

MORAVSKÁ VYSOKÁ ŠKOLA OLMOUC

Ústav právních nauk

Sabina Fabiánová

Daňová podpora neziskového sektoru v České republice

Tax Support of Nonprofit Sector in the Czech Republic

Bakalářská práce

Vedoucí práce: JUDr. Zdenka Papoušková, PhD.

Olomouc 2011

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Daňová podpora neziskového sektoru v České republice“ vypracovala samostatně a použila jen uvedené informační zdroje.

Olomouc

Úvodem bych chtěla poděkovat vedoucí mé bakalářské práce paní JUDr. Zdence Papouškové PhD. za čas, který věnovala mé práci. Za rady a připomínky, kterými mi velmi pomohla.

OBSAH

ÚVOD.....	6
1 Neziskové organizace.....	7
1.1 Historický vývoj neziskového sektoru v České republice.....	7
1.2 Charakteristika	8
1.3 Typologie neziskových organizací.....	9
1.4 Vznik a zánik občanského sdružení	11
1.5 Hospodaření občanských sdružení a jejich účetnictví.....	12
1.6 Účetnictví.....	13
1.7 Shrnutí	16
2 Daňová soustava v České republice	17
2.1 Struktura daňové soustavy.....	17
2.2 Definice daně:.....	18
2.3 Náležitosti daňově právního vztahu	19
2.4 Shrnutí	21
3 Specifika daňové soustavy pro neziskové organizace v České republice	21
3.1 Daň z příjmů	21
3.2 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitosti.....	24
3.3 Dědická daň	24
3.4 Daň darovací.....	25
3.5 Daň z převodu nemovitosti.....	26
3.6 Silniční daň	27
3.7 Daň z nemovitosti	28
3.8 Spotřební daň	30
3.9 Daň z přidané hodnoty	31

3.10 Shrnutí	34
4 Přehled daňových osvobození v roce 2005	35
4.1 Osvobození od daně z příjmu 2005	35
4.2 Osvobození od daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti 2005	36
4.3 Osvobození od daně z nemovitosti 2005	37
4.4 Osvobození od spotřební daně 2005	38
4.5 Osvobození od daně z přidané hodnoty 2005	38
4.6 Osvobození od daně silniční 2005	40
4.7 Změny u jednotlivých daňových osvobození v letech 2006 - 2011	41
4.8 Srovnání	48
4.9 Pro účely občanských sdružení	49
ZÁVĚR	51
KNIŽNÍ ZDROJE	55
INTERNETOVÉ ZDROJE	56
SEZNAM ZKRATEK	58
SEZNAM TABULEK	59
SEZNAM OBRÁZKŮ	60
SEZNAM PŘÍLOH	61

ÚVOD

Pro svoji bakalářskou práci jsem si vybrala téma „Daňová podpora neziskového sektoru v České republice“ především z důvodu, že neziskový sektor je v České republice oproti státnímu a tržnímu sektoru poměrně nový a pro mě více zajímavý. Neziskový sektor se začal rozvíjet až po roce 1989, kdy na území České republiky začaly vznikat tisíce neziskových organizací. Toto rozrůstání neziskového sektoru v České republice můžeme rozčlenit do čtyř hlavních etap, rozdělených na určitá časová období. Veřejností známý pojem „neziskové organizace“ však není v českém systému definován. Zmínku o něm můžeme najít v zákoně o dani z příjmu právnických osob. V § 18, odst. 8 v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů najdeme rozdělení neziskových organizací. Zákon nevýdělečně činné organizace dělí na sdružení fyzických či právnických osob, účelová sdružení majetku, jednotky územní samosprávy a jiné subjekty. Toto rozdělení však není konečné. Každá ze skupin obsahuje ještě výčet neziskových organizací, které pod ni patří. Ve své práci se zaměřím na občanská sdružení.

Nedílnou součástí mé práce bude také daňová soustava České republiky. Budu se zde zabývat tím, jaké daně jsou v daňové soustavě, jak je zákonodárce rozděluje a jaké náležitosti by měly jednotlivé daně obsahovat. Následně se zaměřím na jednotlivé daně z pohledu neziskového sektoru. U každé daně se budu zabývat tím, co je předmětem daně, jaký je základ daně a co je od daně osvobozeno. V případě daně z přidané hodnoty se zmíním o jejím krácení.

Cílem teoretické části mé práce je charakterizovat neziskové organizace. Popsat, jakým způsobem jsou zakládány, jakým způsobem hospodaří se svým majetkem a jaké jsou možnosti jejich zrušení. Dále budu analyzovat daňovou soustavu. Zaměřím se jednotlivě na konkrétní daně a to z pohledu neziskových organizací.

Cílem praktické části mé práce je analyzovat daňovou podporu neziskového sektoru a popsat změny, které zde nastaly v jednotlivých letech. Pro účely své práce jsem se rozhodla analyzovat období od roku 2005 do současnosti. Jako druhý úkol, který jsem si stanovila v empirické části, je komparace daňových úlev. U které daně nastalo nejvíce změn v daných letech, a v kterém roce nejčastěji změny nastávaly.

TEORETICKÁ ČÁST

1 Neziskové organizace

1.1 Historický vývoj neziskového sektoru v České republice¹

Neziskový sektor takový, jak ho známe v dnešní době, má za sebou velmi bohatou tradici. Nadace a jiné formy neziskových organizací se v minulosti podílely na národním, kulturním a politickém vývoji státu. V období totalitního režimu měl neziskový sektor svou činnost zakázáno. Nebylo žádoucí, aby občané svobodně rozvíjeli svou iniciativu. Po roce 1989 nastala zásadní změna. Na území České republiky se začalo rozvíjet tisíce neziskových organizací, jejichž vývoj můžeme rozdělit do několika etap:

a) 1990 – 1992

V tomhle období liberální politika vytvořila dobré podmínky k tomu, aby se mohl neziskový sektor začít dobře rozvíjet. Veřejně prospěšnou činnost v té době podpořily také zahraniční státy, které svými dary velmi pomohly rozvoji neziskových organizací v České republice. Byly zaznamenány první právní úpravy neziskového sektoru a vznikl Nadační investiční fond. Poté vznikla také Rada pro nadace.

b) 1993 – 1996

Zpočátku byl přístup státu k neziskovému sektoru velmi skeptický. Pomalu se formoval vztah státu k veřejně prospěšným organizacím. Státní podpora se pohybovala v rozmezí mezi 2 až 3 miliardami korun.

c) 1997 – 2001

Stát začal neziskový sektor intenzivněji podporovat. Vznikl nový zákon o nadacích, který vedl ke konsolidaci nadační sféry. Začaly probíhat přípravy nových zákonů a zpřesňování dotačních pravidel od ministerstev. A v této době došlo k prvnímu rozdělení finančních prostředků z Nadačního investičního fondu.

¹ Srov. *Czech.cz* [online]. 30. 12. 2009 [cit. 2011-03-01]. Neziskový sektor.

d) 2002 – současnost

Zásadní změnou byl vznik krajů, které začaly ovlivňovat situaci neziskových organizací v regionech. A další změnou byl vstup České republiky do Evropské unie, která nám přinesla výzvu v podobně možnosti využívání fondů EU a navazování partnerských vztahů se členy EU v rámci aktivit neziskových organizací.²

1.2 Charakteristika³

Pojem neziskový sektor není v našem právním systému definován. Právní řád se o neziskových organizacích zmiňuje pouze v zákoně o daních z příjmů. Přímo pojem neziskové organizace zde ale nepoužívá. O všech typech neziskových organizací se vyjadřuje jako o jedné skupině, do které se nezahrnují pouze veřejné vysoké školy, které mají jiný daňový režim.

Sektor můžeme pojmenovat „občanský sektor“, nebo také „třetí sektor“, který stojí vedle státního a tržního sektoru. Každý ze sektorů má své postavení a své funkce a ve společnosti stojí vedle sebe:

- a. státní sektor – má na starost věci veřejné, spravuje věci obecné a to celé společnosti
- b. tržní sektor – na něm je postavena ekonomika státu, funguje a byl založený za účelem co nejvyšší produkce a zisku
- c. neziskový sektor – má na starost záležitosti, které nejsou prováděny za účelem zisku, a neziskové organizace ho dokážou lépe realizovat než stát. Patřit sem činnosti jako: pomoc zdravotně postiženým, péče o životní prostředí atd.

Definice neziskového sektoru

² Srov. *Czech.cz* [online]. 30. 12. 2009 [cit. 2011-03-01]. Neziskový sektor.

³ Srov. Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str 10

V literatuře můžeme najít spoustu definic neziskového sektoru. Jednou z nich je definice podle D. R. Younga, která popisuje neziskové organizace takto, citují:

„Organizaci můžeme chápat jako veřejně prospěšnou, když jí příslušné právní normy neumožňují fungovat v ekonomických procesech s běžnou úrovní tvorby zisku jako základním cílem organizace.“⁴

Další definice neziskového sektoru vychází z toho, jaké cíle nezisková organizace má a jaké jsou její hlavní činnosti, jak uvádí například W. Hasitschka:

„Veřejně prospěšné organizace jsou takové organizace, jejichž základním cílem je realizace zboží a služeb nebo realizace transferu.“⁵

Zmínku o neziskových organizacích lze nalézt v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kde neziskové organizace označuje jako poplatníky, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání.

1.3 Typologie neziskových organizací

„Neziskové organizace můžeme členit podle různých kritérií. Jedním z nich je členění podle kritéria globálního charakteru, kde se člení na:

- a. organizace veřejně prospěšné, které jsou založeny za účelem poslání spočívající v produkci veřejných a smíšených statků, které uspokojují potřeby veřejnosti-společnosti
- b. organizace vzájemně prospěšné, které jsou založeny za účelem vzájemné podpory skupin občanů, které jsou spjaty společným zájmem. Jejich posláním je tedy uspokojování svých vlastních zájmů a veřejná správa dbá, aby se jednalo o takové zájmy, které jsou ve vztahu k veřejnosti korektní, tedy neodporují zájmům druhých občanů a právnických osob.“⁶

⁴ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str 12

⁵ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str 13

⁶ tamtéž

V §18, odst. 8 v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů zákon uvádí, které organizace označuje jako neziskové.

Rozdělení právnických osob, dle zákona:

- a. sdružení fyzických nebo právnických osob
- b. účelová sdružení majetku
- c. jednotky územní samosprávy
- d. jiné subjekty, o kterých to stanoví zákon

Patří sem:

- zájmová sdružení právnických osob
- občanská sdružení včetně odborových organizací
- politické strany, politické hnutí
- registrované církve a náboženské společnosti
- nadace a nadační fondy
- obecně prospěšné společnosti
- veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce a školské právnické osoby
- obce, organizační složky státu, kraje
- příspěvkové organizace, státní fondy

Do výčtu nepatří obchodní společnosti a družstva, a to i přesto, že nebyly založeny za účelem podnikání, pokud to zákon nezakazuje. I tyto typy společností mohou být založeny k vykonávání činností, které jsou považovány za neziskové, avšak zákon o daních z příjmů tyto organizace za neziskové nepovažuje.

1.4 Vznik a zánik občanského sdružení

1.4.1 Vznik

Založení občanského sdružení je poměrně jednoduchá záležitost. Vznik i podobu občanského sdružení upravuje zákon č. 83/1990, o sdružování občanů, v platném znění. Pro jeho vznik není potřeba povolení, ale stačí registrace u Ministerstva vnitra po splnění zákonných podmínek. Občanská sdružení mají svou vlastní subjektivitu, proto mohou jednat vlastním jménem.

Občanská sdružení jsou klíčovým nástrojem ochrany životního prostředí, díky tomu mají podle zákona č. 114/1992 Sb., o ochraně přírody a krajiny možnost účastnit se těch řízení, v kterých mohou být dotčeny zájmy ochrany přírody.

Občanská sdružení vznikají registrací, jejichž návrh mohou podávat neméně tři občané, z nichž alespoň jeden musí být starší 18 let. Návrh registrace musí obsahovat:

- podpisy členů přípravného výboru
- jména, příjmení, data narození a bydliště těchto osob
- označení toho člena výboru, který je určen jako zmocněnec pro jednání jménem výboru

K návrhu registrace musí přiložit stanovy ve dvou vyhotoveních, které musí obsahovat:

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

Návrh na registraci se podává Ministerstvu vnitra České republiky. Řízení o registraci je zahájeno dnem, kdy ministerstvo obdrží návrh. Ministerstvo je povinno do 10 dnů provést registraci. Vznik sdružení, jeho název a sídlo 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. Právní subjektivita občanského sdružení vzniká dnem registrace.

1.4.2 Zánik

Občanské sdružení může zaniknout:

- dobrovolným rozpuštěním, nebo
- sloučením s jiným sdružením, nebo
- pravomocným rozhodnutím Ministerstva vnitra o jeho rozpuštění.

„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 na Ministerstvo vnitra.

Při zániku sdružení se provede majetkové vypořádání. Je vnitřní věcí každého sdružení, jakým způsobem naloží s majetkem při svém zániku. Není-li ve stanovách určen způsob rozdělení, majetek sdružení by mohl být použit například veřejně prospěšným způsobem.“⁷

1.5 Hospodaření občanských sdružení a jejich účetnictví

Občanská sdružení hospodaří jak s movitým tak i nemovitým majetkem. Mezi zdroje majetku patří především dary a příspěvky právnických a fyzických osob.

⁷ *Kr-zlinsky.cz* [online]. 2008 [cit. 2011-03-01]. Občanské sdružení.

Výroční zpráva

Výroční zpráva je upravena v ZoÚ. Jejím účelem je uceleně, vyváženě a komplexně informovat o vývoji výkonnosti, činnosti a stávajícím hospodářském postavení účetních jednotek, jak vyplývá z ustanovení § 21 odst. 1 ZoÚ.⁸ Občanská sdružení vypracovávají výroční zprávy zcela dobrovolně.

Výroční zprávy obsahují:

- Přehled činností vykonávaných v kalendářním roce s uvedením vztahu k účelu založení neziskové organizace
- Roční účetní závěrku a zhodnocení základních údajů v nich obsažených
- Výrok auditora k roční účetní závěrce, pokud byla auditorem ověřována
- Přehled o peněžních příjmech a výdajích
- Přehled o rozsahu příjmů (výnosů) v členění podle zdrojů
- Vývoj a konečný stav fondů neziskné organizace
- Stav a pohyb majetku a závazků neziskové organizace
- Úplný objem nákladů v členění na náklady vynaložené na plnění hlavní činnosti, úkolů vyplývajících z doplňkových činností a náklady na vlastní činnost neziskové organizace, v členění na mzdy a sociální náklady na zaměstnance, výdaje na investice a ostatní výdaje
- Změny zakládací listiny a složení řídicích orgánů, ke kterým došlo v průběhu roku
- Další údaje stanové správní radou⁹

1.6 Účetnictví

„Občanské sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církev a náboženské společnosti, nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou, a honební společenstva mohou vést účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění zákona č. 117/1994 Sb., zákona č. 227/1997 Sb., zákona č.

⁸ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str 61

⁹ Duben, R. *Neziskový sektor v ekonomice a společnosti*, 1996. str 53,54

492/2000 Sb., zákona č. 353/2001 Sb., a zákona č. 437/2003., pokud jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč; přitom se na ně vztahují ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, a jeho prováděcích právních předpisů, která upravují účtování v soustavě jednoduchého účetnictví, ve znění účinném k 31. prosinci 2003¹⁰.

Na tyto zákony navazuje s účinností od 1. 1. 2003 vyhláška Ministerstva financí České republiky související s neziskovými organizacemi, a to vyhláška č 04/2002 Sb., která má za úkol stanovit uspořádání a označování položek účetní závěrky a obsahové vymezení položek této účetní závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a jejich použití pro účetní jednotky.¹¹

Neziskové organizace jsou povinny vést účetnictví ode dne vzniku, až po den zániku organizace. Účetnictví musí být vedeno v peněžních jednotkách a v českém jazyce. Účetní jednotky účtují v podvojném účetnictví o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, a to v období s kterým věcně a časově souvisí. Účetním obdobím se rozumí dvanáct po sobě jdoucích měsíců. Účetní rok se nemusí shodovat s kalendářním rokem, nazývá se „hospodářský rok“. Dále jsou účetní jednotky povinny vést účetnictví správně, úplně, průkazně, přehledně a srozumitelně.

Účetní jednotka účtuje v účetních knihách, které představují:

1. Deník - v deníku najdeme zaúčtování všech účetních případů za dané účetní období. Data v něm jsou řazena chronologicky.
2. Hlavní kniha – v té najdeme zápis účetních případů řazený systematicky
3. Ostatní knihy – pokladní kniha, mzdové listy, skladové karty, knihy přijatých a vydaných faktur

Účetní závěrka

¹⁰ *Businesscenter.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-01-16]. Zákon o účetnictví.

¹¹ Srov. Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str. 53

Na konci účetního období je účetní jednotka povinna sestavit účetní závěrku podle ustanovení § 18 a 19 ZoÚ. Účetní závěrka zahrnuje běžné účetní zápisy podle účetních dokladů, přezkoumání, zda nejsou chybná, uzavření syntetických účtů na závěrkové účty. Musí poskytovat komplexní a pravdivé informace o organizaci a jejím hospodaření v předchozím účetním období.

Účetní závěrka je jednotný nedílný celek, který je tvořen ze tří částí:

1. rozvaha – informuje o stavu majetku a zdrojích krytí v peněžním vyjádření k určitému datu. Musí splňovat základní bilanční rovnici:

$$\text{AKTIVA} = \text{PASIVA}$$

2. výkaz zisků a ztrát – informace o nákladech, výnosech a hospodářském výsledku a celkové finanční výkonnosti.

3. přílohy – doplňující informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztrát.

Tabulka č. 1 - Přehled aktiv a pasiv v rozvaze

AKTIVA	PASIVA
<u>Dlouhodobý majetek</u> <ol style="list-style-type: none"> 1. Dlouhodobý hmotný majetek 2. Dlouhodobý nehmotný majetek 3. Dlouhodobý finanční majetek <u>Oběžná aktiva</u> <ol style="list-style-type: none"> 1. <u>Zásoby</u> 2. <u>Pohledávky</u> 3. Dohadné účty aktivní a časové rozlišení aktivní <u>Peněžní prostředky</u>	<u>Vlastní kapitál</u> <ol style="list-style-type: none"> 1. Základní kapitál 2. Fondy ze zisku 3. Výsledek hospodaření minulých let 4. Výsledek hospodaření běžného účetního období <u>Cizí zdroje</u> <ol style="list-style-type: none"> 1. Rezervy 2. Dlouhodobé závazky 3. Krátkodobé závazky 4. Dohadné účty pasivní a časové rozlišení pasivní

zdroj: autorka

Účetní závěrka musí splňovat podle ZoÚ určité náležitosti, jimiž jsou:

- obchodní firma nebo název účetní jednotky a sídlo
- identifikační číslo
- právní forma účetní jednotky
- předmět podnikání nebo jiné činnosti, případně účel, pro který byla zřízena
- rozvahový den nebo jiný okamžik, k němuž se účetní závěrka sestavuje
- okamžik sestavení účetní jednotky

K těmto náležitostem musí být připojen podpisový záznam statutárního orgánu účetní jednotky.¹² Účetní jednotky, které nemají povinnost mít ověřenou platnost účetní závěrky auditorem, mohou sestavovat účetní závěrku ve zjednodušeném rozsahu.

1.7 Shrnutí

Tato kapitola je zaměřena na obecné fungování neziskového sektor v České republice. Je zde stručně popsána historie neziskového sektoru, jeho charakteristika a typologii. Je zde popsán vznik a zánik neziskových organizací, konkrétně občanského sdružení. Velká část této kapitoly je věnována hospodaření právě občanského sdružení a vedení účetnictví.

¹² *Businesscenter.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-01-16]. Zákon o účetnictví.

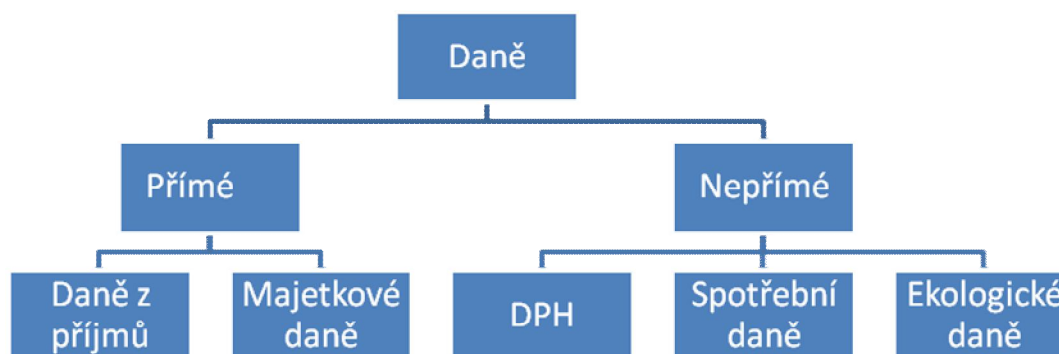
2 Daňová soustava v České republice

Daňová soustava v ČR představuje souhrn platných právních předpisů. Česká republika prošla daňovou reformou, jež nabyla účinnosti k 1. 1. 1993. Každý daňový zákon obsahuje, kdo je daňovým subjektem, přesné vymezení předmětu daně, základ daně a daňové sazby. V neposlední řadě také termín splatnosti a způsob výběru daně. Daňové podmínky pro neziskové organizace se liší od ostatních podnikatelských subjektů.¹³

V České republice je daňová soustava rozdělena na daně přímé a nepřímé. Nepřímé daně nejsou konkrétně vázány na žádnou právnickou, či fyzickou osobu. Poplatníkem této daně je konečný spotřebitel, který platí daně v ceně výrobků a služeb. Naopak přímé daně se vztahují přímo na konkrétní fyzickou či právnickou osobu.

2.1 Struktura daňové soustavy

Schéma č. 1: Struktura daňové soustavy



pramen: autorka

¹³ PETROVÁ, M. *Daňové zatížení neziskových organizací*. [s.l.], 2006. 50 s. Bakalářská práce.

2.1.1 Daně nepřímé:

1. Daň z přidané hodnoty
2. Spotřební daně
 - a. Daň z minerálních olejů
 - b. Daň z lihu
 - c. Daň z piva
 - d. Daň z vína meziproductů
 - e. Daň z tabákových výrobků
3. Ekologické daně

2.1.2 Daně přímé:

1. Daně z příjmů
 - a. Daň z příjmů fyzických osob
 - b. Daň z příjmů právnických osob
2. Majetkové daně
 - a. daň z nemovitostí – daň z pozemků a daň ze staveb
 - b. daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí
 - c. silniční daň

2.2 Definice daně:

„Daň je zákonem stanová, povinná¹⁴, nenávratná¹⁵, neúčelová¹⁶, z pravidla opakující se peněžní platba, kterou platí fyzické osoby i právnické osoby, a která plyne do veřejného rozpočtu na úhradu obecných veřejných potřeb.“¹⁷

¹⁴ Daňová povinnost vyplývá z daňových zákonů.

¹⁵ Poplatník nemá nárok na protiplnění.

2.3 Náležitosti daňově právního vztahu

Každý daňově právní vztah obsahuje určité náležitosti, které dělíme do dvou skupin.

1. **Obligatorní (povinné)** – tyto náležitosti musí každý daňově-právní vztah obsahovat.

Patří sem:

a) **Subjekty** – za daňové subjekty považujeme osoby, které jsou povinny ze zákona odvádět nebo platit daň. Z daňového hlediska se daňové subjekty dělí na poplatníky, plátce a ručitele. Daňovým subjektem mohou být osoby jak právnické, tak i fyzické.

1. „Daňový poplatník je daňový subjekt, který je ze zákona povinen hradit daň ze svého předmětu zdanění, například zaměstnanec v pracovním poměru nese daňové břemeno, avšak daň ze mzdy zaměstnance odvádí jeho zaměstnavatel.“¹⁸

2. „Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen hradit daň vybranou nebo sraženou od jiných subjektů pod svou majetkovou odpovědností, ku příkladu zaměstnavatel hradí daň ze mzdy zaměstnance.“¹⁹

3. Daňový ručitel je daňový subjekt, který se vyskytuje u všech daní. Daňového ručitele můžeme využít jen u daně darovací, z převodu nemovitosti a u spotřební daně.

Na druhé straně mezi daňové subjekty patří i oprávněný subjekt, který daň vybírá. V České republice je to stát, který je zastoupený orgány nebo správci daně.

b) **Objekt, předmět** – rozumí se jím určitá hospodářská skutečnost, na kterou se váže daňová povinnost.

Pro efektivní vybírání daní je nutno definovat předmět zdanění. Rozumí se jím přesné a jednoznačné určení rozsahu objektu zákonem.²⁰

¹⁶ Poplatník neví, na jaký účel se daň použije. Výjimku představuje silniční daň – jde do státního fondu infrastruktury.

¹⁷ ŠPIRKOVÁ, T. *Daň z příjmu PO*. Olomouc, 2009. 12 s. Prezentace. Moravská vysoká škola Olomouc.

¹⁸ PETROVÁ, M. *Daňové zatížení neziskových organizací*. [s.l.], 2006. 50 s. Bakalářská práce.

¹⁹ TAMTÉŽ

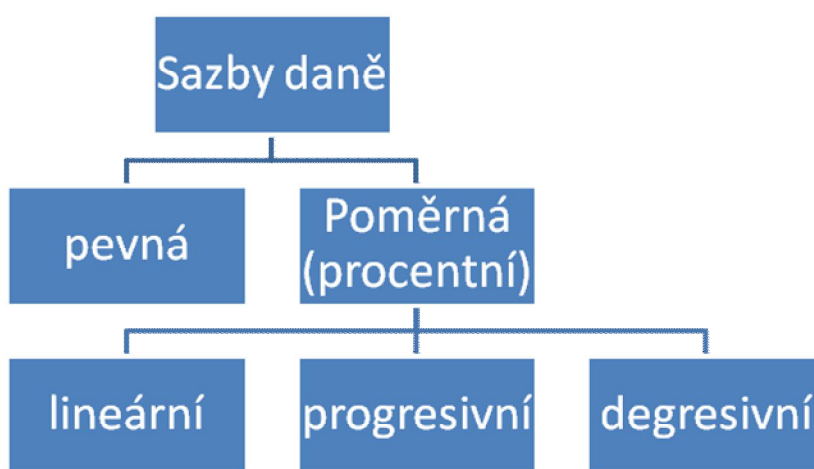
²⁰ srov. PETROVÁ, M. *Daňové zatížení neziskových organizací*. [s.l.], 2006. 50 s. Bakalářská práce.

c) **Obsah** – vymezuje práva a povinnosti obou stran. Vymezuje, jaká práva na daň má stát a jakou daňovou povinnost má subjekt.

d) **„Základ daně** - částka, o kterou příjmy/výnosy (s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů od daně osvobozených), plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahující výdaje/náklady prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Do základu daně se též nezahrnují příjmy, pro které je stanoveno, že se z nich daň vybírá zvláštní sazbou daně podle § 36 ze samostatného základu daně (pokud se nejedná o speciální případ daně vybírané srážkou, která se započte na celkovou daňovou povinnost, které se do ZD zahrnují). Srážku provede subjekt, který částku vyplácí.“²¹

e) **„Sazba daně** – Sazbou daně se rozumí algoritmus, pomocí kterého se ze základu daně stanoví velikost daně. Nejčastěji jím je procento z upraveného základu daně.“²²

Schéma č. 2: Typy daňových sazeb



Pramen: autorka

a) Pevná – je přesně stanovena částka v peněžních jednotkách.

²¹ *Seminarky.miras.cz* [online]. 2000-2011 [cit. 2011-02-10]. Základy daní.

²² PETROVÁ, M. *Daňové zatížení neziskových organizací*. [s.l.], 2006. 50 s. Bakalářská práce.

- b) Lineární (konstantní) – pro všechny plátce daně je stanovena stejná procentuální sazba daně. Výše daně je přímo úměrná výši daňového základu.
- c) Progresivní – základ daně je rozdělen do určitých pásem. Čím vyšší je daňový základ, tím vyšší je sazba daně.
- d) Degresivní – základ daně je rozdělen do určitých pásem, ale s rostoucím daňovým základem se daň snižuje.

2. **Fakultativní (nepovinné)** – jsou všechny ostatní náležitosti pro subjekty závazné pouze, pokud jsou v zákoně upraveny sankce, zvýšení nebo snížení daně a osvobození od daně

2.4 Shrnutí

Druhá kapitola je zaměřena na daňovou soustavu v České republice. Je zde popsáno co je daňová soustava, definice daně, jaké daně patří do daňové soustavy a jak se dělí. Další část kapitoly je věnována náležitostem, které musí obsahovat daňové právní vztah. Jsou zde definovány pojmy, zejména: daňový základ, daňový subjekt, daňové sazby.

3 Specifika daňové soustavy pro neziskové organizace v České republice

3.1 Daň z příjmů

Daň z příjmů upravuje zákon č. 586/1992 Sb. o dani z příjmů.

„Zdanění neziskových organizací vykazuje poměrně zásadní rozdíly oproti ostatním subjektům, které byly založeny za účelem dosažení zisku. Již při letném pohledu do zákona o daních z příjmů je nutné si především uvědomit, že zákon se vztahuje jako celek na veškeré poplatníky, a to jak na klasické podnikatele, tak i na neziskový sektor. Při srovnání transformací hospodářského výsledku na základ daně z příjmů ovšem výsledný postup může být velmi rozdílný, a to díky speciálním ustanovením, která se vztahují právě na neziskový sektor. Přitom překvapivě právě pro

poplatníky neziskového charakteru mohou znamenat tyto odlišnosti poměrně významnou administrativní zátěž.“²³

3.1.1 Předmět daně z příjmů

U neziskových organizací, tedy „u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání, jsou předmětem daně vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků a příjmy z nájemného s výjimkou uvedenou v odstavci 4 písm. d).“²⁴ U občanských sdružení jsou příjmy z členských příspěvků od daně osvobozeny vždy.

Pokud neziskové organizace dosahují příjmů z hlavní činnosti nižší než jsou jejich výdaje, tak příjmy nepodléhají dani.

Příjmy neziskových organizací:

- a) příjmy, které nejsou předmětem daně
- b) příjmy, které sice jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozené
- c) příjmy, které jsou předmětem daně a podléhají zdanění

3.1.2 Základ daně

Pro neziskové organizace je vymezení základu daně stejné jako pro ostatní právnické osoby. To znamená, že základ daně z příjmů upravuje ustanovení § 23 až 33 a ustanovení odstavců 2 až 6 v ZDPř. Za základ daně se považuje rozdíl, o který příjmy, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů od daně osvobozených, převyšují výdaje (náklady). Musí přitom respektovat jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravené podle příslušných ustanovení ZDPř.²⁵

Při zjištění základu daně se vychází z:

²³ *Ihned.cz* [online]. 30. 4. 2007 [cit. 2011-03-01]. Zdaňování neziskových organizací.

²⁴ *DAŇOVÉ ZÁKONY: úplná změni platná v roce 2011*. str. 20

²⁵ srov. Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str. 75

a) výsledku hospodaření, a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů, u poplatníků, kteří vedou účetnictví. Při stanovení základu daně se nevychází ze zápisů v knihách podrozvahových účtů, není-li v ZDPř. stanoveno jinak

b) rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví.²⁶

3.1.3 Snížení základu daně

„Podle § 20 odst. 7 ZDPř. mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem zisku snížit svůj základ daně až o 30% maximálně však o 1 000 000 Kč. Platí zde však podmínka, že takto získané prostředky použijí ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Pro případ, že 30% snížení činí méně než 300 000 Kč, stanovil zákonodárce limit. Minimálně lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však částku ve výši základu daně.“²⁷

3.1.4 Slevy na dani²⁸

Daňovou povinnost lze ještě snížit o slevy na dani, pokud nezisková organizace splňuje podmínky pro její využití. Může se jednat například o neziskovou organizaci, která zaměstnává pracovníky se zdravotním postižením.

Daň lze snížit o:

1. částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením s výjimkou s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky,
2. částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky,
3. polovinu daně u poplatníků, kteří zaměstnávají nejméně 25 zaměstnanců, u nichž podíl zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením, činí více než 50% průměrného ročního přepočteného počtu všech jejich zaměstnanců.

²⁶ srov. Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str. 75

²⁷ *DAŇOVÉ ZÁKONY: úplná změna platná v roce 2011*. str. 23

²⁸ srov. Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007 str. 85

Jak lze vypočítat daň z příjmů právnických osob u neziskových organizací viz tabulka č. 2 – viz příloha č. 1

3.2 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitosti

Všechny výše uvedené daně jsou upraveny zákonem č. 357/1992 Sb. Vznikly v roce 1993 a jsou to daně jednorázově převoditelné. Mohou být označovány jako „trojdaň“ nebo „převodní daň“

Mají však odlišnou podstatu:

1. dědická a darovací daň jsou převoditelné bezúplatně
2. daň z převodu nemovitosti je převoditelná za úplatu

I když neziskové organizace jsou zařazeny mezi poplatníky uvedených daní, je pravděpodobnost jejich zdanění minimální, podle rozsáhlosti osvobození vymezených v § 20 tohoto zákona. I přesto však musí svůj nárok na osvobození uplatnit podáním daňového přiznání.

3.3 Dědická daň

Neziskové organizace se stávají poplatníkem této daně v případě, že nabyly dědictví ze závěti.

3.3.1 Předmět dědické daně

předmětem dědické daně je jak u neziskových organizací, tak u ostatních podnikatelských subjektů, majetek nabytý děděním. Dělíme ho na:

- a) věci nemovité (u nemovitostí nacházejících se v zahraničí se daň nevybírání), byty a nebytové prostory
- b) věci movité, cenné papíry, peněžní prostředky (v české i cizí měně), pohledávky, majetková práva a jiné majetkové hodnoty

3.3.2 Základ daně

Základem daně je cena veškerého majetku, nabytého děděním, která je snížena o:

- dluhy zůstavitele
- cenu majetku osvobozeného od daně dědické
- náklady spojené s pohřbem zůstavitele
- výdaje vynaložené na dědické řízení
- dědickou dávku prokazatelně zaplacenou v zahraničí

3.3.3 Osvobození od daně

„Osvobozeno od daně je bezúplatné nabytí majetku:

určené na financování zařízení a humanitárních akcí v oblasti kultury, školství, vědy a vzdělávání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, výchovy a ochrany mládeže, požární ochrany, pokud je majetek nabyt právníckými osobami, které byly zřízeny k zabezpečování těchto činností,

- státem registrovanými církvemi a náboženskými společnostmi,

- obecně prospěšnými společnostmi a politickými stranami a politickými hnutími

určené k výkonu jejich činností,

- nadacemi nebo nadačními fondy; osvobození se týká i majetku poskytnutého nadacemi nebo nadačními fondy v souladu s účelem a podmínkami stanovenými v nadační listině nebo ve statutu.“²⁹

3.4 Daň darovací

Darování je bezúplatný převod majetku, který se realizuje na základě darovací smlouvy ve prospěch neziskové organizace. Charakteristickým znakem darování je, že nemusí existovat žádná protislužba, žádná protihodnota ze strany neziskové organizace.

3.4.1 Předmětem daně darovací

„Předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí majetku na základě právního úkonu, a to jinak než smrtí zůstavitele. Majetek se přitom rozumí nemovitý i movitý majetek a jiný majetkový prospěch.“³⁰

²⁹ Portal.gov.cz [online]. 2003-2011 [cit. 2011-02-21]. Transferové daně a neziskové organizace.

³⁰ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str. 89

3.4.2 Základ daně

Základem daně je cena majetku zjištěná podle zákona o oceňování, snížená o:

- dluhy a jiné závazky vztahující se k darovanému majetku,
- cenu majetku osvobozeného od daně darovací,
- případné clo a daně zaplacené při dovozu darovaného majetku.

3.4.3 Osvobození:

- „bezúplatné nabytí majetku, které je příjmem a tím i předmětem DPř. podle ZDPř.
- dotace, příspěvky a podpory ze státního rozpočtu, z rozpočtů územních samospráv celků, státních fondů nebo jiných peněžních fondů státu nebo územních samosprávných celků, jakož i z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu. To se ovšem netýká peněžních fondů spravovaných podnikatelskými subjekty
- prostředky poskytované z Národního fondu nebo z rozpočtu EU“³¹

3.5 Daň z převodu nemovitosti

Poplatníkem daně z převodu nemovitosti se stává nezisková organizace v případě, že prodává vlastní nemovitosti, nebo své nemovitosti mění s jiným subjektem.

„Při výměně nemovitosti nebude nezisková organizace výlučným poplatníkem daně z převodu nemovitosti, neboť převodce i nabyvatel jsou povinni platit daň společně a nerozdílně.“³²

³¹ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str. 92

³² *Sagit.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-02-21]. Osvobození od daně darovací.

3.5.1 Předmět daně z převodu nemovitosti

Do předmětu daně patří kromě převodu vlastnictví nemovitosti také bezúplatné zřízení věcného břemene.

3.5.2 Základ daně

- „prodává – li se nemovitost, je nutno porovnat cenu zjištěnou podle zákona o oceňování s cenou sjednanou dohodou mezi kupujícím a prodávajícím. Cena podle zákona o oceňování musí být zjištěna v den prodeje. Základem daně je vždy cena vyšší.
- Vyměňují – li se nemovitosti, platí viz. výše.
- Dojde – li k přechodu vlastnictví k nemovitosti vydržením, je základem daně cena zjištěná podle zákona o oceňování. V tomto případě musí jít o cenu zjištěnou v den účinnosti osvědčení o vydržení majetku.
- Jde – li o bezúplatné zřízení věcného břemene, základem daně je cena věcného břemene.“³³

3.5.3 Osvobozeno

Od této daně jsou osvobozeny:

- převody a přechody vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s rozdělováním a slučováním obcí nebo změnami jejich území, převody vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví obcí do vlastnictví dobrovolných svazků obcí nebo ze svazku obcí
- převody vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví České republiky, pokud právo hospodaření s tímto majetkem vykonávají státní fondy, krajské úřady nebo organizační složky státu a příspěvkové organizace zřízené ústředními orgány nebo krajskými úřady

3.6 Silniční daň

Silniční daň patří mezi majetkové daně a je upravena v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění pozdějších předpisů.

³³ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str. 133

3.6.1 Předmět daně

Předmětem daně jsou motorová vozidla registrována na území České republiky, které jsou používány k podnikání či jiné samostatné výdělečné činnosti, nebo k činnosti přímo spojené s podnikáním nebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů, které nejsou založeny za účelem podnikání, jak je vymezeno v ustanovení § 18 odst. 3 ZDPř.

„Z výše uvedeného vyplývá, že pokud nezisková organizace provozuje hospodářskou činnost nebo v rámci hlavní činnosti vykonává činnosti, které podléhají dani z příjmů, je i tato organizace plátcem silniční daně bez ohledu na to, zda v konečném součtu daň z příjmů platila či nikoli.“³⁴

3.6.2 Základ daně

Základem silniční daně je:

- a) „zdvihový objem motoru v cm³ u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon,
- b) součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů,
- c) největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav u ostatních vozidel.“³⁵

3.6.3 Zdaňovací období

Za zdaňovací období silniční daně se považuje kalendářní rok. Poplatník je povinen podat daňové přiznání nejpozději do 30. ledna kalendářního roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

3.7 Daň z nemovitosti

Daň z nemovitosti patří mezi majtkové daně a je upravena v zákoně č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Zákon daň z nemovitosti rozděluje na daň ze staveb a daň z pozemků.

³⁴ PETROVÁ, M. *Daňové zatížení neziskových organizací*. [s.l.], 2006. 50 s. Bakalářská práce.

³⁵ *DAŇOVÉ ZÁKONY: úplná změni platná v roce 2011*. str. 116

3.7.1 Předmět daně

Předmětem daně z nemovitostí jsou veškeré pozemky a stavby na území České republiky, které jsou registrovány v katastru nemovitostí.

- „stavby, pro které byl vydán kolaudační souhlas, nebo stavby užívané před vydáním kolaudačního souhlasu
- stavby způsobilé k užívání na základě oznámení stavebnímu úřadu, nebo stavby podléhající oznámení stavebnímu úřadu a užívané
- stavby, pro které bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívané anebo podle dříve vydaných právních předpisů dokončené
- byty, včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí
- nebytové prostory, včetně podílu na společných částech stavby, které jsou evidovány v katastru nemovitostí“³⁶

3.7.2 Základ daně

Základem daně z pozemku je cena půdy násobena skutečnou výměrou pozemku podle druhu pozemku. U staveb je základem daně výměra zastavěné plochy nadzemní části stavby v m².

3.7.3 Sazba daně

Sazba daně je podle typu pozemku buď procentní, nebo je sazba stanovena pevnou částkou. U staveb je sazba vždy stanovena pevnou částkou.

³⁶ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007 str. 98-99

3.7.4 Osvobození

Od daně z pozemků a staveb jsou osvobozeny:

- „pozemky tvořící jeden funkční celek sloužící k vykonávání náboženských obřadů církví a náboženských společností státem uznaných nebo k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností
- pozemky ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností
- pozemky tvořící jeden funkční celek sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, knihovnám, státním archivům, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče, nadacím, památkové stavby a s nimi související pozemky, které jsou veřejně přístupné stanovené vyhláškou Ministerstva financí ČR v dohodě s Ministerstvem kultury ČR
- pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů
- další v zákoně vyjmenované³⁷

3.8 Spotřební daň

Spotřební daň upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Plátcem spotřební daně je každá fyzická či právnická osoba, včetně neziskových organizací, které provozují daňové sklady nebo jsou oprávněným příjemcem nebo výrobcem vybraných výrobků.

Spotřební daň patří mezi daně nepřímé a je rozdělena na:

- a. Daň z minerálních olejů
- b. Daň z lihu
- c. Daň z piva
- d. Daň z vína a meziproductů
- e. Daň z tabákových výrobků

³⁷ PETROVÁ, M. *Daňové zatížení neziskových organizací*. [s.l.], 2006. 50 s. Bakalářská práce.

3.9 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (DPH) řadíme mezi spotřební daně, je významných příjmem do státního rozpočtu. Upravuje ji zákon č. 245/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Neziskové organizace mohou být plátcem daně DPH, pokud vykonávají ekonomickou činnost.

Ekonomickou činnost podle zákona představuje:

- činnost výrobní,
- činnost obchodní,
- poskytování služeb,
- provozování zemědělské výroby,
- nezávislé činnosti vědecké, literární a umělecké

U neziskových organizací se na DPH vztahuje řada osvobození a výjimek.

3.9.1 Předmět daně

Za předmět daně se považují veškerá zdanitelná plnění za úplatu i bez ní, včetně nepeněžitého plnění na území republiky. U neziskových organizací se za zdanitelné plnění považují příjmy z činností, které podléhají dani z příjmů. Jsou to tedy činnosti, které jsou označovány jako vedlejší či ziskové.

Za předmět daně z přidané hodnoty se považuje:

1. „dodání zboží nebo převod nemovitosti anebo přechod nemovitosti v dražbě za úplatu osobou povinnou k dani, s místem plnění v tuzemsku,
2. poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, s místem plnění v tuzemsku,
3. pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani nebo právnickou osobou, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, a pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou, která není osobou povinnou k dani,
4. dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.“³⁸

³⁸ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. 104-106

3.9.2 Osoba povinná k dani

Osoba povinná k dani má povinnost registrovat se jako plátcce DPH, pokud jeho obrat přesáhl za předcházející období (přecházejících 12 měsíců) částku 1 milion Kč. Podle ustanovení § 5 zákona o dani z přidané hodnoty je osobou povinnou k dani fyzická či právnická osoba, která provozuje ekonomickou činnost. Rovněž zde zákon řadí právnickou osobu, která nebyla založena za účelem podnikání, v případě že uskutečňuje ekonomickou činnost.

3.9.3 Základ daně

Za základ daně z přidané hodnoty se považuje vše, co dostal plátcce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou bylo zdanitelné plnění uskutečněné, popřípadě od třetí osoby. „Dále sem můžeme zařadit:

- a) clo, dávky, poplatky podle § 38 odst. 1 písm. a)
- b) spotřební daň (s výjimkou podle ustanovení § 41 zákona o DPH)
- c) dotace k ceně
- d) vedlejší výdaje, které jsou účtovány osobě, pro kterou je uskutečňováno zdanitelné plnění při jeho uskutečnění
- e) při poskytování služby i materiál přímo související s poskytovanou službou
- f) při dodání staveb i stavební a montážní práce spojené s výstavbou, rekonstrukcí, modernizací a opravami, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako jejich součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují.“³⁹

3.9.4 Osvobození od daně

U neziskových organizací je řada činností podle § 25 zákona o dani z přidané hodnoty od daně osvobozena. „Od daně jsou osvobozena zdanitelná plnění prováděná v rámci hlavní činnosti subjektu, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání.“⁴⁰ Osvobození od daní se dělí na dvě části:

- a) osvobození bez nároku na odpočet daně

Pro problematika neziskových organizací podle § 51 zákona o dani z přidané hodnoty zde patří:

³⁹ Hudcová, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*, 2007. str. 110

⁴⁰ *Seminarky.miras.cz* [online]. 2010-2011 [cit. 2011-02-10]. Daň u neziskových organizací.

- výchova a vzdělání
- zdravotnické služby
- sociální pomoc
- další plnění podle § 61

b) osvobození s nárokem na odpočet daně

Plátce má povinnost sledovat, k jakému účelu jsou plnění použita. Přijatá zdanitelná plnění se dělí do tří skupin:

- vstupy, které použije pouze pro zdanitelná plnění s nárokem na odpočet daně – u nichž bude mít nárok na odpočet v plné výši, výčet těchto činností nalezneme v § 63,
- vstupy, které použije pouze pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet – u nich nebude mít nárok na odpočet vůbec,
- vstupy, které použije jak pro zdanitelná plnění, tak i pro osvobozené činnosti bez nároku na odpočet – u této daně bude zkracovat nárok na odpočet.

3.9.5 Krácení daně

Neziskové organizace nemají nárok na plný odpočet daně na vstupu. Proto dochází k tzv. krácení daně:

Vzorec pro výpočet nároku na odpočet daně

*Daň na vstupu * koeficient = nárok na odpočet daně*

Celková daň na výstupu - nárok na odpočet daně = výsledná daň

Koeficient = S/Z

„Pokud je koeficient menší než 0,05, pak se tento koeficient rovná nule a nárok na odpočet daně na vstupu nelze uplatnit. Pokud je koeficient větší než 0,95, pak se tento koeficient rovná jedné a lze uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu v plné výši. Koeficient se zaokrouhluje na čtyři desetinná místa. U neziskových organizací dochází nejčastěji k situaci, kdy je koeficient menší než 0,05 a proto nelze uplatnit žádný odpočet daně na vstupu.“⁴¹

⁴¹ srov. *Seminarky.miras.cz* [online]. 2010-2011 [cit. 2011-02-10]. Daň u neziskových organizací.

V případě, že výsledná daň vychází v kladných číslech, musí se tato výsledná částka převést do státního rozpočtu. V opačném případě vzniká nadměrný odpočet.

3.10 Shrnutí

Předposlední kapitola je věnována specifikaci konkrétních daní u neziskového sektoru. Je zde rozebrána každá daň zvlášť. Jsou zde řešeny otázky, jako jsou: charakteristika daně, co je předmětem daně, kdo je plátcem daně, jaký je základ daně a co je od daně osvobozeno.

EMPIRICKÁ ČÁST

V praktické části práce se věnuji daňovým úlevám, které stát definuje. Analyzuji zde, co všechno je státem osvobozeno od jednotlivých daní. Porovnávám, jaké změny nastaly v jednotlivých letech od roku 2005. Zjišťuji, u které daně a v kterém roce nastalo nejvíce změn.

4 Přehled daňových osvobození v roce 2005

4.1 Osvobození od daně z příjmu 2005

- členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími (§ 19, odst. 1 písm. a))
- výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů registrovaných církví a náboženských společností (§ 19, odst. 1 písm. b))
- příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy (§ 19, odst. 1 písm. e))
- příjmy Fondu dětí a mládeže (§ 19, odst. 1 písm. f))
- příjmy z loterií a jiných podobných her, u nichž bylo povolení k provozování vydáno podle zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů (§ 19, odst. 1 písm. g))
- příjmy poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, které jim plynou jako odvod části výtěžku loterií a jiných podobných her povolených podle zvláštního předpisu (§ 19, odst. 1 písm. ch))
- příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku,.... (§ 19, odst. 1 písm. r))
- úrokové příjmy z prostředků veřejné sbírky pořádané k účelům vymezeným v § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 (§ 19 odst. 1 písm. y)
- příjmy plynoucí v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby poskytované podle zákona 198/2002 Sb., o dobrovolnické službě (§ 19 odst. 1 písm. zb)

4.2 Osvobození od daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti 2005

- bezúplatné nabytí majetku územními samosprávnými celky a jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi (§20 odst. 1 písm. b) dobrovolnými svazky obcí (písm. c) veřejnými výzkumnými institucemi (písm. d) veřejnými vysokými školami (písm. e)
- osvobozena jsou bezúplatná nabytí majetku určená na financování zařízení a humanitárních akcí v oblasti kultury, školství, vědy, výzkumu, vývoje a vzdělání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, výchovy a ochrany dětí a mládeže a požární ochrany, pokud je majetek nabyt právnickými osobami, které byly zřízeny k zabezpečování těchto činností a které mají sídlo na území České republiky, (§ 20 odst. 4 písm. a) státem registrovanými církvemi a náboženskými společnostmi, (písm. b) obecně prospěšnými společnostmi a politickými stranami a politickými hnutími určená na jejich činnost, (písm. c) nadacemi nebo nadačními fondy, jakož i majetku poskytnutého nadacemi nebo nadačními fondy v souladu s účelem a podmínkami stanovenými v nadační listině nebo ve statutu, (písm. d) zdravotními pojišťovnami pro fondy veřejného zdravotního pojištění (písm. e)
- od daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku na humanitární nebo charitativní účely, bezúplatné nabytí majetku v souvislosti s výkonem dobrovolnické služby poskytované podle zvláštního právního předpisu a bezúplatné nabytí majetku z veřejných sbírek, nejsou-li tato bezúplatná nabytí majetku od daně darování osvobozena podle předchozích odstavců. (§ 20 odst. 15)
- převody vlastnictví k nemovitostem z vlastnictví obcí do vlastnictví dobrovolných svazků obcí vytvořených podle zvláštního zákona, a dále z vlastnictví svazků do vlastnictví obcí, které byly či jsou ve svazku sdruženy a které byly předchozími vlastníky převáděných nemovitostí. (§ 20 odst. 2 písm. e)

- převody a přechody vlastnictví k nemovitostem mezi zřizovateli veřejných výzkumných institucí a veřejnými výzkumnými institucemi. (§ 20 odst. 2 písm. f)
- od daně z převodu nemovitostí je osvobozen úplatný převod nemovitosti, jestliže převodcem je právnická osoba, které byla nemovitost bezúplatně převedena likvidátorem na základě zákona o zrušení Fondu dětí a mládeže a o změnách některých zákonů (§ 20 odst. 8)
- Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí se nevybírání při vydání majetku podle zvláštních předpisů. (§ 20 odst. 9)

4.3 Osvobození od daně z nemovitosti 2005

Z pozemků

- pozemky ve vlastnictví státu (§ 4 odst. 1 písm. a)
- pozemky ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí (§ 4 odst. 1 písm. b)
- pozemky spravované Pozemkovým fondem České republiky (§ 4 odst. 1 písm. d)
- pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou nebo její částí sloužící k vykonávání náboženských obřadů církví a náboženských společností státem uznaných, dále stavbou nebo její částí sloužící k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností. (§ 4 odst. 1 písm. e)
- pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností (§ 4 odst. 1 písm. f)
- pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, knihovnám, státním archivům, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče, nadacím a se stavbou památkových objektů stanovených vyhláškou Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem kultury České republiky. (§ 4 odst. 1. písm. g)
- pozemky ve vlastnictví veřejných škol, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů (§ 4 odst. 1 písm. r)
- pozemky ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí (§ 4 odst. 1 písm. u)

Ze staveb

- stavby ve vlastnictví státu (§ 9 odst. 1 písm. a)
- stavby ve vlastnictví té obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí (§ 9 odst. 1 písm. b)
- stavby, byty a samostatné nebytové prostory spravované Pozemkovým fondem České republiky nebo převedené podle zvláštního právního předpisu na Fond národního majetku České republiky, (§ 9 odst. 1 písm. d)
- stavby ve vlastnictví církví a náboženských společností státem uznaných sloužící k vykonávání náboženských obřadů a k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností (§ 9 odst. 1 písm. e)
- stavby ve vlastnictví sdružení občanů a obecně prospěšných společností (§ 9 odst. 1 písm. f)
- stavby sloužící školám a školským zařízením muzeím a galeriím, budou-li tato muzea a galerie vymezeny zvláštním předpisem, státním archivům, knihovnám, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče, nadacím, občanským sdružením zdravotně postižených občanů a dále stavby památkových veřejně přístupných objektů stanovených vyhláškou Ministerstva financí České republiky v dohodě s Ministerstvem kultury České republiky. (§ 9 odst. 1 písm. k)
- stavby ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí (§ 9 odst. 1 písm. u)
- stavby ve vlastnictví veřejných vysokých škol (§ 9 odst. 1 písm. v)

4.4 Osvobození od spotřební daně 2005

V případě této daně pro neziskové organizace nejsou žádná osvobození.

4.5 Osvobození od daně z přidané hodnoty 2005

- při splnění podmínek stanovených v § 52 až § 62 jsou od daně bez nároku na odpočet daně osvobozena tato plnění:

f) výchova a vzdělávání

g) zdravotnické služby a zboží

h) sociální pomoc

k) ostatní plnění osvobozená od daně bez nároků na odpočet daně podle § 61 (§ 51 odst. 1)

- Výchova a vzdělávání - výchovou a vzděláváním se pro účely tohoto zákona rozumí odstavce A- G § 57
- Zdravotnické služby a zboží – odstavce 1, 2 a 3 § 58
- Sociální pomoc - Službami sociální pomoci se pro účely tohoto zákona rozumí služby sociální péče, ústavní sociální péče, ústavní sociální péče o staré občany, ústavní sociální péče o zdravotně postižené občany, ústavní sociální péče o děti a mládež, ústavní sociální péče o ostatní občany, ostatní sociální péče, denní sociální péče o děti a mládež (kromě zdravotně postižených), denní sociální péče o zdravotně postižené děti a mládež, sociální péče poradenské a výchovné ve prospěch dětí a mládeže, služby sociální podpory, služby pracovní adaptace zdravotně postiženým nebo nezaměstnaným a ostatní sociální péče bez ubytování, poskytované podle zvláštního právního předpisu, poskytované veřejnoprávními subjekty nebo jinými právníckými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání. (§ 59)
- Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně

Od daně jsou dále osvobozena plnění obsažena v odstavcích A-F § 61

- Od daně s nárokem na odpočet daně jsou osvobozena dále uvedená osvobozená plnění za podmínek stanovených v § 64 až § 71 (§ 63 odst. 1)
- od daně s nárokem na odpočet daně je osvobozeno dodání zboží humanitárním a dobročinným organizacím, které je v rámci své humanitární, dobročinné nebo vzdělávací činnosti mimo území Evropského společenství odešlou nebo přepraví do třetí země (§ 68 odst. 12)
- od daně je osvobozen dovoz zboží zabaveného a propadlého při řízení podle zvláštního právního předpisu, pokud je zboží bezúplatně předáno humanitárním a charitativním organizacím nebo sociálním a zdravotnickým zařízením činným na území České republiky k bezúplatnému rozdělení zboží sociálně potřebným osobám (§ 71 odst. 14)

- od daně je osvobozen dovoz zboží pro státní a dobročinné organizace a to za podmínek stanovených zvláštním právním předpisem, pokud je toto zboží získáno bez úplaty. (§ 71 odst. 15)
- od daně je osvobozen dovoz zboží určeného pro užití zdravotně postiženými osobami, uskutečněný institucemi nebo organizacemi, jejichž hlavní činností je vzdělávání nebo pomoc zdravotně postiženým osobám, včetně zboží darovaného těmto institucím nebo organizacím, za podmínek stanovených zvláštním právním předpisem. Zboží, jehož dovoz byl osvobozen od daně podle tohoto odstavce, nesmí být použito pro jiné účely než vzdělávání, zaměstnávání nebo sociální přizpůsobení zdravotně postižených osob.
(§ 71 odst. 16)

4.6 Osvobození od daně silniční 2005

V případě této daně se neziskového sektoru netýkají žádná osvobození.

V daňových zákonech 2005 můžeme vyčíst spoustu osvobození, které souvisejí s neziskovými organizacemi a ostatními právními osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem dosažení zisku. Nenalezneme zde však žádné osvobození související s daní silniční a daní spotřební.

Tabulka č. 3 – Přehled daňového osvobození od daní v roce 2005 – viz příloha č. 2

4.7 Změny u jednotlivých daňových osvobození v letech 2006-2011

4.7.1 Daň z příjmu

Tabulka č. 4 - Osvobození od daně z příjmu

Rok	Úprava	Přibylo
2006	žádná změna	žádná změna
2007	žádná změna	(§ 17 odst. 5)
2008	úprava (§ 19, odst. 1 písm. g))	žádná změna
2009	žádná změna	žádná změna
2010	žádná změna	žádná změna
2011	žádná změna	žádná změna

zdroj: autorka

- 2006 – v roce 2006 nenastala žádná změna daně z příjmu
- 2007 – v roce 2007 přibylo nové osvobození a to v § 17 odst. 5

- Od daně jsou osvobozena veřejná nezisková ústavní zdravotnická zařízení zřízená podle zvláštního právního předpisu.

- 2008 – v roce 2008 došlo k úpravě § 19 odst. 1 písm. g
- příjmy ze všech vsazených částek ze všech poplatníkem provozovaných loterií a jiných podobných her, u nichž bylo povolení k provozování vydáno podle § 4 odst. 2 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění pozdějších předpisů,

- 2009 – 2011 nedošlo k žádným změnám u daně z příjmu

4.7.2 Daň dědická, darovací a z převodu nemovitosti

Tabulka č. 5 - Osvobození od daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti

Rok	Úprava	Přibylo
2006	žádná změna	žádná změna
2007	úprava (§ 20 odst. 2 písm. f)	§ 20 odst. 1 písm. F,
2008	(§ 20, odst. 4 písm. A), (§ 20 odst. 15), (20 odst. 14)	Písm. g v § 20 odst. 1
2009	změna § 20 odst. 1 písm. b,c,d,e,f,g § 20 odst. 4 písm. A,b,c,d,e	žádná změna
2010	žádná změna	žádná změna
2011	žádná změna	žádná změna

zdroj: autorka

- 2006 – v roce 2006 nedošlo k žádné změně u této daně
- 2007 – v roce 2007 nastaly dvě změny u daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti

1. změna § 20 odst. 2 písm. f

– převody a přechody vlastnictví k nemovitostem mezi zřizovateli veřejných výzkumných institucí a veřejnými výzkumnými institucemi nebo mezi zřizovateli veřejných neziskových ústavních zdravotnických zařízení a veřejnými neziskovými ústavními zdravotnickými zařízeními.

2. přibyl § 20 odst. 1 písm. f

- veřejnými neziskovými ústavními zdravotnickými zařízeními

- 2008 – v roce 2008 nastaly 3 změny
- 1. přibylo písmeno g § 20 odst. 1

– regionálními radami region soudržnosti.

2. úprava (§ 20 odst. 4 písm. a)

– právními osobami se sídlem v České republice založenými nebo zřízenými k zabezpečování činnosti v oblasti kultury, školství, vědy, výzkumu, vývoje a vzdělávání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, výchovy a ochrany dětí a mládeže a požární ochrany, je-li bezúplatně nabytí majetku určeno na zabezpečování uvedené činnosti

3. změna (§ 20 odst. 15) na (§ 20 odst. 14)

- 2009 – v roce 2009 došlo u daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti k několika změnám

1. změna (§ 20 odst. 1 písm. b)

- územním samosprávným celkem a jím zřízenou příspěvkovou organizací

2. změna (§ 20 odst. 1 písm. c)

– dobrovolnými svazky dobrovolným svazkem obcí

3. změna (§ 20 odst. 1 písm. d)

– veřejnými výzkumnými institucemi veřejnou výzkumnou institucí

4. změna (§ 20 odst. 1 písm. e)

– veřejnými vysokými školami veřejnou vysokou školou, veřejným neziskovým ústavním zdravotnickým zařízením nebo Regionální radou regionu soudržnosti

5. změna (§ 20 odst. 1 písm. f)

- veřejnými neziskovými ústavními zdravotnickými zařízeními, má-li právnická osoba sídlo v tuzemsku

6. změna (§ 20 odst. 1 písm. g)

- právnickou osobou se sídlem na území jiného evropského státu, je-li právní forma a předmět činnosti obdobný právní formě a předmětu činnosti právnické osoby uvedené v písmenu b)

7. změna (§ 20 odst. 4)

Od daně dědické a daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku v odstavcích A-E, je-li bezúplatně nabytý majetek použit nebo poskytnut na jiné účely než na účely uvedené v písmenech A) až E), nárok na osvobození zanikne.

- v letech 2010 a 2011 nedošlo k žádné změně

4.7.3 Daň z nemovitosti

Tabulka č. 6 - Osvobození od daně z nemovitosti

Rok	Úprava	Přibylo
2006	úprava (§ 9 odst. 1 písm. d)	žádná změna
2007	žádná změna	(§ 4 odst. 6)
2008	žádná změna	žádná změna
2009	žádná změna	žádná změna
2010	žádná změna	žádná změna
2011	žádná změna	žádná změna

zdroj: autorka

- 2006 – v roce 2006 došlo k úpravě
 1. změna (§ 9 odst. 1 písm. d)
 - stavby, byty a samostatné nebytové prostory spravované Pozemkovým fondem České republiky
- 2007 – v roce 2007 přibyl odstavec 6 (§ 4 odst. 6)
 - Osvobození podle odstavce 1 se vztahuje i na část pozemku
- 2008 – 2011 nenastaly žádné změny

4.7.4 Daň z přidané hodnoty

Tabulka č.7 - Osvobození od daně z přidané hodnoty

Rok	Úprava	Přibylo
2006	úprava (§ 57 odst. 1 písm. a), (§ 57 odst. 1 písm. g), (§ 61 písm. b)	žádná změna
2007	(§ 59)	žádná změna
2008	žádná změna	žádná změna
2009	žádná změna	žádná změna
2010	žádná změna	žádná změna
2011	žádná změna	žádná změna

zdroj: autorka

- 2006 – v roce 2006 nastaly 3 změny
 1. změna (§ 57 odst. 1 písm. a)
 - výchovná a vzdělávací činnost poskytovaná v mateřských školách, základních školách, středních školách, konzervatořích, vyšších odborných školách, základních uměleckých školách a jazykových školách s právem státní jazykové zkoušky, které jsou zapsány ve školském rejstříku, atd.
 2. změna (§ 57 odst. 1 písm. g)
 - výchovné, vzdělávací a volnočasové aktivity poskytované dětem a mládeži příspěvkovými organizacemi a nestátními neziskovými organizacemi dětí a mládeže

3. změna (§ 61 písm. b)

- poskytnutí služeb a dodání zboží úzce souvisejícího s ochranou a výchovou dětí a mládeže veřejnoprávními subjekty nebo právnickými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání

- 2007 – v tomto roce nastala pouze jedna změna

1. změna § 59

– Službami sociální pomoci se pro účely tohoto zákona rozumí služby podle zvláštního právního předpisu poskytované veřejnoprávními subjekty nebo jinými právnickými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání.

- v dalších letech nedošlo k žádné změně u daně z přidané hodnoty

Tabulka č. 8 - Celkový přehled změn v letech 2006 – 2011

Rok	Daň z příjmů	Dědická, darovací a z převodu nemovitosti
2006	žádná změna	žádná změna
2007	přibylo (§ 17 odst. 5)	úprava (§ 20 odst. 2 písm. f), § 20 odst. 1 písm. F
2008	úprava (§ 19, odst. 1 písm. g))	přibylo (písm. g v § 20 odst. 1), úprava (§ 20, odst. 4 písm. A), (§ 20 odst. 15) změna na (§ 20 odst. 14)
2009	žádná změna	změna § 20 odst. 1 písm. b,c,d,e,f,g § 20 odst. 4 písm. a,b,c,d,e
2010 - 2011	žádná změna	žádná změna
Rok	DPH	Daň z nemovitosti
2006	úprava (§ 57 odst. 1 písm. a), (§ 57 odst. 1 písm. g), (§ 61 písm. b)	úprava (§ 9 odst. 1 písm. d)
2007	úprava (§ 59)	přibylo (§ 4 odst. 6)
2008 - 2011	žádná změna	žádná změna

zdroj: autorka

4.8 Srovnání

Jak můžeme vidět nejvíce změn, co se týče osvobození jednotlivých daní pro neziskové organizace, se uskutečnilo od roku 2005 do roku 2011 u DDDPN. Na pomyslném druhém místě se nachází osvobození od DPH. U DP a DN byl stejný počet osvobození.

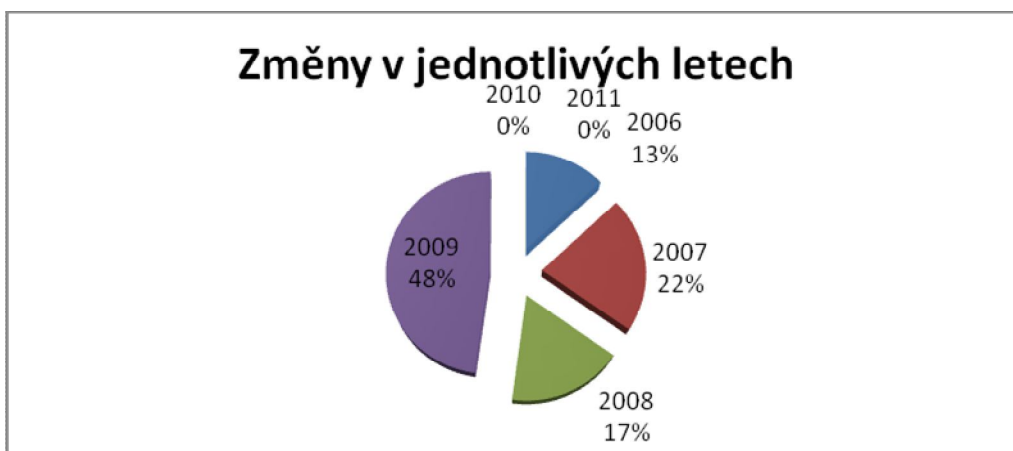
Graf č. 1 - Změny u jednotlivých daní



zdroj: autorka

Nejvíce změn v osvobození od daní se uskutečnilo v roce 2009, dále 2007, 2008 a 2006. V posledních dvou letech nenastaly žádné změny u výše uvedených daní.

Graf č. 2 - Změny osvobození v jednotlivých letech



zdroj: autorka

4.9 Pro účely občanských sdružení

Všechna daňová osvobození výše uvedená – viz kapitola 3, se netýkají občanských sdružení, která jsou hlavním předmětem mé bakalářské práce. Udělala jsem výčet osvobození, která mají souvislost se zmíněnými občanskými sdruženími.

Přehled daňových osvobození u konkrétních daní spolu se změnami týkajícími se občanských sdružení - viz Tabulka č. 9

Tabulka č. 9 - Osvobození od daní občanských sdružení a jejich změny

Daň	Zákon	Změna
z příjmu	(§ 19, odst. 1 písm. a))	Ne
	(§ 19, odst. 1 písm. ch))	Ne
	(§ 19 odst. 1 písm. zb)	Ne
	(§ 20 odst. 4 písm. a)	Ne
DDDPN	(§ 20 odst. 4 písm. a)	Ano
	(§ 20 odst. 15)	Ano
z nemovitosti	(§ 4 odst. 1 písm. f)	Ne
	(§ 9 odst. 1 písm. f)	Ne
	(§ 4 odst. 6)	Přibylo v roce 2007
DPH	(§ 57 odst. 1)	Ano
	(§ 59)	Ano
	(§ 61 písm. a,b,c,d,e,f)	

zdroj: autorka

V daňových zákonech nenajdeme mnoho úprav týkajících se daňové podpory občanských sdružení. Každá z daní se o občanských sdruženích zmiňuje jen v několika paragrafech.

- U DPř mluvíme o (§ 19, odst. 1 písm. a,ch,zb) a o (§ 20 odst. 4 písm. a), v kterých nedošlo od roku 2005 k žádným změnám.
- V případě DDDPN mluvíme o (§ 20 odst. 4 písm. a) a o (§ 20 odst. 15), kde nastaly změny v letech 2008 a 2009.
- U daně z nemovitosti se jedná o (§ 4 odst. 1 písm. f) a o (§ 9 odst. 1 písm. f). V roce 2007 přibyl i (§ 4 odst. 1)
- V případě DPH mluvíme o (§ 57 odst. 1) a o (§ 59), kde došlo ke změnám v letech 2006 a 2007. Dále (§ 61 písm. a,b,c,d,e,f)

Na základě analýz daňových zákonů od roku 2005 do roku 2011 jsem dospěla k závěru, že neziskové organizace a ostatní právnické osoby, které nebyly založeny, či zřízeny za účelem dosažení zisku mají nejvíce daňových úlev u daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti. Ve vývoji daňové podpory v uvedených letech, nastalo nejvíce změn v roce 2009 a to opět u výše zmíněné daně. V případě občanských sdružení nastalo nejvíce změn takéž u daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti a u daně z přidané hodnoty.

ZÁVĚR

Svou práci jsem věnovala daňové podpoře neziskového sektoru. V první části jsem se zaměřila na neziskové organizace obecně, na jejich historický vývoj, který probíhal na území České republiky v několika časových etapách. Dále jsem tyto organizace charakterizovala a řešila otázku, co vlastně „neziskové organizace“ jsou, protože náš zákon tento pojem nepoužívá. O těchto organizacích se zákon zmiňuje pouze v zákoně o dani z příjmu, kde jsou definovány jako organizace, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem dosažení zisku. Pro neziskový sektor platí zvláštní úpravy v zákoně. Do této skupiny organizací se však nezahrnují státní vysoké školy a družstva. A to i přesto, že nejsou založeny nebo zřízeny za účelem dosažení zisku. Neziskové organizace členíme podle různých kritérií. Jedním z nich je globální charakter, dle kterého rozlišujeme organizace veřejně prospěšné a vzájemně prospěšné.

V další kapitole se zabývám daňovou soustavou České republiky. Česká daňová soustava prošla reformou, jež nabyla účinnosti od 1. 1. 1993. Daňová soustava dělí daně na přímé a nepřímé. Do daní nepřímých řadíme daň z přidané hodnoty, spotřební daně a ekologické daně. Do daní přímých pak patří majtkové daně a daně z příjmu. Daň je zákonem stanovená, povinná, nenávratná, neúčelová a zpravidla opakující se peněžní platba, kterou platí fyzické osoby i právnické osoby, a která plyne do veřejného rozpočtu na úhradu obecných veřejných potřeb. Každý daňově právní vztah musí obsahovat určité náležitosti. Musí být známé subjekty daně, předmět daně, sazba daně, obsah daně, a co je jejím základem. Ve třetí části mé práce rozebírám každou daň podrobněji.

V poslední kapitole, tedy v empirické části práce, se zaměřuji na daňové osvobození neziskových organizací od jednotlivých daní a také, jak je to s osvobozením u občanských sdružení. Cílem bylo analyzovat daňovou podporu neziskového sektoru a popsat změny, které nastaly v jednotlivých letech. Druhým cílem bylo zjistit, u které daně nastalo nejvíce změn. Na základě analýz daňových zákonů od roku 2005 do roku 2011 jsem dospěla k závěru, že neziskové organizace a ostatní právnické osoby, které nebyly založeny či zřízeny za účelem dosažení zisku, mají nejvíce daňových úlev u daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti. Co se týká srovnání daňové podpory

v jednotlivých letech, nejvíce změn nastalo v roce 2009 a to u daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti. V případě občanských sdružení nastalo nejvíce změn také u výše uvedené daně a u daně z přidané hodnoty.

ANOTACE

Příjmení a jméno autora:	Sabina Fabiánová
Instituce:	Moravská vysoká škola Olomouc
Název práce v českém jazyce:	Daňová podpora neziskového sektoru v České republice
Název práce v anglickém jazyce:	Tax Support of Nonprofit Sector in the Czech Republic
Vedoucí práce:	JUDr. Zdenka Papoušková, PhD.
Počet stran:	64
Počet příloh:	2
Rok obhajoby:	2011

Klíčová slova v českém jazyce: Daňová soustava, daně, neziskové organizace, občanská sdružení, státní podpora, daňové zákony, osvobození od daně

Klíčová slova v anglickém jazyce: The tax system, taxes, non-profit organizations, civic associations, state aid, tax laws, tax exemptions

V bakalářské práci se zabývám problematikou daní u neziskového sektoru. Konkrétně daňovou podporou neziskových organizací ze strany státu. Charakterizují zde neziskové organizace a zabývám se jejich hospodařením. Dále zde popisují daňovou soustavu v České republice a rozebírám jednotlivé daně. V poslední části analyzuji osvobození jednotlivých daní a porovnávám změny, které nastaly od roku 2005 do současnosti.

The work deals with the issue of taxes in the nonprofit sector. Specifically, tax support for nonprofit organizations from the state. There characterize the non-profit organizations and describe their management. Furthermore, I describe the tax system in the Czech Republic and analyze individual taxes. The last part analyzes the various tax exemptions and compare changes that occurred from 2005 to present.

KNIŽNÍ ZDROJE

1. *DAŇOVÉ ZÁKONY: úplná změna platná v roce 2011*. 1 vyd. Bratislava: DoauMedia, 2011. 168 s. ISBN 978-80-89364-16-9.
2. *DAŇOVÉ ZÁKONY 2005 : úplná znění zákonů k 1. 1. 2005 s komentářem*. 1 vyd. Brno: Computer Press, 2004. 187 s. ISBN 8025104907.
3. *DAŇOVÉ ZÁKONY 2009*. Český Těšín: PORADCE s.r.o., 2009. 576 s. ISSN 1802-8268
4. *DAŇOVÉ ZÁKONY 2009*. Český Těšín: PORADCE s.r.o., 2009. 576 s. ISSN 1802-8268
5. DRUCKER, P, F. *Řízení neziskových organizací: praxe a principy*. Vyd. 1. Praha: Management Press, 1994. 184 s. ISBN 8085603381.
6. DUBEN, R. *Neziskový sektor v ekonomice a společnosti*. 1. vyd. Praha: Codex, 1996. 373 s. ISBN 8085963191.
7. HUDCOVÁ, Z. *Daňový režim neziskových organizací v ČR a ve vybraných zemích EU*. Olomouc: Univerzita Palackého v Olomouci, 2007. 173s. ISBN 978-80-244-1841-4
8. LUDÍNOVÁ, M. *Daňové zákony 2006 v úplném znění k 1. 1. 2006 : s komentářem k novelám*. Olomouc: ANAG, 2006. 158 s. ISBN 8072633104.
9. LUDÍNOVÁ, R. *Daňové zákony 2007 v úplném znění: s komentářem změn*. Olomouc: ANAG, 2006. 167 s. ISBN 978-80-7263-364-7.
10. PETROVÁ, M. *Daňové zatížení neziskových organizací*. [s. l.], 2006. 50 s. Bakalářská práce. MASARYKOVA UNIVERZITA, Ekonomicko-správní fakulta.
11. RŮŽIČKA, J. *Daňové zákony 2008 : úplné znění zákonů včetně úvodních komentářů*. Olomouc: Rubico, 2008. ISBN 978-80-7346-082-2.
12. ŠPIRKOVÁ, T. *Daň z příjmu PO*. Olomouc, 2009. 12 s. Presentace. Moravská vysoká škola Olomouc.

INTERNETOVÉ ZDROJE

1. *Businesscenter.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-01-16]. Zákon o účetnictví. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast1.aspx>>.
2. *Businesscenter.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-01-16]. Zákon o účetnictví. Dostupné z WWW: <<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/cast2.aspx>>.
3. *Czech.cz* [online]. 30. 12. 2009 [cit. 2011-03-01]. Neziskový sektor. Dostupné z WWW: <<http://www.czech.cz/cz/66483-neziskovy-sektor>>.
4. *E-cvns.cz* [online]. 2011 [cit. 2010-12-02]. VYMEZENÍ POJMU NESTÁTNÍ NEZISKOVÁ ORGANIZACE. Dostupné z WWW: <www.e-cvns.cz/soubory_diskuse/vymezeni_nno.pdf>.
5. *ihned.cz* [online]. 30. 4. 2007 [cit. 2011-03-01]. Zdaňování neziskových organizací. Dostupné z WWW: <http://ihned.cz/c3-21030940-000000_d-zdanovani-neziskovych-organizaci-stav+k+%C4%8Dervenci+2007>.
6. *Kr-zlinsky.cz* [online]. 2008 [cit. 2011-03-01]. Občanské sdružení. Dostupné z WWW: <www.kr-zlinsky.cz/ViewFile.aspx?docid=153275>.
7. *Portal.gov.cz* [online]. 2003-2011 [cit. 2011-02-21]. Transferové daně a neziskové organizace. Dostupné z WWW: <http://portal.gov.cz/wps/portal/_s.155/17236?ks=1607&docid=104759>.
8. *Portal.gov.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-02-21]. DPH a neziskové organizace. Dostupné z WWW: <http://www.portal.gov.cz/wps/portal/_s.155/17236?ks=1608&docid=104749>.
9. *Sagit.cz* [online]. 2011 [cit. 2011-02-21]. Osvobození od daně darovací. Dostupné z WWW: <http://www.sagit.cz/pages/lexikonheslatxt.asp?cd=74&typ=r&levelid=DA_271.htm>.
10. *Seminarky.miras.cz* [online]. 2000-2011 [cit. 2011-02-10]. Základy daní. Dostupné z WWW: <<http://www.miras.cz/seminarky/dane-historie.php>>.

11. *Seminarky.miras.cz* [online]. 2010-2011 [cit. 2011-02-10]. Daň u neziskových organizací. Dostupné z WWW: <<http://www.miras.cz/seminarky/dane-neziskove-organizace.php>>.

SEZNAM ZKRATEK

1. atd. - a tak dále
2. DDDPN - daně dědická, darovací a z převodu nemovitosti
3. DN - daň z nemovitosti
4. DPH - daň z přidané hodnoty
5. DPř. - daň z příjmu
6. odst. - odstavec
7. písm. - písmeno
8. ZD - základ daně
9. ZDPř. - základ daně z příjmu
10. ZoÚ - Zákon o účetnictví

SEZNAM TABULEK

Tab. č. 1: Přehled aktiv a pasiv v rozvaze	15
Tab. č. 2: Výpočet daně z příjmu	61
Tab. č. 3: Přehled daňového osvobození od daní v roce 2005.....	62
Tab. č. 4: Osvobození od daně z příjmu	41
Tab. č. 5: Osvobození od daně dědické, darovací a z převodu nemovitosti.....	42
Tab. č. 6: Osvobození od daně z nemovitosti	44
Tab. č. 7: Osvobození od daně z přidané hodnoty	45
Tab. č. 8: Celkový přehled změn v letech 2006 – 2011	47
Tab. č. 9: Osvobození od daní občanských sdružení a jejich změny	49

SEZNAM OBRÁZKŮ

Schéma

Schéma č. 1: Struktura daňové soustavy	17
Schéma č. 2: Typy daňových sazeb	20

Grafy

Graf č. 1 - Změny u jednotlivých daní	48
Graf č. 2 - Změny osvobození v jednotlivých letech	48

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1str. 63

Příloha č. 2str. 64

Příloha č. 1

Tabulka č. 2 – Výpočet daně z příjmu neziskové organizace

VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM
<ul style="list-style-type: none"> - PŘÍJMY VYŇATÉ Z PŘEDMĚTU DANĚ - PŘÍJMY OSVOBOZENÉ od daně z příjmů právnických osob - PŘÍJMY NEZAHŔNOVANÉ do základu daně <ul style="list-style-type: none"> - příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně (§ 36 ZDP) - příjmy zdaněné sazbou podle § 21 odst. 4 ZDP (samost. základ daně) - částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle tohoto zákona - MIMOÚČETNÍ DAŇOVĚ UZNATELNÉ NÁKLADY + ÚČETNÍ NÁKLADY, KTERÉ NEJSOU DAŇOVĚ UZNATELNÉ + POLOŽKY NEOPRÁVNĚNĚ ZKRACUJÍCÍ PŘÍJMY
= ZÁKLAD DANĚ
<ul style="list-style-type: none"> - ODČITATELNÉ POLOŽKY <ol style="list-style-type: none"> 1. daňová ztráta 2. odpočet části výdajů na výuku učňů 3. 30 % ze základu daně upraveného o 1,2 (min. 300 tis. Kč, max. 1 mil. Kč) = ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ x sazba daně
= DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB
- SLEVY NA DANI
= DAŇ PO SLEVĚ

Pramen: Jurajdová, H., Šelešovský, J. Účetnictví, daně, audit a financování územních samosprávných celků a organizací neziskového sektoru.

Příloha č. 2

Tabulka č. 3 – Přehled daňového osvobození od daní v roce 2005

	DDDPN	DPH	DN
(§ 19, odst. 1 písm. a))	(§20 odst. 1 písm. b)	(§ 51 odst. 1)	(§ 4 odst. 1 písm. a)
(§ 19, odst. 1 písm. b))	(§20 odst. 1 písm. c)	(§ 63 odst. 1)	(§ 4 odst. 1 písm. b)
(§ 19, odst. 1 písm. e))	(§20 odst. 1 písm. d)	(§ 68 odst. 12)	(§ 4 odst. 1 písm. d)
(§ 19, odst. 1 písm. f))	(§20 odst. 1 písm. e)	(§ 71 odst. 14)	(§ 4 odst. 1 písm. e)
(§ 19, odst. 1 písm. g))	(20 odst. 9)	(§ 71 odst. 15)	(§ 4 odst. 1 písm. f)
(§ 19, odst. 1 písm. ch))	(§ 20 odst. 4 písm. a)	(§ 71 odst. 16)	(§ 4 odst. 1 písm. g)
(§19, odst. 1 písm. r))	(§ 20 odst. 4 písm. b)	(§ 57 odst. 1)	(§ 4 odst. 1 písm. r)
(§19 odst. 1 písm. y)	(§ 20 odst. 4 písm. c)	(§ 58 odst. 1,2,3)	
(§19 odst. 1 písm. zb)	(§ 20 odst. 4 písm. d)	(§ 59)	(§ 4 odst. 1 písm. u)
	(§ 20 odst. 4 písm. e)	(§ 61 písm. a)	(§ 9 odst. 1 písm. a)
	(§ 20 odst. 1 písm.15)	(§ 61 písm. b)	(§ 9 odst. 1 písm. b)

	(§20 odst. 2 písm. f)	(§ 61 písm. c)	(§ 9 odst. 1 písm. d)
	(§ 20 odst. 2 písm. E)	(§ 61 písm. d)	(§ 9 odst. 1 písm. e)
	(§20 odst. 8)	(§ 61 písm. e)	(§ 9 odst. 1 písm. f)
		(§ 61 písm. f)	(§ 9 odst. 1 písm. k)
			(§ 9 odst. 1 písm. u)
			(§ 9 odst. 1 písm. v)