavy ČR* [online]. [cit. 5.12.2007]. Dostupné z. <http://ustavni.juristic.cz/154383/clanek/ustava2>>.

Verejná prospešnosť [online]. [cit. 23.02.2009]. Dostupné z <<http://www.verejnaprospesnost.sk/materialy.html>>.

Príloha

zákon č. 83/1990 Sb. ze dne 27. března 1990 o sdružování občanů

Změna: 300/1990 Sb., Změna: 513/1991 Sb., Změna: 68/1993 Sb., Změna: 151/2002 Sb., Změna: 230/2006 Sb., Změna: 342/2006 Sb., Změna: 33/2008 Sb.

Federální shromáždění Československé socialistické republiky se usneslo na tomto zákoně:

Úvodní ustanovení

§ 1

- (1) Občané mají právo se svobodně sdružovat.
- (2) K výkonu tohoto práva není třeba povolení státního orgánu.
- (3) Tento zákon se nevztahuje na sdružování občanů
 - a) v politických stranách a politických hnutích,
 - b) k výdělečné činnosti nebo k zajištění řádného výkonu určitých povolání,
 - c) v církvích a náboženských společnostech.

§ 2

- (1) Občané mohou zakládat spolky, společnosti, svazy, hnutí, kluby a jiná občanská sdružení, jakož i odborové organizace (dále jen "sdružení") a sdružovat se v nich.
- (2) Členy sdružení mohou být i právnické osoby.
- (3) Sdružení jsou právnickými osobami. Do jejich postavení a činnosti mohou státní orgány zasahovat jen v mezích zákona.
- (4) Vojáci v činné službě nemohou vytvářet odborové organizace a sdružovat se v nich. Rozsah oprávnění odborových organizací sdružujících příslušníky Sboru národní bezpečnosti a sborů nápravné výchovy při uplatňování a ochraně jejich sociálních zájmů stanoví zvláštní zákon.

§ 3

- (1) Nikdo nesmí být nucen ke sdružování, k členství ve sdruženích ani k účasti na jejich činnosti. Ze sdružení může každý svobodně vystoupit.
- (2) Nikomu nesmí být občansky na újmu, že se sdružuje, že je členem sdružení, že se účastní jeho činnosti nebo jej podporuje, anebo že stojí mimo ně.
- (3) Práva a povinnosti člena sdružení upravují stanovy sdružení.

§ 4

Nejsou dovolena sdružení

- a) jejichž cílem je popírat nebo omezovat osobní, politická nebo jiná práva občanů pro jejich národnost, pohlaví, rasu, původ, politické nebo jiné smýšlení, náboženské vyznání a sociální postavení, rozněcovat nenávisť a nesnášenlivost z těchto důvodů, podporovat násilí, anebo jinak porušovat ústavu a zákony;
- b) která sledují dosahování svých cílů způsoby, které jsou v rozporu s ústavou a zákony;
- c) ozbrojená nebo s ozbrojenými složkami; za taková se nepovažují sdružení, jejichž členové drží nebo užívají střelné zbraně pro sportovní účely nebo k výkonu práva myslivosti.

§ 5

Sdružení nesmějí vykonávat funkci státních orgánů, pokud zvláštní zákon nestanoví jinak. Nesmějí řídit státní orgány a ukládat povinnosti občanům, kteří nejsou jejich členy.

Registrace a vznik sdružení

§ 6

- (1) Sdružení vzniká registrací.
- (2) Návrh na registraci mohou podávat nejméně tři občané, z nichž alespoň jeden musí být starší 18 let (dále jen "přípravný výbor"). ^{^1)} Návrh podepíší členové přípravného výboru a uvedou svoje

jména a příjmení, data narození a bydliště. Dále uvedou, kdo z členů starších 18 let je zmocněncem oprávněným jednat jejich jménem. K návrhu připojí stanovy ve dvojím vyhotovení, v nichž musí být uvedeny:

- a) název sdružení,
- b) sídlo,
- c) cíl jeho činnosti,
- d) orgány sdružení, způsob jejich ustavování, určení orgánů a funkcionářů oprávněných jednat jménem sdružení,
- e) ustanovení o organizačních jednotkách, pokud budou zřízeny a pokud budou jednat svým jménem,
- f) zásady hospodaření.

(3) Pokud stanovy neurčují něco jiného, jedná jménem sdružení až do vytvoření orgánů uvedených v odstavci 2 písm. d) přípravný výbor.

(4) Název sdružení se musí výrazně lišit od názvu právnické osoby, která již vyvíjí činnost na území České republiky, od názvu orgánu veřejné moci České republiky, od názvu mezinárodní organizace, jejího orgánu nebo její instituce a od názvu Evropské unie a jejích orgánů.

§ 7

(1) Návrh na registraci se podává ministerstvu vnitra České republiky (dále jen "ministerstvo").

(2) Nemá-li návrh náležitosti podle § 6 odst. 2 a 4 (anebo jsou-li údaje v něm neúplné nebo nepřesné), ministerstvo na to přípravný výbor bezodkladně, nejpozději do 5 dnů od doručení návrhu, upozorní s tím, že dokud tyto vady nebudou odstraněny, řízení o registraci nebude zahájeno.

(3) Řízení o registraci je zahájeno dnem, kdy ministerstvu došel návrh, který nemá vady uvedené v odstavci 2. O dni zahájení ministerstvo bezodkladně vyrozumí zmocněnce přípravného výboru.

§ 8

(1) Ministerstvo registraci odmítne, jestliže z předložených stanov sdružení vyplývá, že

- a) jde o organizaci uvedenou v § 1 odst. 3,
- b) stanovy nejsou v souladu s § 3 odst. 1 a 2,
- c) jde o sdružení nedovolené (§ 4),
- d) cíle sdružení jsou v rozporu s požadavky uvedenými v § 5.

(2) O odmítnutí registrace rozhodne ministerstvo do 10 dnů ode dne zahájení řízení. Rozhodnutí doručí zmocněnci přípravného výboru.⁴³⁾

(3) Proti rozhodnutí o odmítnutí registrace mohou členové přípravného výboru podat do 60 dnů ode dne, kdy rozhodnutí bylo jejich zmocněnci doručeno, opravný prostředek k nejvyššímu soudu republiky.

(4) Soud rozhodnutí ministerstva zruší, jestliže nebyly dány důvody k odmítnutí registrace. Den právní moci takového rozhodnutí soudu je dnem registrace sdružení. Na žádost zmocněnce přípravného výboru mu ministerstvo zašle jedno vyhotovení stanov, na němž vyznačí den registrace.

(5) Nebylo-li zmocněnci přípravného výboru do 40 dnů od zahájení řízení doručeno rozhodnutí ministerstva o odmítnutí registrace, sdružení vznikne dnem následujícím po uplynutí této lhůty; tento den je dnem registrace. Na žádost zmocněnce přípravného výboru mu ministerstvo zašle jedno vyhotovení stanov, na němž vyznačí den registrace.

§ 9

(1) Pokud ministerstvo nezjistí důvod k odmítnutí registrace, provede do 10 dnů od zahájení řízení registraci a v této lhůtě zašle zmocněnci přípravného výboru jedno vyhotovení stanov, na němž vyznačí den registrace, kterým je den odeslání. O registraci se nevydává rozhodnutí ve správním řízení.

(2) Vznik sdružení, jeho název, adresu sídla a jejich změny oznámí ministerstvo do 7 dnů po registraci Českému statistickému úřadu, který vede evidenci sdružení; to platí i pro vznik sdružení podle § 8 odst. 4 a 5.

§ 9a

- (1) Odborová organizace a organizace zaměstnavatelů se stává právnickou osobou dnem následujícím poté, kdy příslušnému ministerstvu (§ 7 odst. 1) byl doručen návrh na její evidenci.
- (2) Pro evidenci odborové organizace a organizace zaměstnavatelů platí obdobně ustanovení § 6 odst. 2, § 7 odst. 1 a § 9 odst. 2; ustanovení § 6 odst. 1, § 7 odst. 2 a 3, § 8 a § 9 odst. 1 se na odborové organizace a organizace zaměstnavatelů nevztahují.

§ 10

zrušen

§ 11

- (1) Změnu stanov oznámí sdružení písemně ministerstvu do 15 dnů od jejího schválení a připojí ve dvojím vyhotovení text změny.
- (2) Jestliže změna stanov není v souladu s ustanoveními § 6 odst. 2 a 4, nebo jsou-li uvedené údaje neúplné nebo nepřesné, anebo jsou-li důvody k odmítnutí registrace podle § 8 odst. 1, ministerstvo na to sdružení bezodkladně upozorní. Sdružení je povinno tyto závady odstranit do 60 dnů ode dne doručení tohoto upozornění a ve lhůtě dalších 10 dnů o tom ministerstvo vyrozumět. Neučiní-li tak, ministerstvo sdružení rozpustí; proti rozhodnutí ministerstva je možné podat opravný prostředek u Nejvyššího soudu České republiky.
- (3) Není-li důvod k postupu podle odstavce 2, zašle ministerstvo sdružení do 10 dnů od doručení tohoto oznámení podle odstavce 1 jedno vyhotovení změny stanov, na němž vyznačí, že bere změnu na vědomí.

Zánik sdružení

§ 12

- (1) Sdružení zaniká
- a) dobrovolným rozpuštěním nebo sloučením s jiným sdružením,
 - b) pravomocným rozhodnutím ministerstva o jeho rozpuštění.
- (2) Pokud stanovy sdružení neurčují způsob dobrovolného rozpuštění nebo sloučení s jiným sdružením, rozhoduje o něm jeho nejvyšší orgán. Tento orgán oznámí zánik sdružení do 15 dnů příslušnému ministerstvu.
- (3) Zjistí-li ministerstvo, že sdružení vyvíjí činnost,
- a) která je vyhrazena politickým stranám a politickým hnutím anebo organizacím sdružujícím občany k výdělečné činnosti nebo k vykonávání náboženství nebo víry v církvích a náboženských společnostech (§ 1 odst. 3);
 - b) která porušuje zásady uvedené v § 3 odst. 1 a 2;
 - c) která je v rozporu s § 4 nebo § 5; neprodleně je na to upozorní a vyzve je, aby od takové činnosti upustilo. Jestliže sdružení v této činnosti pokračuje, ministerstvo je rozpustí. Proti tomuto rozhodnutí je možno podat opravný prostředek k Nejvyššímu soudu České republiky.
- (4) Při přezkoumání rozhodnutí podle § 11 odst. 2 a § 12 odst. 3 postupuje soud podle ustanovení občanského soudního řádu o přezkoumání rozhodnutí jiných orgánů ^{^3)}. Opravný prostředek má odkladný účinek; jsou-li pro to závažné důvody, může soud na dobu do právní moci svého rozhodnutí činnost sdružení pozastavit. Po tuto dobu smí sdružení vykonávat jen činnost nevyhnutelnou k plnění svých povinností podle zákona. Soud rozhodnutí ministerstva zruší, jestliže nebyly dány důvody k rozpuštění sdružení.
- (5) Zjistí-li ministerstvo (§ 7 a 10), že způsobem uvedeným v § 12 odst. 3 jedná organizační jednotka sdružení, která je oprávněna jednat svým jménem, postupuje obdobně způsobem tam uvedeným. Ustanovení odstavce 4 platí obdobně.

§ 13

- (1) zrušen
- (2) Při zániku sdružení se provede majetkové vypořádání.
- (3) Při zániku sdružení podle § 12 odst. 1 písm. b) provede jeho majetkové vypořádání ^{^4)} likvidátor určený ministerstvem.

(4) Způsobem uvedeným v odstavci 3 se postupuje též při zániku sdružení podle § 12 odst. 1 písm. a), není-li jeho orgán, který by majetkové vypořádání provedl.

§ 14

Zánik sdružení oznámí ministerstvo Českému statistickému úřadu do 7 dnů ode dne, kdy se o něm dozvědělo.

§ 15

Soudní ochrana

(1) Považuje-li člen sdružení rozhodnutí některého z jeho orgánů, proti němuž již nelze podle stanov podat opravný prostředek, za nezákonné nebo odporující stanovám, může do 30 dnů ode dne, kdy se o něm dozvěděl, nejpozději však do 6 měsíců od rozhodnutí požádat okresní soud o určení, zda je takové rozhodnutí v souladu se zákonem a stanovami.

(2) Soud v řízení postupuje podle občanského soudního řádu.

§ 16

Smlouvy o součinnosti

(1) Sdružení mohou mezi sebou uzavírat smlouvy o součinnosti k dosažení určitého cíle, popřípadě k uplatňování jiného společného zájmu. K platnosti smlouvy je třeba písemné formy.

(2) Smlouvou o součinnosti se vymezí účel součinnosti, způsob jejího provádění, práva a povinnosti zúčastněných sdružení a prostředky, kterými k součinnosti přispívají. Pro svaz platí obdobně ustanovení tohoto zákona; jde-li o svaz odborových organizací nebo svaz zaměstnavatelů, platí obdobně ustanovení § 9a.

(3) zrušen

(4) Smlouvou o součinnosti může být vytvořen svaz zúčastněných sdružení, který je právnickou osobou. Pro svaz platí obdobně ustanovení tohoto zákona.

(5) Ve smlouvě o součinnosti může být stanoveno, že smlouva pozbude účinnosti dohodou zúčastněných sdružení, dosažením cíle, pro který byla uzavřena, nebo jinou skutečností ve smlouvě uvedenou.

Společná ustanovení

§ 17

Jsou-li schůze nebo jiná shromáždění sdružení přístupná veřejnosti, mají přítomní občané povinnosti účastníků shromáždění. ^{^5)} Nesmějí zasahovat do jednání, pokud předsedající nerozhodne jinak.

§ 18

V souladu s cíli své činnosti mají sdružení právo obracet se na státní orgány s peticemi. ^{^6)}

Přechodná a závěrečná ustanovení

§ 19

(1) Za sdružení již vzniklá podle tohoto zákona se považují dobrovolné organizace, které vznikly po 30. září 1951, nebo které byly za dobrovolné organizace prohlášeny podle zákona č. 68/1951 Sb., o dobrovolných organizacích a shromážděních, a které nezanikly. Tyto organizace jsou pouze povinny do 30. června 1990 oznámit ministerstvu uvedenému v § 7 odst. 1, popřípadě § 11 svůj název, sídlo a statuty.

(2) Spolky vzniklé před 1. říjnem 1951 se považují za sdružení již vzniklá podle tohoto zákona, pokud nezanikly. Jsou povinny do 30. června 1990 oznámit ministerstvu uvedenému v § 7 odst. 1, popřípadě § 11 odst. 4 svůj název a sídlo. Pokud toto neučiní, ministerstvo se jich dotáže, zda hodlají nadále vyvíjet činnost. Nesplní-li spolek povinnost podle věty druhé ani do 31. 12. 1990, bude se mít za to, že tímto dnem zanikl.

(3) Údaje o sdruženích (§ 9 odst. 2) uvedených v odstavcích 1 a 2 oznámí ministerstvo (§ 7 odst. 1) Federálnímu statistickému úřadu k evidenci.

§ 20

Podmínky činnosti organizací s mezinárodním prvkem se řídí zvláštním zákonem. ^{^7)} § 20a

(1) Hodlá-li sdružení působící do 31. prosince 1992 na území obou republik, registrované ve Slovenské republice, vyvíjet činnost i nadále na území České republiky, podá návrh na registraci podle tohoto zákona do 30. dubna 1993. Pokud tak neučiní, jeho právo vyvíjet činnost na území České republiky podle tohoto zákona zaniká.

(2) Organizace s mezinárodním prvkem ^{^7)} povolené do účinnosti tohoto zákona federálním ministerstvem vnitra a které mají sídlo na území České republiky, se považují za organizace mající povolení ministerstva. Organizace mající sídlo na území Slovenské republiky podají ve lhůtě do 30. dubna 1993 žádost o povolení ministerstvu. Pokud tak neučiní, nemohou nadále vyvíjet činnost na území České republiky.

§ 21

Zrušují se

1. zákon č. 68/1951 Sb., o dobrovolných organizacích a shromážděních, ve znění pozdějších předpisů, pokud jde o dobrovolné organizace;
2. vyhláška ministerstva vnitra č. 320/1951 Ú. l. (č. 348/1951 Ú. v.), o dobrovolných organizacích a shromážděních, ve znění vyhlášky ministra vnitra č. 158/1957 Ú. l., pokud jde o dobrovolné organizace;
3. vládní nařízení č. 30/1939 Sb., o tvoření zvláštních sdružení nepodléhajících platným předpisům o sdružování a o doзору na ně;
4. § 2 zákona č. 126/1968 Sb., o některých přechodných opatřeních k upevnění veřejného pořádku;
5. § 2 odst. 8 písm. c) zákona č. 128/1970 Sb., o vymezení působnosti Československé socialistické republiky ve věcech vnitřního pořádku a bezpečnosti;
6. § 45 odst. 1 písm. c) zákona č. 194/1988 Sb., o působnosti federálních ústředních orgánů státní správy.

§ 22

Tento zákon nabývá účinnosti dnem 1. května 1990.

Havel v.r.
Dubček v.r.
Čalfa v.r.

Vybraná ustanovení novel

Čl. XXXVI zákona č. 342/2006 Sb.

Přechodné ustanovení

Sdružení registrovaná podle zákona č. 83/1990 Sb., ve znění účinném do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, uvedou svůj název do 3 let ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona do souladu se zákonem č. 83/1990 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

^{^1)} § 8 občanského zákoníku č. 40/1964 Sb. (úplné znění č. 70/1983 Sb.).

^{^3)} § 244-250 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších změn a doplňků.

^{^4)} Zákon č. 109/1964 Sb., hospodářský zákoník (úplné znění č. 80/1989 Sb.).

^{^5)} Zákon č. 84/1990 Sb., o právu shromažďovacím.

^{^6)} Zákon č. 85/1990 Sb., o právu petičním.

^{^7)} Zákon č. 116/1985 Sb., o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v Československé socialistické republice, ve znění zákona č. 157/1989 Sb.