



Ekonomická  
fakulta  
Faculty  
of Economics

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

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Dopady změn nového občanského  
zákoníku na občanské sdružení v účetní a  
daňové oblasti

Vypracoval: Lucie Nováková

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

České Budějovice 2017

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Lucie MICHALCOVÁ**

Osobní číslo: **E14066**

Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**

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

Název tématu: **Dopady změn nového občanského zákoníku na občanské sdružení v účetní a daňové oblasti**

Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

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

Rekodifikace soukromého práva v neziskovém sektoru nejvíce zasáhla občanská sdružení. Zákon o sdružování občanů byl s účinností nového občanského zákoníku zrušen, a s ním i označení občanské sdružení. Z občanských sdružení se automaticky staly spolky. V případě nevyhovující právní formy zapsaný spolek se mohou občanská sdružení transformovat na jinou právní formu, tj. ústav, nebo sociální družstvo.

Cíl:

Cílem práce je posouzení dopadů transformace občanského sdružení na účetní, daňovou a právní oblast organizace.

Metodika:

Literární část je zaměřena na studium odborné literatury co se občanských sdružení týče. Zaměřuje se na problematiku v oblasti účetnictví, daní, financování a právní oblasti. Praktická část se zabývá změnami, které přinesl nový občanský zákoník, jedná se o proces transformace na novou právní formu zapsaný ústav. Praktická část současně uvádí příčiny této transformace na vybranou právní formu a klasifikuje výhody a nevýhody transformace v oblasti účetní, daňové a právní.

Použité metody - řízený rozhovor, pozorování, popis, komparace, modelování, analýza, syntéza.

Databáze - poskytnuté materiály od zapsaného ústavu.

Osnova:

1. Úvod.
2. Legislativní úprava občanských sdružení do roku 2014.
3. Nový občanský zákoník - transformace o.s.
4. Charakteristika zapsaného ústavu.
5. Proces transformace o.s. - důvody vedoucí pro volbu právní formy z.ú.
6. Vliv transformace na účetní a daňovou oblast v dané organizaci.
7. Diskuse.
8. Závěr.

Rozsah grafických prací: -

Rozsah pracovní zprávy: 40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. Dobrozemský, V., Stejskal, J. (2015). *Nevýdělečné organizace v teorii*. Praha, Czechia: Wolters Kluwer.
2. Merličková Růžičková, R. (2013). *Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně (12th ed.)*. Olomouc, Czechia: Anag.
3. Stuchlíková, H., Komrsková, S. (2013). *Zdaňování neziskových organizací, zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností s příklady z praxe (9th ed.)*. Olomouc: Anag.
4. Takáčová, H. (2010). *Účetnictví neziskových organizací*. Praha, Czechia: Oeconomica.
5. Zákon č. 583/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
6. Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

8. února 2016

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2017

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

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
Studentská 13  
370 05 České Budějovice  
iČ 600 76 658, DIC CZ60076658

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

V Českých Budějovicích dne 8. února 2016

### **Prohlášení**

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

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

V Jindřichově Hradci dne

Lucie Nováková

## **Poděkování**

Touto cestou bych chtěla poděkovat své vedoucí bakalářské práce paní Ing. Marii Vejsadové Dryjové, Ph.D. za odbornou pomoc, vedení při zpracování mé práce, a především za její čas, trpělivost a pochopení.

Zároveň bych chtěla poděkovat organizaci, která mi poskytla veškerá data a informace potřebné pro zpracování praktické části práce.

A v neposlední řadě patří mé díky i rodině za její podporu, protože bez ní bych nikdy nebyla tam, kde jsem.

## Obsah

1	Úvod.....	3
2	Legislativní úprava občanských sdružení do roku 2014.....	5
2.1	Zařazení občanských sdružení .....	5
2.2	Legislativní úprava občanských sdružení .....	7
2.2.1	Vznik .....	8
2.2.2	Zánik.....	9
2.2.3	Financování .....	10
2.2.4	Účetnictví .....	11
2.2.5	Účetní uzávěrka a závěrka.....	12
2.2.6	Odvod daní .....	13
3	Nový občanský zákoník – transformace o. s. ....	19
3.1	Spolek.....	19
3.2	Ústav .....	21
3.3	Sociální družstvo.....	22
3.4	Legislativa od roku 2014.....	22
3.5	Legislativa od roku 2016.....	25
4	Metodika .....	27
5	Charakteristika zapsaného ústavu .....	28
6	Proces transformace o. s. ....	31
6.1	Přeměna o. s. na spolek .....	31
6.1.1	Právní hledisko .....	31
6.2	Přeměna spolku na z. ú.....	32
6.2.1	Právní hledisko .....	33
6.2.2	Vnitroorganizační hledisko .....	34
6.3	Důvody vedoucí pro volbu právní formy z. ú. ....	35

7	Vliv transformace na účetní a daňovou oblast ve vybrané organizaci.....	36
7.1	Účetní oblast.....	36
7.1.1	Účetnictví o. s. a spolku .....	37
7.1.2	Účetnictví z. ú.....	40
7.1.3	Souhrn vlivů transformace na účetní oblast .....	40
7.2	Daňová oblast.....	40
7.2.1	Zdaňování o. s. a spolku .....	41
7.2.2	Zdaňování z. ú. ....	43
7.2.3	Souhrn vlivů transformace na daňovou oblast .....	44
7.3	Změny po novelizaci v roce 2016 .....	45
8	Diskuse.....	46
9	Závěr .....	48
I.	Summary .....	50
II.	Seznam použitých zdrojů .....	51
III.	Seznam tabulek, obrázků a grafů	
IV.	Seznam zkratk	
V.	Přílohy	

# 1 Úvod

Rok 2014 byl velmi zásadním rokem zejména pro oblast právního řádu České republiky. Rekodifikace soukromého práva přinesla do našeho právního systému velkou řadu změn, které se dotkly sféry podnikatelské a stejně tak i sféry nepodnikatelské. S účinností od 1. ledna 2014 vstoupil na právní scénu zákon č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník, který lze považovat za jakýsi předpis této rekodifikace. Společně s tímto zákonem upravují od stejného data právní prostředí i další zákony, vyhlášky či nařízení, jako např. zákon č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních korporacích nebo zákon č. 91/2012 Sb., zákon o mezinárodním právu soukromém.

Nový občanský zákoník má dopad i na neziskové organizace, a právě na dopady změn výše zmíněného zákona na neziskovou oblast se zaměřuje tato bakalářská práce. Jelikož je ale neziskový sektor velmi rozmanitý a změn, které nastaly, je nepřehledné množství, bude v této práci pojednáváno pouze o vlivech změn zákona na jeden typ neziskové organizace, občanské sdružení, v oblasti účetní a daňové.

Bakalářská práce je rozdělena na část teoretickou a část praktickou. Teoretická část je literární rešerší k dané problematice a začíná vymezením právní úpravy občanského sdružení před rekodifikací soukromého práva. Následuje definování právního stavu občanských sdružení po nové právní úpravě. V této části jsou popsány i právní formy, do kterých se může bývalé občanské sdružení přetransformovat, pokud je to pro něj vhodné. Teoretickou část uzavírají informace ohledně změn v účetní a daňové oblasti, které ovlivňují zkoumanou právní formu od roku 2016.

V praktické části jsou poznatky literární rešerše aplikovány na konkrétní organizaci, která byla občanským sdružením. V úvodu praktické části je tato konkrétní organizace charakterizována, avšak bez uvedení jejího názvu, neboť bylo přáním organizace zůstat v anonymitě. V textu je proto dále odkazováno na „vybranou organizaci“. Nezmíněný název organizace však nemá zcela žádný vliv na obsahovou náplň této práce. Vybraná organizace vznikla jako občanské sdružení, tudíž i na něj měla vliv změna legislativy. Organizace se rozhodla transformovat na jednu zákonem umožněných právních forem a praktická část zkoumá dopady těchto změn na účetní a daňovou oblast v této konkrétní situaci.

Nedílnou součástí práce je i diskutování výsledků praktické části. Tato diskuse se nachází v předposlední kapitole. Výsledky jsou diskutovány s odbornou literaturou,



avšak nutno zde podotknout, že odborné literatury na dané téma není v porovnání s dostupnou literaturou pro podnikatelskou sféru mnoho. Důvodem může být relativně krátká doba účinnosti zákonů, případně i poměrně úzký okruh zainteresovaných subjektů, kterých se daná tematika týká.

V závěru práce je zhodnocen hlavní cíl bakalářské práce, tedy jsou zhodnoceny vlivy legislativních změn nového občanského zákoníku na účetní a daňovou oblast občanského sdružení.

## **2 Legislativní úprava občanských sdružení do roku 2014**

Mnohým z nás název ekonomického subjektu občanské sdružení může ihned evokovat pojem sdružování lidí. De facto jsou tyto ekonomické subjekty zakotveny již v Listině základních práv a svobod. Listina základních práv a svobod konkrétně ve článku 19 přiznává právo na pokojné shromažďování a dále ve článku 20 zaručuje právo svobodného sdružování. V této kapitole se podíváme na to, jak jsou občanská sdružení definována legislativou České republiky a do jaké skupiny subjektů je lze řadit.

### **2.1 Zařazení občanských sdružení**

Občanská sdružení se řadí mezi tzv. neziskové organizace. Dalšími termíny, kterými lze neziskový sektor označit, jsou pojmy jako nevýdělečné organizace, veřejně prospěšné organizace či třetí sektor národního hospodářství.

Jak poukazuje Takáčová (2010), je pojem nezisková organizace pojmem, který není přesně specifikován v žádné legislativě České republiky.

Avšak jedná se o pojem, který v naší společnosti zlidověl na takové úrovni, že téměř každý si představí široký okruh organizací, které poskytují občanům, a nejen jim, veřejné služby. (Stejskal a kol., 2012)

Ekonomiku České republiky rozdělujeme na tři hlavní oblasti. A to na stát, ziskovou sféru a neziskovou sféru. Nezisková sféra se může dále rozdělit na dva hlavní proudy, a to na státní a nestátní neziskové organizace (dále jen NNO). Z názvu již jasně vyplývá, že zřizovatelem státní neziskové organizace je stát či jeho organizační složky. NNO jsou zřizovány občany. Občanské sdružení spadá do druhé jmenované, tedy do nestátní neziskové sféry.

Dle Deverové a kol. (2008) vznik nestátních neziskových organizací je projevem vůle občanů organizovat se a ovlivňovat věci kolem sebe.

Neziskové organizace napomáhají ekonomice mj. v tom, že pokrývají část služeb a činností, které stát ani zisková sféra nedokáže uspokojit, ať už z důvodu neochoty či neschopnosti. (Boukal a Vávrová a kol., 2007)

Existence NNO dokonce zvyšuje počet pracovních nabídek na trhu práce a přispívá i ke snížení celkových státních výdajů, a to i přes to, že ke své činnosti potřebují finanční příspěvky z veřejných rozpočtů. (Dobrozemský a Stejskal, 2015)

Neziskové organizace se od obchodních korporací odlišují především tím, že jsou to organizace, jejichž vykonávaná hlavní činnost není podnikáním. Toto vyplývá především ze zákona o daních z příjmů. Je u nich kladem větší důraz na výsledky hlavních činností, nikoliv na výši příjmů, které stojí obvykle až na druhém místě. (Merlíčková Růžičková, 2006)

Pojem „neziskový“ však může být zcela chybně uchopen, protože toto označení neznamená, že tyto organizace nevytvářejí žádný zisk. Zisk vytvářen je, avšak neslouží k tomu, aby byl přerozdělen mezi vlastníky či členy organizace. Veškeré příjmy jsou zpětně použity v organizaci, a to především na úhradu nákladů, které souvisejí s výkonem hlavního poslání organizace. (Stejskal a kol., 2012)

Duben (1996) charakterizuje hlavní rysy NNO takto:

- formální ustanovení (mající určitou organizační formu),
- převážně soukromý charakter (instituční oddělenost od státního aparátu),
- nerozdělování zisku mezi vlastníky a členy,
- samosprávný charakter (možná vlastní kontrola činností),
- dobrovolný charakter,
- činnost je veřejně prospěšná – slouží veřejným, obecným zájmům, nikoliv soukromým, individuálním zájmům svých členů, přispívají veřejnému blahu.

K poslednímu bodu nutno podotknout, že do roku 2012 neexistovala právní definice veřejné prospěšnosti.

Neziskové organizace jsou dle zákona vždy pouze právnické osoby zakládající se podle různých právních předpisů a registrovány na příslušných místech, která jsou zákonem stanovena. (Merlíčková Růžičková, 2006)

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu využíval do roku 2014 pro stanovení poplatníků daně, místo pojmu neziskové organizace, spojení: poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání. Za tyto poplatníky se považovali zejména:

- zájmová sdružení právnických osob, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu,
- občanská sdružení,
- politické strany a politická hnutí,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- nadace a nadační fondy,

- obecně prospěšné společnosti,
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce,
- školské právnické osoby podle zvláštního právního předpisu,
- obce, organizační složky státu a kraje,
- příspěvkové organizace,
- státní fondy a subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon.

Od roku 2014 zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu nově využívá pojmu veřejně prospěšný poplatník a definuje tyto poplatníky negativním výčtem. Veřejně prospěšným poplatníkem není:

- obchodní korporace,
- Česká televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář,
- profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně, s výjimkou organizace zaměstnavatelů,
- zdravotní pojišťovna,
- společenství vlastníků jednotek,
- nadace: která dle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře osob blízkých zakladateli nebo jejíž činnost směřuje k podpoře osob blízkých zakladateli.

Občanské sdružení je nejpočetnější formou nestátních neziskových organizací v České republice. Příčinou takového rozšíření je mj. i fakt, že při zakládání sdružení není potřeba žádných majetkových vkladů a registrační řízení není zpoplatněno, stejně tak jako není potřeba úředně ověřených podpisů pro návrh k registraci. (Takáčová, 2010)

K červnu 2012 existovalo na území České republiky 77 801 občanských sdružení. Naproti tomu je počet ostatních NNO znatelně nižší. Např. nadací bylo 458, nadačních fondů 1 278 a obecně prospěšných společností 2 183. ([www.neziskovky.cz](http://www.neziskovky.cz))

## **2.2 Legislativní úprava občanských sdružení**

Občanská sdružení (dále jen o. s.) jsou upravena množstvím zákonů, vyhlášek, opatření a dalších legislativních úprav, avšak neexistuje žádný zákon, který by komplexně pobíral tematiku těchto i jiných neziskových organizací. Z toho plynou i složitosti v účtování i zdaňování organizací, jelikož jsou upraveny více zákony rozkouskovaně.

Do roku 2014 jsou o. s. upraveny v následujících zákonech a vyhláškách (jedná se o výčet neúplný, pouze uvádí hlavní zákony/vyhlášky):

- Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č.338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č.357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 401 – 414,
- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

### 2.2.1 Vznik

Osoby, které stojí u vzniku o. s. zákon vymezuje jako tzv. přípravný výbor. Na tyto osoby nahlížíme jako na zakladatele sdružení. Zákon dále definuje, že přípravný výbor tvoří nejméně tři fyzické osoby a alespoň jedna z těchto osob musí být starší 18 let. Základním dokumentem, kterým se o. s. řídí, jsou stanovy. Tyto stanovy zpracovává a podepisuje přípravný výbor. Stanovy jsou následně s návrhem na registraci zaslány ve dvojím vyhotovení Ministerstvu vnitra České republiky (dále jen MVČR) a pokud ministerstvo neshledá ve stanovách vady, provede registraci sdružení a přidělí mu identifikační číslo. (Deverová a kol., 2008)

Z odstavce výše je zřejmé, že o. s. podléhají registraci pouze u MVČR. Nedochozí tedy ke schvalování sdružení ze strany státní moci. Je nezbytná pouze kontrola harmonizace stanov s legislativní úpravou. (Stejskal a kol., 2012)

Dle Deverové a kol. (2008) musí stanovy o. s. obsahovat následující údaje:

- název sdružení,
- sídlo,

- cíl činností o. s.,
- informace týkající se členství (podmínky vzniku, práva a povinnosti členů),
- orgány o. s.,
- ustanovení o organizačních jednotkách, pokud budou zřízeny a pokud budou jednat svým jménem,
- zásady hospodaření.

Pro název o. s. jsou určeny dvě hlavní podmínky. Název musí být odlišitelný od názvů ostatních právnických osob registrovaných v ČR, aby nedocházelo k záměnám organizací. Druhou podmínkou je, že název musí obsahovat označení „občanské sdružení“ nebo zkratku „o. s.“.

Úprava orgánů o. s. je zcela na svobodné vůli organizace, jelikož je zákon neurčuje. V praxi se objevuje pestrá škála orgánů, avšak nejčastější formou je nejvyšší orgán a výkonný orgán. U větších subjektů se často zřizuje i orgán kontrolní.

Poslední z uvedených povinných údajů stanov o. s. jsou zásady hospodaření. Tyto zásady přináší informace týkající se získávání prostředků pro činnosti sdružení a také určení účelů, na které budou zmíněné prostředky vynakládány. (Stejskal a kol., 2012)

Merlíčková Růžičková (2006) uvádí, že nedokonalost zákona dává, při tvorbě stanov sdružení, prostor pro úpravu řešení veškerých možných situací, které během fungování, ale i zániku sdružení mohou nastat. Přípravný výbor by se měl snažit podchytit co nejvíce problémů, aby posléze řešení nastalých situací mělo jasné řešení.

### **2.2.2 Zánik**

O. s. zaniká dobrovolným rozpuštěním nebo sloučením s jiným sdružením. O. s. lze zrušit i pravomocným rozhodnutím MVČR, pokud ministerstvo zjistí, že:

- vyvíjí činnosti, které jim nepřísluší (např. činnosti vyhrazené politickým stranám, výkon funkce státních orgánů) nebo
- vyvíjí činnost, která porušuje zásady (např. nucení ke členství) či v případě, že
- sdružení je nedovolené. (Takáčová, 2010)

Duben (1996) uvádí, že nezisková organizace zaniká ke dni výmazu z rejstříku. Dále obecně pro neziskové organizace líčí situace, kdy dochází k jejich zrušení:

- uplynutím doby, na kterou byla založena,
- dosažení účelu, pro který byla založena,
- dnem uvedeným v rozhodnutí o zrušení,

- prohlášením konkursu nebo zamítnutí návrhu na prohlášení konkursu pro nedostatek majetku.

Zániku o. s. předchází zrušení s likvidací nebo, v případě, že celé jmění nabývá právní nástupce či to stanoví zákon, zrušení bez likvidace. (Vít, 2015)

### 2.2.3 Financování

Aby mohlo o. s. zdárně plnit své cíle a bezproblémově fungovat, je nezbytné zajistit kvalitní a trvalý přísun finančních prostředků. Pro neziskové organizace je proto velmi důležité vícezdrojové financování. (Volf, 1999 cit. dle Švestkové a Eisertové, 2012)

Boukal (2009) tvrdí, že hlavním zdrojem financování o. s. jsou prostředky poskytnuté veřejnými či soukromými subjekty. Na první místo se tedy nestaví samofinancování, jak je tomu u subjektů, které jsou založeny za účelem zisku. Dále spojuje větší nestátní neziskové organizace, pod které spadají mj. i o. s., s pojmem fundraising. Ten chápeme jako soubor metod opatřování finančních prostředků pro tyto organizace.

Pokud je však míra samofinancování na vyšší úrovni, pak je sdružení více nezávislé na svém okolí. (Stejskal a kol., 2012)

Na tento postřeh navazuje i Takáčová (2010) tím, že výhodou získaných prostředků příjmem z členských příspěvků a hlavní činnosti je to, že je sdružení méně závislé na zdrojích od veřejných subjektů. Příjmy z hlavní činnosti mohou být různé, mezi ty nejčastější pak patří prodej statků a služeb, pořádání sbírek, pořádání vzdělávacích seminářů. Jelikož se jedná o tematiku neziskových organizací, je důležité podotknout, že takto získané prostředky musí být použity pro hrazení nákladů spojených s hlavním posláním organizace. V drtivé většině však tyto prostředky nestačí na hladký chod organizace, proto je důležité získávání zdrojů „z venku“. Soukromé subjekty nejčastěji poskytují darováním, bezúplatným převodem či závětí prostředky, které nemusí mít nutně jen finanční podobu. Veřejný sektor poskytuje prostředky formou dotací, grantů a příspěvků. Veřejným sektorem zde rozumíme státní rozpočet či fond a také rozpočty územně samosprávných celků i Evropské unie. Pro získání dotace musí organizace vyhotovit písemnou žádost se všemi stanovenými náležitostmi a pokud poskytovatel dotace žádosti vyhoví, vydává o tom písemné rozhodnutí. Dotace, které nestátní neziskové organizace přijímá do svých rozpočtů, upravují zákon č. 218/2000 Sb.,

o rozpočtových pravidlech a zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů.

Pro doplnění je třeba uvést, že vazby nestátního neziskového sektoru na veřejný sektor nejsou pouze přímé (tj. poskytování dotací, grantů a příspěvků z rozpočtů), ale mohou mít i nepřímou podobu, především poskytováním různých daňových úlev sponzorům, donátorům i příjemcům darů. (Hamerníková, 2000)

#### **2.2.4 Účetnictví**

Systém, který slouží k zaznamenávání veškerých hospodářských operací realizovaných v určité organizaci, nazýváme účetnictví. Tento systém informuje o stavu majetku a závazků uvnitř organizace a o jeho pohybu i změnách, které se uskutečnily během účetního období. Zákon o účetnictví ukládá povinnost účetním jednotkám vést účetnictví tak, aby poskytovalo věrný, úplný, správný a poctivý obraz skutečnosti. (Stejskal a kol., 2012)

V odstavci výše bylo zmíněno účetní období. Jím může být kalendářní rok či rok hospodářský začínající 1. dnem jiného měsíce, než je měsíc leden. U o. s. se téměř vždy setkáváme s účetním obdobím, které se shoduje s kalendářním rokem. Je to z důvodu napojení příjmu prostředků o. s. na veřejné rozpočty, u nichž se fiskální rok taktéž shoduje s rokem kalendářním. (Stuchlíková a Komrsková, 2012)

Do konce roku 2006 bylo možné vést účetnictví neziskové organizace formou jednoduchého či podvojného účetnictví. Vyhláška č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, byla zrušena k 1. lednu 2004 s tím, že její použití je naposledy možné v účetním období roku 2006 (a to pouze pro některé organizace. (Merlíčková Růžičková, 2006)

Avšak novelizací zákona je od 1. ledna 2016 obnoveno vedení jednoduchého účetnictví při splnění zákonem stanovených podmínek. (Dobrozemský a Stejskal, 2015)

Od roku 2006 tedy upravuje účetnictví o. s. vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

Zákon o účetnictví také ukládá účetním jednotkám povinnost přednostně vést účetnictví v plném rozsahu. Avšak v § 9 odst. 3 a 4 identifikuje účetní jednotky, které



mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Těmito jednotkami, při splnění zákonem daných podmínek, jsou:

- občanská sdružení, jejich organizační jednotky s právní subjektivitou,
- církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností,
- obecně prospěšné společnosti,
- honební společenstva,
- nadační fondy,
- společenství vlastníků jednotek,
- územní samosprávné celky a dobrovolné svazky obcí,
- příspěvkové organizace na základě rozhodnutí jejich zřizovatele,
- ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní zákon.

Může docházet i ke změně rozsahu vedení účetnictví, ale pouze k prvnímu dni účetního období následujícího po účetním období, ve kterém dojde k rozhodnutí. (Merlíčková Růžičková, 2006)

Dalšími dokumenty, které popisují účetní postupy a metody, jsou České účetní standardy. Jsou vydány Ministerstvem financí ve smyslu § 36 zákona o účetnictví. (Takáčová, 2010)

Nejen pro o. s. je legislativou vymezena účtová osnova. Osnova se od podnikatelské odlišuje v rámci účtové třídy 4, 7 a 9. Účtová třída 4 a 7 má u o. s. určitou volnost v definici jednotlivých účtů. Účtová třída 9 slouží především k zaúčtování vlastního jmění, fondů, rezerv, výsledku hospodaření, dlouhodobých závazků a závěrkových operací. Dále legislativa upravuje veškeré účetní postupy, především pravidla pro vedení a obsah syntetických a analytických účtů, postupy pro otevírání a uzavírání účetních knih společně s postupem zjišťování hospodářského výsledku. (Růžičková, 1999)

### **2.2.5 Účetní uzávěrka a závěrka**

Účetní uzávěrkou rozumíme soubor procesů, které se uskutečňují ke konci účetního období. Naproti tomu účetní závěrka představuje soubor finančních výkazů, které poskytují informace o hospodaření účetní jednotky za dané účetní období.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, rozlišuje tři typy účetní závěrky. Řádná, mimořádná a mezitimní. Řádná účetní závěrka se sestavuje

k poslednímu dni účetního období, v ostatních případech se jedná o uzávěrku mimořádnou. V obou případech dochází k uzavírání účetních knih. U mezitimní uzávěrky tomu tak není. Tu lze sestavovat i v průběhu účetního období a nedochází tedy k uzavírání účetních knih.

V návaznosti na informaci týkající se možných rozsahů vedení účetnictví je i účetní závěrka sestavována v plném či zjednodušeném rozsahu a zahrnuje:

- rozvahu,
- výkaz zisku a ztráty,
- přílohu, v níž účetní jednotka vysvětlí a doplní informace deklarované v rozvaze a výkazu zisku a ztrát.

Stejně jako u podnikatelských subjektů poskytuje rozvaha informace o stavu účtů k rozvahovému dni i ke konci minulého období. Ve výkazu zisků a ztrát nalezneme informace ohledně nákladů, výnosů a výsledku hospodaření. (Merlíčková Růžičková, 2006)

S účetní závěrkou je spojeno i vyhotovení výroční zprávy. Jedná se o dokument, který informuje o hospodaření o. s. Pro o. s. není zákonem vynuována, avšak je vhodné ji zveřejňovat, protože díky ní může docházet k motivaci okolí k podpoře dané organizace. (Boukal, 2009)

## **2.2.6 Odvod daní**

Na úvod této kapitoly je zapotřebí připomenout, že se jedná o právní úpravu platnou do roku 2014.

### **Daň z příjmů právnických osob**

Daň z příjmů upravuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Počínaje § 17 tohoto zákona je upraveno i zdanění příjmu právnických osob, tedy i o. s. (Růžičková, 1999)

Výše uvedený zákon ukládá neziskovým organizacím povinnost vést účetnictví tak, aby k dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Pokud v průběhu účetního období dojde k převýšení daňových výdajů nad příjmy, které nejsou předmětem daně, je potřeba neprodleně tyto příjmy přeúčtovat do kategorie, kde budou předmětem daně. Obdobný postup je uplatňován i u výdajů. U výdajů je také potřeba uskutečnit jejich rozdělení dle odpovídajících příjmů. (Merlíčková Růžičková, 2006)

Při rozdělování výdajů může být nápomocno i rozhodnutí o závazném posouzení příslušným správcem daně. O toto rozhodnutí žádá účetní jednotka v případě, že nelze přiřadit výdaje pouze ke zdanitelným příjmům. Tato žádost je zpoplatněna částkou 10 000 Kč. (Stuchlíková a Komrsková, 2012)

Příjmy občanského sdružení lze rozdělit následovně:

- příjmy, které nejsou předmětem daně,
- příjmy, které nejsou předmětem daně za určitých podmínek,
- příjmy, které jsou předmětem daně,
- příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozené,
- příjmy vyplývající z jejich poslání, které jsou vymezeny ve stanovách. (Merlíčková Růžičková, 2006)

Mezi příjmy, které jsou předmětem daně, zařazujeme především tyto:

- hospodářské činnosti (jedná se o činnosti, které nejsou stanovami určeny jako poslání organizace a slouží k získávání prostředků, prostřednictvím nichž může organizace toto poslání plnit),
- úroky (s výjimkou úroků na běžném účtu),
- příjmy z nájmu a reklam, a to i v případě, že souvisely s posláním organizace.

Příjmy, které nejsou předmětem daně za určitých podmínek, jsou příjmy z poslání, které jsou ztrátové. Jinými slovy, jsou-li náklady vynaložené na tuto činnost vyšší než příjmy z ní. Pokud by dosahovaly zisku, budou předmětem daně a budou zdaněny.

Poslední vyjmenované příklady příjmů organizace řadíme mezi příjmy osvobozené nebo příjmy, které nejsou předmětem daně:

- členské příspěvky,
- dotace, granty a příspěvky,
- úroky na běžném účtu,
- přijaté půjčky a úvěry,
- náklady z hlediska daně z příjmu. (Deverová a kol., 2008)

Dle Merlíčkové Růžičkové (2006) mohou být o. s. osvobozeny od povinnosti podat přiznání k dani z příjmů právnických osob a to tehdy, mají-li pouze příjmy, které nejsou předmětem daně či jsou od daně osvobozeny.

Nyní se přesuneme k tomu, jak probíhá určení výše daně z příjmů. V první řadě je potřeba stanovit základ daně, ten je potřeba upravit o položky snižující a zvyšující

základ daně. Poté se provedou odpočty od základu daně a výsledný základ daně musí být zaokrouhlen na celé tisíce dolů. Z této hodnoty se pak procentuálně určí daň.

Stuchlíková a Komrsková (2012) uvádějí položky zvyšující základ daně takto:

- částky neoprávněně zkracující příjmy (vykazovány na řádku 20 daňového přiznání z příjmů právnických osob (dále jen DP)),
- částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) 3-13 zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (vykazovány na řádku 30 DP),
- částky, které nejsou daňově uznatelné dle zákona o daních z příjmů v §24 a §25 (vykazovány na řádku 40 DP),
- kladný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (řádek 50 DP).

K problematice daňových odpisů autorky doplňují, že organizace může uplatnit pouze poměrnou část z roční výše odpisu v případě, že majetek (ke kterému se daňové odpisy vztahují) slouží i k jiným než zdanitelným příjmům.

Položky snižující základ daně:

- příjmy, které nejsou předmětem daně a jsou obsaženy ve výsledku hospodaření (řádek 100 DP),
- příjmy od daně osvobozeny (řádek 110 DP),
- příjmy dle §23 odst.3 písm. b) a c) (řádky 111 a 112 DP),
- příjmy dle §23 odst. 4 písm. a) a b) (řádky 120 a 130 DP),
- příjmy dle §23 odst. 4 s výjimkou příjmů podle §23 odst. 4 písm. a) a b) (řádek 140 DP),
- záporný rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy (řádek 150 DP). (Stuchlíková a Komrsková, 2012)

Položky odečitatelné od základu daně jsou především:

- daňová ztráta, která může být odečtena od základu daně v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřila,
- 30% odpočet ze základu daně, pokud prostředky získané touto úsporou budou použity ke krytí výdajů (nákladů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Pokud 30% odpočet činí méně než 300 000

Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně, nejvíce lze odpočítat 1 000 000 Kč.

Autorka dále uvádí i možnou slevu na dani, a to z titulu zaměstnání zdravotně postižených zaměstnanců. (Merlíčková Růžičková, 2006)

V podkapitole financování o. s. bylo řečeno, že napojení vazeb nestátních neziskových organizací na veřejný sektor může mít i nepřímou podobu, a to prostřednictvím různých daňových výhod. Co však vede stát k tomu, aby tyto úlevy poskytoval, nám objasňuje v několika bodech Duben (1996) následovně:

- tyto organizace snižují výdaje státu o výdaje, které by jinak musel nést sám,
- umožňují těmto organizacím existenci ve smíšené tržní ekonomice,
- existence těchto organizací eliminuje některé povinnosti a břemena státu,
- uvědomuje si, neúčelnost výběru daní a jejich zpětné vynaložení na poskytování stejných statků a služeb
- a také motivuje ostatní osoby (jak fyzické, tak právnické) k přispívání těmto organizacím prostřednictvím daňového osvobození pro přispěvatele.

### **Daň z přidané hodnoty**

Tuto daň upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Organizace se nejčastěji stávají plátcem této daně překročením limitu obratu. Limit tohoto obratu, zahrnující veškerá zdanitelná plnění, je 1 000 000 Kč a osoba, která tento limit překročí, má povinnost podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce po tomto překročení. Nic však organizaci nebrání, aby se dobrovolně k této dani přihlásila, aniž by došlo k překročení limitu. (Merlíčková Růžičková, 2006)

V rámci neziskových organizací je třeba u této daně podotknout, že z přijatých dotací, grantů, příspěvků, ale i darů se daň z přidané hodnoty neodvádí. Jedná se o úplaty bez poskytnutí protiplnění, tedy že poskytovatel těchto prostředků neobdrží žádnou protihodnotu. (Deverová a kol., 2008)

I přes to, že se jedná o poměrně rozmanitou a složitou daň, podrobnosti k této dani jsou vynechány. A to vzhledem ke skutečnosti, že v praktické části je analyzována

organizace, která není plátcem daně z přidané hodnoty. Nicméně veškeré informace o této dani lze nalézt v zákonu č. 235/2004 Sb.

### **Silniční daň**

Silniční daň je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. U neziskových organizací jsou předmětem daně silniční vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou používána k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daní z příjmů. Další nutnou podmínkou jsou:

- jsou provozována na území České republiky,
- byla jim přidělena v České republice státní poznávací značka nebo jsou evidována v zahraničí. (Pelikánová, 2016)

Z výše uvedeného vyplývá, že pokud o. s. používá k hospodářským činnostem (popřípadě v hlavní činnosti vykonávají činnost podléhající dani z příjmů) vozidlo, pak je toto vozidlo předmětem daně silniční a o. s. je plátcem této daně. U vozidel o. s. jsou uplatňována stejná osvobození jako u podnikatelských subjektů. (Merlíčková Růžičková, 2006)

Vozidlo o. s. tedy nepodléhá silniční dani, pokud je využíváno pouze k hlavní činnosti, u které jsou náklady spotřebované na tuto činnost nižší než příjmy z ní. (Deverová a kol., 2008)

### **Spotřební daně**

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. U neziskových organizací našeho typu nejsou spotřební daně příliš běžné a o. s., které je rozebíráno v praktické části, není výjimkou. Proto tyto daně nebudou dále popisovány. (Deverová a kol., 2008)

### **Daň z nemovitostí**

Je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon determinuje poplatníka (fyzický či právnický subjekt) daně mj. jako vlastníka pozemku, stavby nebo jednotky. (Merlíčková Růžičková, 2006)

Přiznání k této dani se podává k 31. lednu, a to pouze v prvním roce vlastnictví, popřípadě při nastání změn, které mění výši daně. Výše daně z nemovitých věcí je dána tabulkami s přihlédnutím na velikost, typ a lokalitu umístění předmětu daně. Daň se platí

každý rok do 31. května. Pokud je daň vyšší než 5 000 Kč, je splatná ve dvou splátkách do 31. května a 30. listopadu příslušného roku. (Deverová a kol., 2008)

### **Daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí**

Poslední z daní právního řádu České republiky do roku 2014 jsou upraveny zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů.

V rámci daně darovací a dědické je u neziskových organizací pozitivní fakt, že budou-li prostředky získané darem či zděděním využity pro jejich poslání, pak jsou od těchto daní osvobozeny. Pokud však bude v tomto ohledu organizace kontrolována, je nutné ve svém účetnictví prokázat ono využití pro poslání. (Stejskal a kol., 2012)

Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod nemovitosti (pozemků, staveb, jednotek). Jinými slovy předmětem daně jsou objekty získané prodejem. Poplatníkem daně je vždy prodávající. Pokud však prodávající nesplní svůj závazek vůči příslušnému správci daně, může jej správce vymáhat po kupujícím, který vystupuje jako ručitel této daně. (Deverová a kol., 2008)

### **3 Nový občanský zákoník – transformace o. s.**

Dnem 20. února 2012 vchází, podpisem prezidenta České republiky, v platnost zákon č.89/2012 Sb., nový občanský zákoník. Účinnost tohoto zákona nastává dnem 1. ledna 2014. Dnem účinností tohoto zákona se o. s. stávají spolky a organizační jednotky o. s. se stávají pobočnými spolky. V souvislosti s přijetím nové právní úpravy dojde ke zrušení některých zákonů. Z hlediska o. s. se jedná zejména o zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. (Stuchlíková a Komrsková, 2012)

Jak již bylo podotknuto, o. s. se tedy od začátku roku 2014 považují za spolky, avšak nejedná se o žádnou změnu právní formy či transformaci. V tomto případě se jedná o změnu platné právní úpravy a spolek plynule právně navazuje na již neexistující o. s. Nedochozí tedy k žádným zásadním změnám ve vnitřních ani vnějších poměrech. Všechny o. s. mají však povinnost přizpůsobit stanovy nové legislativě v termínu do tří let ode dne nabytí účinnosti této legislativy. Veškeré změny musí být nahlášeny příslušnému rejstříkovému soudu a při nesplnění této povinnosti může dojít dokonce až ke zrušení právnické osoby. (Vít, 2015)

S přihlédnutím ke skutečnosti, že se z o. s. stávají spolky, je jistě jasné, že od roku 2014 nemohou vznikat nová o. s. Pokud ale sdružení usoudí, že právní úprava spolků není pro organizaci vhodná, má možnost změnit právní formu na ústav nebo sociální družstvo. Tato transformace se uskuteční především u těch spolků, pro které bude vykonávání činnosti pod záštitou jiné právní formy výhodnější. (Dobrozemský a Stejskal, 2015)

Nyní budou charakterizovány výše zmíněné, nově definované, právní formy, tedy spolek, ústav a sociální družstvo. Poté bude následovat přehled změn platných od roku 2014 a budou nastíněny i změny platné od roku 2016 dané změnou či novelizací i jiných zákonů, jelikož se těchto neziskových organizací také dotýkají.

#### **3.1 Spolek**

Nový občanský zákoník spolky upravuje v § 214 a § 302. V porovnání s předešlou právní úpravou, tedy zákonem o sdružování občanů, je rozsáhlejší a jsou v ní uvedeny nové instituty. Pro založení spolku jsou potřeba alespoň tři osoby, což se od úpravy o. s. neliší. Stejně tak se neliší povinnost uvádět v názvu organizace její právní formu. Nyní však označení „spolek“, popřípadě „zapsaný spolek“ (nebo zkratka „z. s.“). (Stuchlíková a Komrsková, 2012)



Okamžikem založení spolku je shoda zakladatelů na obsahu stanov, které jsou zákonem minimálně upraveny. Oproti roku 2013, kdy byl v platnosti ještě zákon o sdružování občanů, byly povinné náležitosti stanov spolku značně zredukovány a zároveň zpřesněny. Především v oblasti vymezení práv a povinností členů spolku a v oblasti ochrany třetích osob. Zákon umožňuje ještě jednu podobu založení spolku, a to usnesením ustavující schůze. Druhý způsob je využíván především v případě, podíleli se na založení spolku větší počet osob, popřípadě není-li počet zakládajících osob předem znám. (Dobrozemský a Stejskal, 2015)

Spolek vzniká dnem zápisu do spolkového rejstříku (o. s. měla povinnost registrace u MVČR). K prosinci 2014 bylo do tohoto rejstříku zapsáno 86 956 spolků a 26 118 pobočných spolků. ([www.neziskovky.cz](http://www.neziskovky.cz))

Dobrozemský a Stejskal (2015) doplňují, že pobočné spolky disponují omezenou právní subjektivitou. Omezená je z důvodu, že se jedná o vedlejší právnickou osobu odvozenou od hlavního spolku, který vystupuje jako mateřská organizace.

Autoři dále uvádějí, že charakteristickým znakem spolku a zároveň i hlavní odlišností od zbývajících právních forem je členská základna. Proto lze konstatovat, že spolky jsou založeny pouze na osobní složce.

Dalším odlišujícím znakem spolku od jiných právních forem je relativně rozsáhlá možnost odchýlení se od zákona. Lze například zcela jinak pojmout strukturu orgánů spolku. § 243 nového občanského zákoníku ukládá pouze povinnost zřízení statutárního a nejvyššího orgánu. Pojmenování, způsob utváření i působnost orgánu si stanovuje spolek sám ve svých stanovách. Statutární orgán může být ustanoven jako individuální i jako kolektivní. Je možné zřídit i další orgány, jako např. kontrolní či rozhodčí komise. (Vít, 2015)

Jelikož je toto tématika neziskových organizací, je třeba zdůraznit, že zisk nesmí být rozdělen mezi členy spolku, ale musí být využit pouze pro spolkovou činnost včetně správy spolku tak, jak je tomu uvedeno v § 217 odst. 3. Stejně tak jako výkon činností, které jsou podnikání, lze provozovat pouze v rámci vedlejší činnosti (§ 217 odst. 2).

### 3.2 Ústav

Ústav je definován v novém občanském zákoníku v § 402-418. Právní úprava ústavů je zcela opačného charakteru, než je tomu u spolků, od právní úpravy ústavů se totiž téměř nelze odchýlit. (Vít, 2015)

Při transformaci na ústav dochází de facto k zániku členské základny a vedle osobní složky přibývá i složka majetková. Podmínky transformace spolku na ústav jsou následující:

- existence minimální členské základny, případně zredukování práv členů tak, aby neměly na fungování subjektu prakticky žádný vliv,
- provozování činnosti je společensky nebo hospodářsky užitečné a využívá se k ní osobní i majetkové složky,
- výsledky činnosti musí být širokému okruhu osob rovnocenně přístupné a jsou poskytovány osobám stojícím mimo okruh subjektu. (Dobrozemský a Stejskal, 2015)

Ústavy tedy charakterizuje složka dvojího typu. Osobní složku ústavu tvoří zaměstnanci a majetkovou složku tvoří vklad zakladatelů (jehož minimální výši zákon neuvádí). Závazné je pro ústav především poskytování služeb na nediskriminačním základě, proto musí být cena, za poskytnutí stejné služby různým osobám, totožná. (Pelikánová, 2016; Vít, 2015)

Právní úpravou je založení ústavu podmíněno zakladatelským právním jednáním. Může se jednat buď o zakládající listinu, která obsahuje obdobné náležitosti jako stanovy spolku, nebo pořízení pro případ smrti. Zakladatelské právní jednání vyžaduje písemnou podobu. Během zakládání ústavu a tvorby jeho názvu je nutno mít na paměti, že musí obsahovat spojení „zapsaný ústav“ nebo zkratku „z. s.“. (Dobrozemský a Stejskal, 2015)

Stejně jako spolek vzniká ústav zápisem do příslušného rejstříku, jímž je rejstřík ústavů. K prosinci roku 2014 bylo zaregistrováno 123 ústavů. ([www.neziskovky.cz](http://www.neziskovky.cz))

Povinné orgány ústavu, které určuje zákon, jsou ředitel a správní rada. Nad rámec toho zákona mohou být zřízeny i další orgány dle uvážení subjektu. Ředitel představuje statutární orgán a na rozdíl od statutárního orgánu spolku má výhradně individuální podobu. Zastupuje ústav navenek a řídí jeho činnost. Tento orgán lze nazvat i jinak, pokud bude z označení patrná povaha funkce. Správní rada představuje nejvyšší orgán, který volí i odvolává ředitele. (Dobrozemský a Stejskal, 2015)

Stejně jako spolek a ostatní neziskové organizace musí ústav svůj zisk použít pouze k podpoře činnosti, pro níž byl založen. Zároveň však může podnikat i v rámci své hlavní činnosti, což většině organizací, které nebyly založeny za účelem zisku, není dovoleno. (Vít, 2015)

### **3.3 Sociální družstvo**

V této kapitole je počet doposud zmíněných zákonů navýšen ještě o zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. V rámci § 758–773 tohoto zákona je uvedeno sociální družstvo, jakožto nová možná forma transformace o. s.

Dobrozemský a Stejskal (2015) uvádějí, že právní úprava sociálního družstva je poměrně přísná a to např. v oblasti členské základny. Nemusí být totiž možné, aby se všichni členové spolku stali členy sociálního družstva.

Zákon o obchodních korporacích v § 758 odst. 1 definuje sociální družstvo takto: *„Sociálním družstvem je družstvo, které soustavně vyvíjí obecně prospěšné činnosti směřující na podporu sociální soudržnosti za účelem pracovní a sociální integrace znevýhodněných osob do společnosti s přednostním uspokojováním místních potřeb a využíváním místních zdrojů podle místa sídla a působnosti sociálního družstva, zejména v oblasti vytváření pracovních příležitostí, sociálních služeb a zdravotní péče, vzdělávání, bydlení a trvale udržitelného rozvoje.“*

Základní odlišností od spolku a ústavu je možnost založení subjektu i za účelem dosahování zisku a část toho zisku po zdanění může subjekt rozdělit mezi své členy. Procentuální výši zisku, která bude rozdělena, určují stanovy sociálního družstva. Nejvyšší možnou částí je však 33% disponibilního zisku po zdanění, jak stanovuje zákon. I přes možnost rozdělení zisku mezi členy obvykle řadíme sociální družstvo mezi neziskové organizace. (Vít, 2015)

### **3.4 Legislativa od roku 2014**

Bylo již uvedeno, že od 1. ledna 2014 nabyl účinnosti nový občanský zákoník. Ke stejnému datu nabyl účinnosti i další zákon, a to zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. Tento zákon mj. upravuje zveřejňování účetních závěrek neziskových organizací, jelikož součástí veřejných rejstříků je i sbírka listin. (Pelikánová, 2016)

Nový občanský zákoník nově vymezuje i pojem veřejné prospěšnosti. Tento pojem doposud nebyl legislativně upraven i přes to, že byl čteně využíván. Dle § 146 je

vymezena takto: „*Veřejně prospěšná je právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu.*“

Vymezením pojmu však nový občanský zákoník v této oblasti v podstatě končí. Nejsou zde uvedeny ani základní podmínky získání tohoto statutu, ani možné výhody z něj plynoucí. Původně měl na nový občanský zákoník navazovat zákon o statutu veřejné prospěšnosti a měl tak stanovit podmínky získání statutu. Návrh tohoto zákona byl ale vládou České republiky zamítnut. (Pelikánová, 2016)

Na oblast veřejné prospěšnosti v roce 2014 navazuje i § 17a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Zmíněný paragraf definuje veřejně prospěšného poplatníka jako poplatníka, „...*který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.*“ Dále tyto poplatníky negativně vymezuje. Mezi negativně vymezené patří i obchodní korporace, a tedy i sociální družstvo.

Jelikož § 20 odst. 7 zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů dále váže možnost uplatnění 30% odpočtu od základu daně pouze na veřejně prospěšné poplatníky, tak na základě toho lze odvodit, že sociální družstvo nemůže tohoto odpočtu využít.

U ústavu Vít (2015) pak dodává, že prostředky získané 30% úsporou na dani musí být použity ke krytí nákladů vynakládaných na nepodnikatelskou činnost v následujícím zdaňovacím období. U spolků platí stejný postup, jaký byl dodržován u o. s.

Další změnou, kterou přináší zákon č. 586/1992 Sb., je rozdělení veřejně prospěšných poplatníků dle základu daně do dvou skupin:

- poplatník se širokým základem daně (např. ústav),
- poplatník s úzkým základem daně (např. spolek a pobočný spolek).

Veškeré příjmy (výnosy) poplatníků s širokým základem daně jsou předmětem daně. Z čehož vyplývá, že nemají povinnost v účetnictví vést odděleně hlavní a vedlejší hospodářské činnosti. Obdobně to platí i pro výdaje (náklady). Opačně musí postupovat poplatníci s úzkým základem daně. Ti vedou odděleně příjmy (výnosy) i k nim náležící výdaje (náklady) dle jednotlivých činností, aby bylo možné danit tyto činnosti „zvlášť“.

Toto rozdělení je tedy důležité pro stanovení daně z příjmů, a proto musí každý veřejně prospěšný poplatník posoudit, do které skupiny spadá. (Dobrozemský a Stejskal, 2016)

V zákonu o dani z příjmů je i nově upraveno zdanění úroků u neziskových organizací. Úroky z běžného účtu nebyly předmětem daně do konce roku 2013. Od 1. ledna 2014 jsou předmětem daně všechny úroky, bez ohledu na typ účtu. Pouze u poplatníků s úzkým základem daně (mj. u spolků) lze z těchto úroků uplatňovat srážková 19% daň. Daň za tyto subjekty odvádí banky a subjekt poté nemusí podávat daňové přiznání, pokud povinnost přiznání podal, zakládal pouze příjmy z úroků. (Pelikánová, 2016)

Novelizací zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách došlo i ke zredukování podmínek pro tvorbu daňově účinných opravných položek. Nyní jsou upraveny pouze dvěma kritérii. Opravná položka se vytváří u účetních jednotek účtujících podvojným způsobem, uplynulo-li od konce sjednané lhůty splatnosti pohledávky více než:

- 18 měsíců, až do výše 50 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky,
- 36 měsíců, až do výše 100 % neuhrazené rozvahové hodnoty pohledávky.

S účinností od 1. ledna 2015 je druhé kritérium ještě upraveno z lhůty 36 měsíců na 30 měsíců. (Dobrozemský a Stejskal, 2015)

Pelikánová (2016) doplňuje další změny účinné od začátku roku 2014, které jsou upraveny dalšími legislativními dokumenty:

- zrušením daně darovací se dary staly tzv. bezúplatnými příjmy a jejich osvobození je upraveno § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů,
- stavba je nyní součástí pozemku, avšak pro účely vedení účetnictví je důležité oddělené ocenění pozemku a stavby, jelikož stavba představuje samostatný dlouhodobý hmotný majetek,
- předmětem daně silniční jsou již pouze motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrována pouze v České Republice,
- vyhláška č. 504/2002 Sb., nově obsahuje definici technického zhodnocení hmotného i nehmotného majetku.

Na závěr této podkapitoly bude uvedena novela zákona o soudních poplatcích (zákon č. 87/2015 Sb.), která nabyla účinnosti 1. května 2015. Do této doby musely nevýdělečné organizace za podání návrhu na zápis do veřejného rejstříku na vlastní

podnět, ale i z povinnosti uložené právní úpravou, hradit poplatek ve výši 1 000 Kč. Nyní jsou od tohoto poplatku osvobozeni. (Dobrozemský a Stejskal, 2016)

### 3.5 Legislativa od roku 2016

Mezi nejvýznamnější změny roku 2016 lze jednoznačně zařadit novelizaci zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Změny, které tato novelizace přinesla, jsou účinné od 1. ledna 2016. Jedná se především o úpravu názvosloví, novinek plynoucích z nového občanského zákoníku a také o snahu harmonizace práva České republiky s mezinárodními standardy upravenými právem EU.

Významnou změnou je rozdělení účetních jednotek do kategorií v závislosti na objemu celkových aktiv, ročního úhrnu čistého obratu a průměrného počtu zaměstnanců v průběhu účetního období. Účetní jednotky jsou rozděleny na:

- **mikro** – nepřekračuje alespoň dvě z kritérií:
  - objem celkových aktiv 9 mil. Kč,
  - roční úhrn čistého obratu 18 mil. Kč,
  - průměrný počet zaměstnanců 10,
- **malá** – nepřekračuje alespoň dvě z kritérií:
  - objem celkových aktiv 100 mil. Kč,
  - roční úhrn čistého obratu 200 mil. Kč,
  - průměrný počet zaměstnanců 50,
- **střední** – nepřekračuje alespoň dvě z kritérií:
  - objem celkových aktiv 500 mil. Kč,
  - roční úhrn čistého obratu 1 mld. Kč,
  - průměrný počet zaměstnanců 250,
- **velká** – překračuje alespoň 2 z kritérií platných pro střední účetní jednotku.

Tatáž novela uvádí do účinnosti vyhlášku č. 325/2015 Sb., která nahrazuje dříve zkušnou vyhlášku č. 507/2002 Sb., vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, a umožňuje opět vést účetnictví jednoduchým způsobem. Vymezuje jednotky, které tak mohou činit, a to třemi podmínkami: účetní jednotka není plátcem daně z přidané hodnoty, její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období a hodnota jejího majetku nepřesáhnou 3 mil. Kč. (Dobrozemský a Stejskal, 2016)

Prostřednictvím jednoduchého účetnictví dochází k zaznamenávání jen některých změn týkajících se složek majetku, pohledávek a závazků. Na rozdíl od podvojného účetnictví v něm chybí tedy vnitřní provázanost a přirozený kontrolní aparát. Proto je nutné provádět častěji inventarizaci. Dále pro tento způsob vedení účetnictví neplatí povinnosti sestavovat účetní závěrku. Sestavují pouze přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích. (Dobrozemský a Stejskal, 2016; Stejskal a kol., 2012)

Dle vyhlášky č. 504/2002 Sb., mohou účetní jednotky sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu nebo ve zkráceném rozsahu. Zkrácený rozsah se týká pouze mikro a malých účetních jednotek, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Za daných podmínek se tedy může jednat i o spolky, ústavy či sociální družstva.

U jednoduchého účetnictví pozor na záměnu s daňovou evidencí. Nejedná se o totéž. Navíc daňovou evidenci mohou vést pouze fyzické osoby a neziskové organizace jsou osobou právnickou.

1. leden 2016 přinesl změnu i pro plátce daně z přidané hodnoty. Nyní mají povinnost podávat kontrolní hlášení k dani z přidané hodnoty. Podání se uskutečňuje pouze elektronickou cestou ve formátu a struktuře dané správcem daně do termínu shodným s termínem podání přiznání k dani z předané hodnoty. Kontrolní hlášení podává informace o přijatých a vydaných daňových dokladech a je upraveno zákonem č. 360/2014 Sb. (Pelikánová, 2016)

Poslední uvedená změna, která se dotkla roku 2016, se týká daně z nabytí nemovitých věcí. S účinností od 1. listopadu 2016 se nově poplatníkem daně stává nabyvatel (tedy kupující) a převodce (prodávající) nebude ručitelem. (Pelikánová, 2016)

## 4 Metodika

Jak již bylo řečeno v úvodu, práce se zaměřuje na dopady změn zákona na specifickou formu NNO, konkrétně na o. s. Teoretická část práce byla tedy postavena především na studiu zákonů ČR, ale také na studiu odborné literatury zaměřené na toto téma. Neopomíjenou částí zdrojů jsou i webové stránky. Jelikož cílem práce je zkoumání vlivů změn zákona, bylo potřeba prozkoumat jak zákony, které již nejsou v platnosti, tak zákony, které jsou po rekodifikaci práva v ČR právně účinné. Dochází proto k porovnávání jednotlivých právních předpisů se zaměřením na účetní a daňové oblasti o. s.

Praktická část aplikuje získané poznatky z teoretické části na konkrétní o. s. a dochází k rozboru účetní a daňové situace vybrané organizace před a po změně právní normy. Tyto situace jsou poté porovnávány a je zjišťováno, zdali změna zákona měla vliv na vedení účetnictví a zdaňování vybrané organizace. Porovnávají se situace nejenom dvou právních forem, ale celkem tří (o. s., spolek a zapsaný ústav). Důvodem je fakt, že vybraná organizace se na základě zákona rozhodla přetransformovat na právní formu zapsaný ústav.

Veškeré informace spojené s vybranou organizací jsou čerpány z veřejného rejstříku, vnitřních dokumentů, předpisů a podkladů poskytnutých samotnou organizací a také z rozhovorů s orgány organizace.

K porovnávání účetních a daňových situací vybrané organizace se vychází především z organizací používaného účetního rozvrhu, účetní závěrky sestavované k roku 2014 a 2015, daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob (opět za roky 2014 a 2015), způsobu zdaňování a vnitřních evidencí a směrnic.



## 5 Charakteristika zapsaného ústavu

Pro praktickou část této práce byla vybrána nezisková organizace působící v Jihočeském kraji. Organizace vznikla dne 5. prosince 2005 zapsáním do rejstříku MVČR pod právní formou o. s. Svou činnost zahájila počátkem roku 2006. Z důvodu nové legislativy se 1. ledna 2014 z o. s. stává spolkem. Poslední změnou, kterou organizace prodělala, byla transformace ze spolku na zapsaný ústav (dále jen z. ú.) a to 1. června 2015.

Od svého počátku jsou organizací poskytovány služby především osobám, které se ocitly v tíživé životní situaci v důsledku závislosti na omamných látkách. Nabízené služby zahrnují např. výměnu injekčních setů, poradenství, terapii, sociální práci a pomoc nejen zasaženým osobám, ale i jejich nejbližšímu sociálnímu okolí. Tyto služby jsou poskytovány jak činnostmi v terénu, tak i formou poradenství. V roce 2007 byla rozšířena oblast poskytovaných služeb o primární prevenci pro školy, školská zařízení i veřejnost. Od roku 2010 byla primární prevence obohacena o programy pro žáky, pedagogy, rodiče i veřejnost s tématem zdravého životního stylu a poruchy příjmu potravy. Poslední významné rozšíření oblasti poskytovaných služeb proběhlo v roce 2013 a to konkrétně o pomoc rodinám s dětmi, ve kterých by mohlo dojít k riziku ohrožení vývoje dítěte nebo k jeho umístění do ústavního zařízení. Mimo tyto své hlavní činnosti vyvíjí organizace také činnost vedlejší, která zahrnuje především lektorskou činnost, přednášky a prodej diagnostických testů. Organizace nyní vyvíjí tedy celkem 5 činností, které lze shrnout jako:

- adiktologie – terén,
- adiktologie – poradna,
- primární prevence,
- OSPOD (= orgán sociálně-právní ochrany dětí, dále jen OSPOD),
- vedlejší činnost.

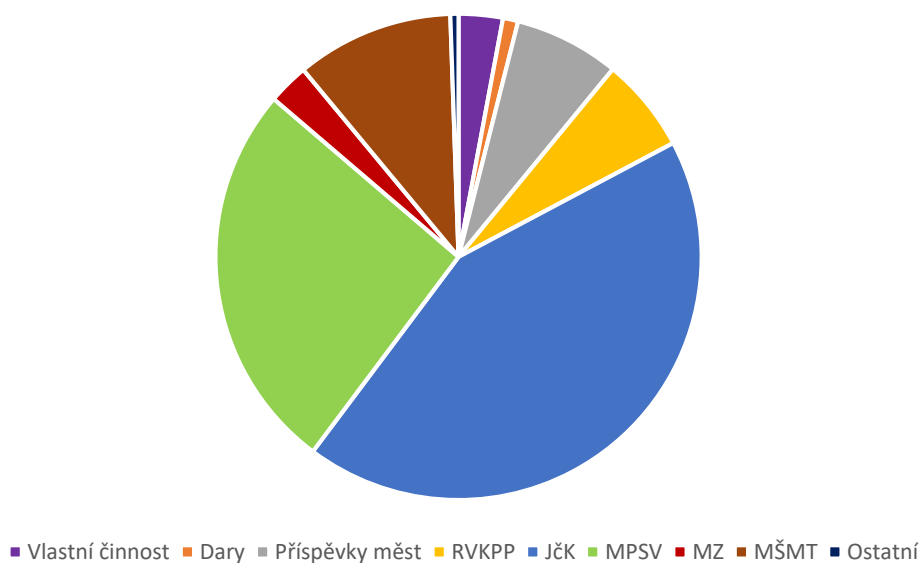
Organizace pro financování svých činností získává prostředky především z dotací, grantů a příspěvků institucí státní sféry. Skladba prostředků např. za rok 2015 je naznačena v Tabulce 1, pro lepší vizualizaci jsou podíly na celkových prostředcích uvedeny ještě ve formě Grafu 1.

Tabulka 1: Skladba získaných prostředků na činnosti organizace

	Částka v Kč	Procentuální podíl na celkových prostředcích (v %)
<b>Vlastní činnost</b>	75 608,00 Kč	2,94
<b>Dary</b>	26 100,00 Kč	1,01
<b>Příspěvky měst</b>	180 075,00 Kč	7,00
<b>RVKPP</b>	162 000,00 Kč	6,29
<b>JČK</b>	1 106 800,00 Kč	42,99
<b>MPSV</b>	670 027,00 Kč	26,03
<b>MZ</b>	70 000,00 Kč	2,72
<b>MŠMT</b>	269 834,00 Kč	10,48
<b>Ostatní</b>	13 972,00 Kč	0,54

Zdroj: Podklady z. ú., vlastní zpracování

Graf 1: Podíly prostředků na činnosti organizace



Zdroj: Podklady z. ú., vlastní zpracování

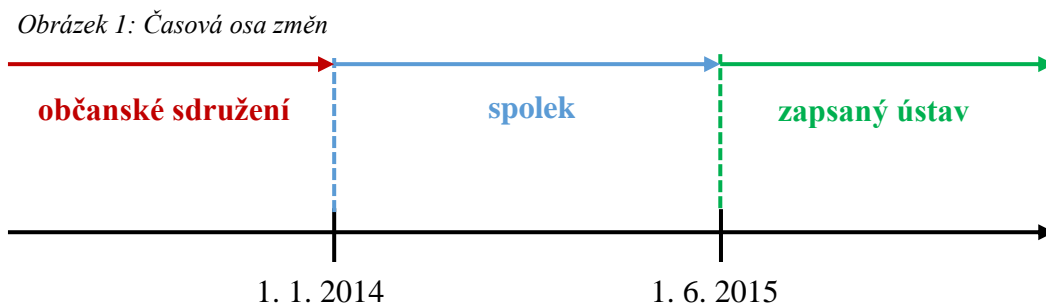
Zakladatelem je jedna fyzická osoba shodná s osobou ředitelky ústavu a základní vklad je ve výši 1 000 Kč.

- Orgány z. ú. jsou:
- 1) Statutární orgán – 1 člen (ředitelka),
  - 2) Správní rada – 3 členové (předseda, 2x člen),
  - 3) Dozorčí rada – 1 člen (revizor).

Během roku 2016 uvedená organizace zaměstnávala 5 zaměstnanců na HPP, 7 zaměstnanců na DPP a 2 zaměstnance na DPČ.

## 6 Proces transformace o. s.

V této kapitole je rozebrán proces transformace výše představené organizace. Pro lepší přehled je uvedena i časová osa změn, které vybraná organizace prodělala.



Zdroj: Vlastní zpracování

Na tento proces je nahlíženo jak z hlediska právního, tak i z hlediska vnitroorganizačního. Samotný proces lze rozdělit na 2 fáze. První fází byla přeměna o. s. na spolek. V druhé fázi byl spolek transformován na z. ú. Poslední podkapitola je věnována souhrnu důvodů volby právní formy právě pro daný z. ú.

### 6.1 Přeměna o. s. na spolek

Nejdříve bude rozebrána přeměna o. s. na spolek. Tato přeměna byla zákonem stanovena pro všechna o. s. s účinností od 1. ledna 2014 a jelikož nezáleželo na rozhodnutí či motivu samotné organizace, bude zde rozebráno pouze hledisko právní.

#### 6.1.1 Právní hledisko

Z vybrané organizace, která bývala o. s., se dle zákona č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník, s účinností od 1. ledna 2014 stal spolek. Tato přeměna však nemá za následek vznik nové právnické osoby. Spolku zůstal stejný název, sídlo, identifikační číslo i veškerá práva a povinnosti, které nabyt za doby, kdy býval o. s. De facto se jedná pouze o změnu terminologie, a proto organizace nemusela k datu 1. ledna 2014 konat žádná opatření spojená s touto přeměnou.

Nicméně od výše zmíněného data začíná běžet zákonem stanovená lhůta, konkrétně v délce 3 let, pro uvedení stavu spolku do souladu se stavem daným novou právní úpravou. Stavem spolku se rozumí především stanovy či statut spolku. Pro soulad názvu spolku byla stanovena lhůta kratší a to 2 roky.

Jednou z právních změn, která nastala účinností zákona, je bezpochyby registrace ve spolkovém rejstříku. Od data účinnosti zákona, tedy bývalé o. s., již neexistuje MVČR. Změna evidence však proběhla zcela automaticky na úrovni rejstříků bez zásahu spolku.

## 6.2 Přeměna spolku na z. ú.

Pokud spolek nemůže přizpůsobit své stanovy platné právní úpravě v dané lhůtě nebo pokud se sám rozhodne o změně právní formy kdykoliv během svého trvání, může být transformován na ústav či sociální družstvo. Za zmínku stojí i fakt, že transformace je možná kdykoliv pouze pro ty spolky, které vznikly do 31. března 2013 jako o. s., což je i případ vybrané organizace.

Změna právní formy vybrané organizace na z. ú. proběhla dne 1. června 2015. O této transformaci bylo rozhodnuto dne 28. února 2015 nejvyšším orgánem spolku, Valnou hromadou. V Příloze č. 1 je k dispozici zápis z Valné hromady.

V případě transformace bylo nutné, aby spolek učinil několik úkonů jak z oblasti právní, tak i účetní. Níže uvedená tabulka shrnuje hlavní úkony, které musely být provedeny spolkem před i po této transformaci. Navíc obsahuje i sloupec daňových povinností, a to především s ohledem na téma této práce. Je nutné zdůraznit, že tato tabulka rozhodně neobsahuje veškeré právní, účetní ani daňové povinnosti, jedná se pouze o kostru hlavních úkonů.

*Tabulka 2: Shrnutí úkonů transformace spolku*

	<b>Právní úkony</b>	<b>Účetní úkony</b>	<b>Daňové úkony</b>
<b>31. 12. 2014</b>	X	Vyhotovení řádné účetní závěrky spolku	X
<b>15. 1. 2015</b>	Předsedkyně svolává Valnou hromadu spolku	X	X

<b>28. 2. 2015</b>	Rozhodnutí spolku o transformaci na z. ú.  Schválení zakládací listiny	X	X
<b>do 1. 4. 2015</b>	X	X	Podání daňového příznání k dani PO (spolku) za rok 2014
<b>28. 5. 2015</b>	Podání návrhu na zápis změny právní formy do veřejného rejstříku	X	X
<b>1. 6. 2015</b>	Zápis z. ú. do veřejného rejstříku ústavů	X	X
<b>31. 12. 2015</b>	X	Vyhotovení řádné účetní závěrky z. ú.	X
<b>do 1. 4. 2016</b>	X	X	Podání daňového příznání k dani PO (z. ú.) za rok 2015

*Zdroj: Vlastní zpracování*

### 6.2.1 Právní hledisko

Transformace spolku na z. ú. proběhla mj. z důvodu souladu činností dosavadního spolku s § 402 zákona č. 89/2012. Účelem vybrané organizace je poskytování služeb veřejnosti, a to je činnost, která zcela odpovídá zmíněnému zákonnému ustanovení. Ostatně na tutéž problematiku naráží i zápis z Valné hromady spolku (viz Příloha 1), kde je o daném spolku doslova zaznamenáno: „...jehož právní úprava plně neodpovídá poskytovaným službám a činnosti...“

Z právního hlediska rozhoduje o transformaci spolku nejvyšší orgán, a tak bylo učiněno i v tomto případě. Toto rozhodnutí proběhlo dne 28. února 2015. Ruku v ruce

s rozhodnutím o transformaci spolku šly i příslušné kroky, které musely být učiněny. U z. ú. bylo třeba určit osoby orgánů ústavu i zakladatele, určit vnitřní organizaci, vymezit předmět činností a účel, sestavit mezitimní účetní závěrku, schválit zakládající listinu (viz. Příloha 2) a po učinění těchto kroků i podat návrh na zápis změny právní formy příslušnému rejstříkovému soudu. Zápis z. ú. do rejstříku ústavů proběhl dne 1. června 2015. Od tohoto data vystupuje organizace nejen pod novou právní formou (z. ú.), ale i pod jiným názvem, jehož změna byla schválena na Valné hromadě dne 28. února 2015.

Nyní se ještě vrátíme k sestavování mezitimní účetní závěrky. Meztimní účetní závěrka se musí sestavovat v souladu s § 183 zákona č. 89/2012 v případě, že je sestavována k jinému dni, než je den rozvahový. Dále zmíněný paragraf stanovuje lhůtu, v délce maximálně tří měsíců, která musí být dodržena mezi dnem rozhodnutí o změně právní formy a dnem sestavení účetní závěrky. Vybraná organizace sestavila účetní závěrku k datu 31. prosince 2014. Tento den je shodný s rozvahovým dnem, a proto se v tom případě nejednalo o mezitimní, ale o řádnou účetní závěrku. Od toho dne běžela tři měsíční lhůta. Organizace však ke dni 28. února 2015 rozhodla o změně právní formy, čímž byla tato lhůta dodržena.

### **6.2.2 Vnitroorganizační hledisko**

Na proces transformace lze nahlížet i z pohledu trochu jiného než právního, i když se práva ČR jistě také dotýká.

Vybraná organizace již od svého počátku funguje především díky financování svých činností od institucí státní sféry. Takto získané prostředky tvoří téměř 90 % z celkových zdrojů organizace. Proto je tento způsob financování pro samotnou organizaci velmi důležitý, dá se říci, že je dokonce otázkou její existence. Díky dlouhodobé spolupráci s institucemi státní sféry se organizace rozhodla pro transformaci ze spolku na z. ú., protože jako z. ú. se může účastnit většího množství dotačních, grantových i příspěvkových programů. Důvodem poskytování většího množství programů pro z. ú. je účelovost této právní formy vymezená § 402 zákona č. 89/2012 Sb. Tento zákon o ústavu říká, že je ustanoven: „...*za účelem provozování činnosti užitečné společensky nebo hospodářsky.*“ A účel vybrané organizace tuto definici bezpochyby splňuje.

### 6.3 Důvody vedoucí pro volbu právní formy z. ú.

O. s., ze kterých se k 1. lednu 2014 staly spolky, měla pouze dvě možnosti transformace, pokud spolkem nechtěly zůstat. Vybraná organizace spolkem zůstat nechtěla a to mj. z důvodu nesouladu definice činnosti spolků s faktickou činností organizace. Spolková činnost je definována jako činnost vedoucí k uspokojování a ochraně zájmů členů spolku. Organizace však vyvíjí činnosti, které jsou užitečné společensky. Proto se tedy vybraná organizace rozhodla pro transformaci. Jednou z možných transformací bylo sociální družstvo, avšak tuto právní formu lze z pohledu organizace ihned zamítnout opět díky své definici v zákoně. Ta u sociálního družstva specifikuje přednostní využívání místních zdrojů ke svým činnostem. Tato možnost transformace je tedy pro vybranou organizaci neefektivní, jelikož u ní místní zdroje tvoří pouze okolo 10 % z celkových zdrojů. Další nevyužitelnou vlastností sociálního družstva pro vybranou organizaci je rozdělování části zisku mezi členy. Druhou a poslední možností transformace byl ústav. Tuto právní formu vybraná organizace zvolila mj. z důvodu souladu definic činnosti z. ú. s činnostmi poskytovanými organizací.

Druhým důvodem volby oné vybrané právní formy je nevyužitelnost demokratického rozhodování členů spolku v oblasti řízení organizace. Spolek je založen právě na demokratickém principu, naopak z. ú. využívá direktivního rozhodování ředitele ve věcech organizace.

Členové spolku jsou i třetím důvodem volby právní formy z. ú. Spolek je založen na členském základě, avšak základem z. ú. je složka osobní (představena zaměstnanci) a složka majtková. Jinými slovy, zákon u z. ú. de facto existenci členů nepřipouští. Vybraná organizace měla naprosto minimální členskou základnu s minimálními vlivy členů na fungování spolku, a proto je mnohem výhodnější právní forma z. ú.

S přihlédnutím k tématu financování, rozebraném v přechozí kapitole, lze doplnit i čtvrtý důvod volby právní formy z. ú. Jelikož jsou prostředky poskytnuté institucemi státní sféry pro organizaci existenčně důležité, musela se stát z. ú. Výše zmíněných dotačních, grantových a příspěvkových programů se mohou ve srovnatelné míře účastnit i obecně prospěšné společnosti, avšak pod touto právní formou nemohou organizace vznikat již od 1. ledna 2014.



## **7 Vliv transformace na účetní a daňovou oblast ve vybrané organizaci**

Hlavním cílem této práce je zhodnocení dopadů změn zákona na konkrétní organizaci, a to se zaměřením na oblast účetní a daňovou. Tyto oblasti jsou v rámci kapitoly rozděleny na dvě samostatné podkapitoly, v nichž je porovnáván účetní a daňový stav o. s. a spolku, na straně jedné, kontra stav z. ú., na straně druhé. Důvod, proč zde bude na straně jedné vystupovat společně o. s. se spolkem, je prostý. Spolek je pouze právním nástupcem o. s. a rozdíly mezi účtováním a zdaňováním mezi o. s. a spolkem by proto měly být prakticky nulové. Na případné odlišnosti mezi těmito právními formami bude v textu náležitě upozorněno.

Rekodifikace soukromého práva nastartovala i pozdější novelizace zákonů, jako např. v roce 2016 novelizace zákona č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví. Tyto právní úpravy přinesly změny i pro neziskový sektor. Poslední podkapitola se věnuje právě tomuto tématu, zejména změnám, které se dotkly vybrané organizace.

### **7.1 Účetní oblast**

Stejně tak jako většina účetních jednotek má také tato jednotka zákonem stanovenou povinnost vytvoření vnitřních předpisů, které upravují nejenom účetnictví v organizaci. Mezi hlavní informace, na které bude i nadále navazováno a jsou obsaženy ve vnitřním předpisu, patří mj.:

- vedení podvojného účetnictví,
- účtový rozvrh organizace,
- metodika účetních postupů,
- účtování o zásobách způsobem B,
- evidence majetku a jeho oceňování.

K poslednímu bodu ve vnitřních předpisech vybraná organizace doplňuje, že žádný majetek nikdy neměla a nadále nemá a pokud by jej v budoucnu pořizovala, bude postupovat podle těchto předpisů. Neexistenci majetku vysvětluje tím, že veškeré získané prostředky zpětně vkládá do svého poslání, a proto nedochází ke kumulaci prostředků a investování do majetku.

Porovnávání právních forem bude probíhat za pomoci účtového rozvrhu, způsobu zaúčtování jednotlivých účetních operací a způsobu využívání vnitřních evidencí.

### 7.1.1 Účetnictví o. s. a spolku

I když zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví, dává spolku (dával také o. s.) možnost vést podvojně účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, vedla vybraná organizace během těchto právních forem účetnictví v plném rozsahu. Ve svém účetnictví tedy používala syntetické členění účtů.

Volba plného rozsahu vedení účetnictví byla vhodná nejenom z daňového hlediska, kterému je věnována samostatná podkapitola, ale i z důvodu čerpání prostředků od institucí státní sféry. Bylo již zmíněno, že bez těchto prostředků by vybraná organizace nemohla existovat a čerpání prostředků je podmíněno mj. i řádným a průhledným vykazováním i následným vyúčtováním s příslušnou institucí. Ze stejných důvodů vybraná organizace využívala ve svém účetnictví i třídění účetních operací dle činností a zdrojů financování. Následující Tabulka 3 obsahuje přehled označení zdrojů financování používaných v účetnictví. Tabulka 4 obsahuje značení jednotlivých činností organizace.

Tabulka 3: Seznam označení zdrojů financování

JČ	JčK
RV	RVKPP
M1	MPSV
M2	MZ
M3	MŠMT
99	Vlastní prostředky
D1	Dary
O1	Obec 1
O2	Obec 2
O3	Obec 3

Tabulka 4: Seznam označení činností

1	Poradna
2	Terén
3	Primární prevence
4	OSPOD
5	Vedlejší činnosti

Zdroje: Podklady z. ú., vlastní zpracování

Výčet označení zdrojů financování však není úplný. Chybí v něm kompletní seznam měst a obcí, které poskytují příspěvky, pro názornost jsou uvedeny pouze 3 nekonkrétní obce, označení ostatních obcí je vždy analogicky navazující. Pro účely bakalářské práce jsou v pojmenování obcí jejich názvy nahrazeny čísly.

Tabulka 5 představuje příklady nejčastějších účetních operací, o kterých bylo ve vybrané organizaci účtováno během roku. Účetní operace jsou znázorněny včetně zaúčtování v účetním deníku a příkladů zaevidování dle zdroje financování a činnosti, které se daná operace týká.

*Tabulka 5: Příklady nejčastějších účetních operací organizace*

<b>Popis operace</b>	<b>MD</b>	<b>Dal</b>	<b>Zdroj</b>	<b>Činnost</b>
Nákup zdravotnického materiálu na fakturu	501/002	321/001	JČ	2
Cestovní náhrady terénního pracovníka	512/001	211/003	O2	2
Cestovní náhrady účetní	512/001	211/002	M3	1
Předpis mzdy pracovníka na HPP	521/001	331/001	RV	2
Odvody zdravotního pojištění – zaměstnavatel	524/001	336/002	RV	2
Odvody sociálního pojištění – zaměstnavatel		336/001		
Předpis mzdy pracovníka na DPP	521/002	331/001	M1	4
Předpis daně ze závislé činnosti lektorky	331/001	342/002	-	-
Spotřeba energie na fakturu	502/001	321/001	O2	1
				2
Přidělení dotace RVKPP	346/001	690/001	JČ	1
				2
				3
Nákup kancelářských potřeb	501/006	211/001	99	1
Likvidace odpadu na fakturu	518/002	321/001	JČ	2
Nájemné kanceláře na fakturu	518/001	321/001	O3	2
			JČ	1
				3
Prodej diagnostického testu	211/005	604/001	99	5
Příjem prostředků od obce na bankovní účet	221/001	348/001	-	-

Předpis dotace od obce	348/001	691/001	O1	3
Vrácení nespotřebované dotace	348/001	221/001	-	-
Výplata mezd	331/001	221/001	-	-
Poplatky bance	540/001	221/001	99	5
Poštovné	518/003	211/002	JČ	1
Poskytnutí služby – přednáška	211/005	602/001	99	5
Telefonní služby na fakturu	518/004	321/001	M3	1
			O2	
			JČ	

*Zdroj: Podklady z. ú., vlastní zpracování*

Z vyobrazené tabulky je zřejmé, že rozčleňování účetních operací dle zdroje financování a činností bylo prováděno pouze u těch operací, které ovlivňují výsledek hospodaření organizace. Což znamená, že jsou při zaúčtování operace využívány účty třídy 5 (nákladové účty) nebo 6 (výnosové účty). Členění u operací, které se netýkají nákladů či výnosů, není třeba ani z daňových důvodů, ani pro řádné vykazování donátorům. Dále si lze povšimnout, že některé operace byly zaevidovány na více činnostech či zdrojích financování. V prvním případě se může jednat např. o rozdělení dotačních prostředků mezi více činností organizace, což bývá zpravidla dáno podmínkami danými smlouvou s donátorem. V těchto podmínkách bývá řečeno, kolik prostředků lze využít na konkrétní činnost. Naproti tomu v druhém případě financování nákladu vztahujícího se ke specifické činnosti různými zdroji může být zapříčiněno nedostatkem prostředků od jednoho donátora, a proto je nutné jej dofinancovat z jiných zdrojů.

Z tabulky lze také vyčíst, že organizace využívala i analytické členění účtů. Analytika není však využívána na rozřídění zdrojů financování ani činností, k tomu slouží pouze vnitřní evidence. Význam jednotlivých účtů a kompletní seznam využívaných účtů organizace je k nahlédnutí v Příloze 3 ve formě účtového rozvrhu organizace. Zavádějící může být rozčlenění pokladny na všech pět činností organizace, i když bylo objasněno, že ke členění činností se využívá pouze vnitřní evidence. Za jednotlivé pokladny jsou zodpovědné rozdílné osoby, a právě proto se analyticky rozlišují.

Veškeré účetní práce vrcholí účetní závěrkou. Ta je sestavována k poslednímu dni účetního období, které je ve vybrané organizaci shodné s rokem kalendářním. Účetní závěrka byla tvořena rozvahou, výkazem zisků a ztrát, přílohou a byla sestavena v plném rozsahu neboli ve shodném rozsahu s vedením účetnictví. Sestavení účetní závěrky o. s. se nijak nelišilo od sestavení závěrky spolku.

### **7.1.2 Účetnictví z. ú.**

Rozsah vedení účetnictví ve vybrané organizaci se ani po změně právní formy nemění. Z. ú. má stejně jako spolek možnost vést zjednodušený rozsah. Vybraná organizace ale ze stejných důvodů nadále vede účetnictví v plném rozsahu. Ze stejných důvodů nedošlo ani ke změně účtového rozvrhu, využívání členění účetních operací dle činností a zdrojů financování. Naprosto shodně dochází i k zaúčtování účetních případů, které byly uvedeny v Tabulce číslo 5. Dá se říci, že transformace neměla žádný vliv na tuto část účetnictví.

Ani oblast sestavování účetní závěrky se po transformaci v porovnání se spolkem nijak nemění. Jelikož vybraná organizace nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nemusí ani sestavovat výroční zprávu, která je dále pro z. ú. upravena v § 416 Občanského zákona.

### **7.1.3 Souhrn vlivů transformace na účetní oblast**

Z výše uvedeného vyplývá, že samotná transformace neměla žádný vliv na účetní oblast vybrané organizace. Avšak je třeba podotknout, že neovlivnění této oblasti je dáno způsobem vedení účetnictví, který byl v organizaci nastaven již za právní formy o. s. Pokud by organizace měnila rozsah vedení účetnictví, změny v této oblasti by se jistě projeví. Mezi nejvýznamnější změny, které by přinesla změna rozsahu vedení účetnictví na zjednodušený rozsah, patří:

- jednodušší účtový rozvrh organizace (použití pouze účtových skupin),
- neúčtování o časovém rozlišení,
- sestavování účetní závěrky ve zjednodušeném rozsahu.

## **7.2 Daňová oblast**

Na účetní oblast plynule navazuje oblast daňová. Veškeré informace potřebné pro určení daně z příjmů vychází právě z uzavřeného účetnictví.

Novelizace legislativy však přinesla do oblasti zdaňování organizací nové pojmy a rozdělila veřejně prospěšné poplatníky dle zdaňovaných příjmů na dvě skupiny. Spolek

je poplatníkem s tzv. úzkým základem daně. Z. ú. je naopak řazen mezi poplatníky s tzv. širokým základem daně.

Vybraná organizace byla zdaňována dle obou typů základů daně, a to díky své transformaci ze spolku na z. ú. Následující podkapitoly se zaměřují na rozdíly mezi těmito základy daně.

### **7.2.1 Zdaňování o. s. a spolku**

Za doby existence o. s. (do 31. prosince 2013) neexistoval pojem poplatník s tzv. úzkým a širokým základem daně. Nicméně byly tyto právnické osoby zdaňovány obdobně jako jejich právní nástupci, spolky. Bylo nutné vést odděleně příjmy, které jsou předmětem daně nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Také bylo důležité k jednotlivým příjmům přiřazovat náležité výdaje, které se vztahovaly ke stejné činnosti jako příjmy z nich. Činnosti byly pak daňově posuzovány každá zvlášť.

Již bylo zmíněno v podkapitole věnující se změnám v oblasti účetní, že vybraná organizace příjmy i výdaje dle svých činností odděluje od svého počátku. Mimo důvody uvedené ve výše zmíněné podkapitole musela tak organizace učinit právě i pro správné stanovení daňové povinnosti.

Spolek, jakožto poplatník s úzkým základem daně, má povinnost vést odděleně příjmy a k nim náležící výdaje dle činností tak, aby bylo možné daňově posoudit činnosti zvlášť. O. s. a spolek měl z daňového hlediska stejné povinnosti. A proto poté, co se z původního o. s. stal spolek, nemusel měnit žádné ze svých postupů evidence činností. Dále bude znázorněn rozbor zjišťování daňové povinnosti pouze spolku, protože stejně tak jako v účetní oblasti neexistují prakticky žádné rozdíly mezi o. s. a spolkem.

Prvním krokem při zjišťování daňové povinnosti bylo určení výsledku hospodaření (dále jen VH) každé z činností. Účetní program vybrané organizace umožňuje vyfiltrování výnosů i nákladů dle jednotlivých činností. Uskutečňuje se tak pomocí vnitřních evidenčních čísel, která byla uvedena v Tabulce 4 (viz výše). Díky těmto vyfiltrovaným informacím mohl být proveden rozbor VH z jednotlivých činností. Informace týkající se zjišťování základu daně spolku pro rok 2014 jsou uvedeny v Tabulce 6. K označení činností byla využita čísla, pod kterými podnik činnosti eviduje ve vnitřní evidenci.

Tabulka 6: VH z jednotlivých činností spolku za rok 2014

	1	2	3	4	5	Celkem
<b>Výnosy (v Kč)</b>	275 000	1 018 744	354 117	408 178	68 069	2 124 108
<b>Náklady (v Kč)</b>	275 000	1 018 744	354 117	408 178	45 257	2 101 296
<b>VH (v Kč)</b>	0	0	0	0	22 812	22 812

Zdroj: Podklady z. ú., vlastní zpracování

Hned na první pohled je vidět, že vybraná organizace ze svých hlavních činností za rok 2014 (sloupce 1 až 4) nedosahuje ani zisku, ale ani ztráty. Vše je zapříčiněno podmínkami donátorů. Jednou z hlavních podmínek je totiž poskytnutí dotace na takovou činnost spolku, která není ztrátová. Kdyby však ztrátová byla, musel by spolek získané prostředky vrátet zpět donátorům. Pokud byla potřeba, dofinancoval spolek činnosti z ostatních a vlastních prostředků či dokonce z darů, aby činnosti nevykazovaly ztrátu.

Dalším krokem při zjišťování daňové povinnosti spolku byly úpravy základu daně. Dle § 18a zákona o daních z příjmů nejsou předmětem daně u veřejně prospěšných poplatníků příjmy z hlavních činností v případě, že nepřevyšují náklady spojené s touto činností. Zároveň dle stejného paragrafu nejsou předmětem daně ani dotace získané z veřejných rozpočtů. Proto je třeba tyto příjmy v daňovém přiznání z příjmů právnických osob vyjmout na řádku 101. Analogicky jsou vyjímány i související výdaje na řádku 40. V Příloze 4 jsou k dispozici dvě strany daňového přiznání (dále jen DP) vybrané organizace za rok 2014. Pro vysvětlení následující problematiky postačí pouze strana 2 a 7 DP, není proto potřeba dokládat celý dokument. V DP za rok 2014 je tedy vyjmuta na řádku 101 částka 2 056 039 Kč, která zahrnuje příjmy z hlavních činností, které nejsou ziskové. Současně částka zahrnuje i poskytnuté dotace na tyto činnosti. Stejná hodnota je vykázána i na řádku 40 představující vyjmuté náklady.

V hodnotě 104 Kč v řádku 120 jsou vyjmuty ze základu daně přijaté úroky z banky, u kterých je u poplatníků s úzkým základem daně uplatňována srážková daň. U o. s. nebyly úroky z účtu vůbec předmětem daně.

Nyní má dílčí základ daně před poslední úpravou hodnotu 22 708 Kč (řádek 250 DP). Poslední úpravou je 30% odpočet od základu daně, který smí uplatnit veřejně prospěšný poplatník. V tomto případě může být a byla uplatněna celá částka základu daně. Takto ušetřené peníze byly použity v roce 2015 na dofinancování hlavních

činností organizace. Výsledný základ daně je tedy nula a tím pádem i daň z příjmů vybrané organizace pro rok 2014 je nulová.

### 7.2.2 Zdaňování z. ú.

Transformace spolku na z. ú. změnila i typ poplatníka z pohledu zdaňování příjmů. Vybraná organizace se ke dni transformace (1. června 2015) stala poplatníkem se širokým základem daně. Proto je za rok 2015 zdaňována již podle pravidel pro tento druh poplatníka. V praxi to pro organizaci znamená to, že není povinna nadále vést odděleně příjmy a výdaje z jednotlivých činností. Je to proto, že u poplatníků se širokým základem daně se zdaňují veškeré příjmy. A to i bez ohledu na to, zda jsou jednotlivé VH z hlavních činností kladné či záporné. I když vybraná organizace nemá zákonem stanovenou povinnost oddělovat činnosti, pokračuje i po transformaci s oddělováním. Důvodem je neměnné získávání prostředků ze stejných institucí, u kterých je třeba vést oddělené vykazování. Tento způsob vykazování je ale dobrý i pro vnitřní rozhodovací procesy organizace. Díky tomu lze např. snadno určit:

- činnosti ztrátové,
- činnosti, kterým se nejlépe daří,
- činnosti, které jsou nejvíce dotovány,
- činnosti, které je lepší z dlouhodobého hlediska ukončit,
- apod.

Zjištění základu daně u z. ú. probíhá obdobným způsobem, jako tomu bylo u spolku. S tím rozdílem, že posuzuje všechny činnosti neodděleně. Tabulka 7 zobrazuje VH z. ú. za rok 2015 z hlavních činností dohromady, pro lepší přehlednost je vyčleněn alespoň VH vedlejší činnosti.

*Tabulka 7: VH dle hlavních a vedlejších činností z. ú. za rok 2015*

	<b>1-4</b>	<b>5</b>	<b>Celkem</b>
<b>Výnosy (v Kč)</b>	2 498 808	75 608	2 574 416
<b>Náklady (v Kč)</b>	2 498 808	69 910	2 568 718
<b>VH (v Kč)</b>	0	5 698	5 698

*Zdroj: Podklady z. ú., vlastní zpracování*

Hlavní činnosti (sloupec 1-4) jsou v z. ú. opět neziskové i neztrátové. Platí zde naprosto stejné podmínky ohledně donátorů, jako tomu bylo u spolku.



Dílčí základ daně je po zjištění VH z účetnictví roven částce 5 698 Kč. Tato částka je i uvedena na DP na řádku 10 v Příloze 5 (opět jsou přiloženy pouze strany 2 a 7 DP z. ú. za rok 2015). Jelikož z. ú. zdaňuje veškeré příjmy, nebudou dotace ani neziskové příjmy z hlavních činností vyjímány na řádcích 101 a 40 DP. Tento postup byl možný pouze u spolku, jakožto poplatníka s úzkým základem daně. Řádek 40 však obsahuje částku 156 Kč. Jedná se ale o daňově neuznávané náklady, konkrétně o náklady na reprezentaci. Tyto náklady upravují dílčí základ daně na hodnotu 5 854 Kč.

Stejně tak jako spolek má i z. ú. možnost využít 30% snížení základu daně z titulu veřejné prospěšnosti. Bylo tak učiněno ve výši základu daně ve výši 5 854 Kč. Výsledná daň pro rok 2015 je opět nulová.

Je nutno ještě zmínit, že v DP z. ú. se již v řádku 120 neprojeví úroky z účtu, jejichž hodnota v roce 2015 byla 80 Kč. Tyto úroky jsou zahrnuty do základu daně, protože nejsou zdaněny srážkovou daní, jak je tomu u poplatníků s úzkým základem daně.

### 7.2.3 Souhrn vlivů transformace na daňovou oblast

Změny, které přinesla transformace vybrané organizaci, jsou dány pouze změnou typu poplatníka. Spolek byl poplatníkem s úzkým základem daně, kdežto z. ú. je poplatníkem se širokým základem daně. V Tabulce 8 níže jsou shrnuty rozdílnosti ve zdaňování těchto dvou typů poplatníků pro vybranou organizaci.

*Tabulka 8: Rozdílnosti ve zdaňování spolku a z. ú. u vybrané organizace*

<b>Spolek</b>	<b>Z. ú.</b>
Zjišťování VH dle jednotlivých činností	Zjišťování VH bez členění
Zdaňování příjmů z hlavní činnosti pouze jsou-li ziskové	Zdaňování všech příjmů z hlavní činnosti bez ohledu na ziskovost či ztrátovost
Vyjímání příslušných příjmů a nákladů na řádcích 101 a 40 DP	Nevyjímání příslušných příjmů a nákladů na řádcích 101 a 40 DP
Vyjímání úroků z účtu ze základu daně	Zdaňování úroků z účtu

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Jiné změny se ve vybraném podniku z daňového hlediska neobjevily, což je opět dáno vnitřní evidencí činností a zdroji financování. I přes možnost ustoupit od této evidence vybraná organizace v ní stále pokračuje.

Zdroj financování v tomto hledisku také výrazně ovlivňuje další rozdílnost mezi spolkem a z. ú. Všechny zkoumané právní formy vykazovali a stále vykazují nulové VH z hlavních činností. Činnosti nesmí být dle podmínek donátorů ztrátové, ale organizaci se nedaří mít tyto činnosti ani ziskové. Díky nulovému VH z hlavních činností nedochází k projevení možné změny mezi spolkem a z. ú. danou změnou typu poplatníka. Pokud by byl VH z hlavních činností ztrátový, u spolku by nevstupoval do celkového VH, a tím pádem ani do základu daně, kdežto u z. ú. ano. Ziskový VH však změny nepřináší. Takový VH se zdaňuje u obou forem stejně.

### **7.3 Změny po novelizaci v roce 2016**

Zásadní změnou, která se dotýká vybrané organizace, se v roce 2016 stává zveřejňování účetní závěrky. Novelizace Zákona o účetnictví ukládá povinnost všem osobám zapsaným ve veřejném rejstříku zveřejňovat účetní závěrku ve Sbírce listin, a to i zpětně k roku 2014. Jelikož spolek i z. ú. jsou osobami zapsanými ve veřejném rejstříku, musí tuto povinnost splnit. Vybraná organizace v době před transformací (kdy bývala spolkem) zveřejnila účetní závěrku za rok 2014 již 28. května 2015, aniž by to tou dobou vyžadoval nějaký zákon. Účetní závěrka organizace, jakožto z. ú., doposud zveřejněna nebyla. Termín pro zpětné zveřejnění závěrky za rok 2015 je však zákonem stanoven až do 30. listopadu 2017. Organizace má tedy ještě čas tuto povinnost splnit. Nicméně povinnost zveřejnit závěrku ve Svíce listin vyplývá jak pro spolek, tak pro z. ú., nejsou proto v této oblasti žádné rozdíly mezi těmito formami.

Další změnou, která se dotkla vybrané organizace, je kategorizace do skupiny mikro účetní jednotky. Pro mikro účetní jednotky, které nemají povinnost ověřování účetní závěrky auditorem nabízí zákon možnost v rámci zveřejňování účetní závěrky nezveřejňovat výkaz zisků a ztrát. Nicméně pro vybranou organizaci se touto kategorizací z daňového ani účetního hlediska nemění. Doposud na svých internetových stránkách zveřejňovali v rámci své výroční zprávy veřejnosti i výkaz zisků a ztrát, hodlá s tím pokračovat i nadále, a proto budou v účetní závěrce zveřejňovat i zmínění výkaz.

## 8 Diskuse

Vít (2015) uvádí, že rekonstrukcí soukromého práva se z občanských sdružení staly spolky. Nejedná se ale ani o transformaci ani o změnu právní formy. Spolek je nepřerušeně právně napojen s již zrušeným občanským sdružením a jeho poměry se zásadním způsobem nemění. S tímto poznatkem se ztotožňuje i situace, která nastala ve vybrané organizaci po nabytí účinnosti nového občanského zákoníku. Pro samotnou organizaci se prakticky nic nezměnilo.

O transformaci se jedná tehdy, změnili se spolek dále na jinou právní formu.

Dobrozemský a Stejskal (2015) ve své knize „Nevýdělečné organizace v teorii“ na téma navazuje, že o transformaci z právní formy spolek na právní formu zapsaný ústav budou usilovat zejména ty spolky, které provozují činnosti užitečné společensky nebo hospodářsky a to např. ve formě služeb sociálních, humanitárních či poradenských. S touto myšlenkou se naprosto shoduje i případ vybrané organizace. Jeden z důvodů nesetrvání v právní formě spolku bylo právě provozování zmíněných služeb.

Má ale tato transformace nějaký dopad na účetní a daňovou oblast organizace? V účetní oblasti lze začít hned u rozsahu vedení účetnictví. Zákon č. 563/1991 Sb., zákon o účetnictví jak spolku, tak ústavu dává možnost vést zjednodušený rozsah účetnictví, avšak jak ve své knize uvádí Stejskal a kol. (2012), lze u zjednodušeného rozsahu účetnictví narazit minimálně na dvě problematické záležitosti. První je nemožnost využití analytické evidence. Druhá je nesplnění podmínek donátorů u osob čerpající dotace z veřejných rozpočtů spočívající v odděleném účtování využitých prostředků. V tomto ohledu opravdu není možné, aby i přes zákonnou možnost vybraná organizace vedla zjednodušený rozsah účetnictví. A to v obou případech právní formy, kterou prošla. Její existence je totiž přímo závislá na dotačních prostředcích. Na stejnou problematiku navazuje i Pelikánová (2016) ve svém díle myšlenkou, že z hlediska praktického využívání zjednodušeného vedení účetnictví je okruh uživatelů ze sféry NNO značně zúžen právě z důvodů dotačních omezení.

Na zákon o účetnictví lze navázat i z daňového hlediska. Spolek v § 9 odst. 4 je součástí výčtu účetních jednotek, které mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Avšak zákon o daních z příjmů ukládá spolku povinnost vést příjmy a náklady související s těmito příjmy odděleně dle činností, aby mohl být zjišťován VH pro každou činnost

zvláště. Pokud nemá účetní jednotka možnost takto vést příjmy (i náklady) pomocí vnitřní evidence, je nasnadě využít analytické evidence účtů v plném rozsahu účetnictví.

Pro spolek jako poplatníka daně s tzv. úzkým základem je dle Dobrozemského a Stejskala (2016) nezbytné provádět rozbor VH s rozčleněním na jednotlivé činnosti, protože ne všechny příjmy jsou zdaňovány. Organizace tak učinila nejen za právní formy spolku, ale de facto v tom pokračuje i jako z. ú., i když by z daňového hlediska nemusela. Na což naráží Pelikánová (2016) ve své knize začleněním ústavu mezi poplatníky, kteří zdaňují veškeré příjmy. Tudíž není u nich nutné vést odděleně jednotlivé činnosti.

## 9 Závěr

Cílem této práce bylo posouzení dopadů změn nového občanského zákoníku na vybrané občanské sdružení se zaměřením na účetní a daňovou oblast v organizaci. Změna zákona proběhla již začátkem roku 2014 a díky uplynulému času lze v jednotce nahlížet zpětně na uzavřená účetní období a posuzovat případné změny.

Občanské sdružení se nejprve dle zákona stalo spolkem, a tím bylo celé účetní období roku 2014. Během roku 2015 se však spolek rozhodl transformovat na zapsaný ústav. K tomuto rozhodnutí ho nejvíce přesvědčily podmínky dotační politiky ČR. Bez prostředků z veřejných rozpočtů by organizace nemohla fungovat, a proto musela zvolit cestu transformace. Nemalou roli hrála i shodná definice zapsaného ústavu s posláním a vykonávanými hlavními činnostmi ústavu a také neexistující členská základna, která je základním kamenem spolku.

Rozdílnosti ve zkoumaných oblastech mezi občanským sdružením a spolkem nejsou až na jednu výjimku žádné. Touto výjimkou je zveřejňování účetní závěrky ve Sbírce listin. Zveřejňování závěrky nebylo však změnou, kterou přinesl nový občanský zákoník, ale změnou, která byla dána novelizací zákona o účetnictví v roce 2016. Každopádně má zpětný dopad na spolek, který musí mít zveřejněnou závěrku z důvodu evidence ve veřejném rejstříku. Občanská sdružení nebyla evidována ve veřejném rejstříku, a proto tuto povinnost neměla. Malé množství rozdílů mezi těmito formami bylo předjíháno již od počátku, poněvadž spolek je pouze právním nástupcem občanského sdružení, nikoliv jinou právní formou.

V účetní oblasti mezi zapsaným ústavem a spolkem nebyly shledány žádné změny. Důvodem, proč tomu tak je, i když se jedná o odlišné právní formy, je shodný způsob vedení účetnictví obou forem. Změny se neprojeví ani po novelizaci zákona o účetnictví, neboť zapsaný ústav je taktéž zapisován do veřejného rejstříku. Vztahují se na něj tak stejné povinnosti jako na spolek.

Na základě rozboru byly zjištěny změny v daňové oblasti mezi právními formami organizace. Za nejvýznamnější změnu je považováno odlišné stanovování základu daně. Od této vlastnosti se pak odvíjí konkrétní odlišnosti. Příkladem je u zapsaného ústavu zdaňování veškerých příjmů i přes neziskový charakter organizace nebo zdaňování úroků z účtu.

Pro vybranou neziskovou organizaci obměnou právní normy nenastaly prakticky žádné zásadní změny v oblasti účtování ani zdaňování. Tento fakt je ale zapříčiněn neměnností účetních postupů v organizaci a formou financování. Pokud by např. organizace mohla z pohledu donátorů přestat členit činnosti a zdroje financování ve vnitřní evidenci, pracnost zaúčtování dokladů by se značně snížila. Organizace jako zapsaný ústav totiž nemá z daňového pohledu povinnost členit příjmy dle činností, protože zdaňuje veškeré své příjmy. Stejně tak by mohla využívat zjednodušeného vedení účetnictví. Díky němuž by mohla zjednodušit svůj účtový rozvrh a nemusela by sestavovat účetní závěrku v plném rozsahu.

Je dobré zdůraznit, že malé množství změn se týká pouze této vybrané organizace. Stejný dopad se rozhodně nemusí vztahovat na všechna občanská sdružení, která se posléze transformovala na zapsaný ústav. Záleží zejména na způsobech financování dané organizace, od kterého se odvíjí i různé povinnosti jako i rozsah vedení účetnictví.

Dá se říci, že pokud by vybraná organizace nebyla závislá na prostředcích z veřejných rozpočtů, byly by dopady změn zákona znatelnější.

## I. Summary

The aim of this Bachelor thesis is to determine what form of transformation is better for a particular non-profit organization. Further, it investigates whether this transformation entails a change in accounting and tax policy for the selected accounting entity.

Comparing no longer valid legal form of a non-profit organization with newly created legal forms because of the amendment to the Act. Initial situation will not be any longer valid in terms of legal form of non-profit organization, which describes the accounting procedures and the initial situation is compared with the transformation to the new legal form and new applicable accounting practices. Non-profit organizations that were civic associations must be transformed according to the amendment to the Act on associations, in case they do not meet the legal conditions, then they are changing into social cooperative or institute. But this transformation does not force specific non-profit organization to change its accounting practices and does not bring significant tax changes.

**Key words:** Non-profit organization, civic associations, transformation, amendment to the Act, accounting and tax practices.

## II. Seznam použitých zdrojů

- Boukal, P. (2009). Nestátní neziskové organizace: (teorie a praxe). V Praze: Oeconomica.
- Boukal, P., a Vávrová, H. (2007). Ekonomika a financování neziskových organizací. Praha: Oeconomica.
- Deverová, L., Frič, P., Frištenská, H., a Beránek, P. (2008). Společenský a legislativní rámec neziskového sektoru. Praha: Agnes.
- Dobrozemský, V., a Stejskal, J. (2016). Nevýdělečné organizace v praxi. Praha: Wolters Kluwer.
- Dobrozemský, V., a Stejskal, J. (2015). Nevýdělečné organizace v teorii. Praha: Wolters Kluwer.
- Duben, R. (1996). Neziskový sektor v ekonomice a společnosti. Praha: Codex.
- Hamerníková, B. (2000). Financování ve veřejném a neziskovém nestátním sektoru. Praha: Eurolex Bohemia.
- Merlíčková Růžičková, R. (2006). Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně (8. aktualizované vydání). Olomouc: ANAG.
- Pelikánová, A. (2016). Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky (2., aktualizované vydání). Praha: Grada Publishing.
- Růžičková, H. (1999). Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně. Ostrava: ANAG.
- Stejskal, J., Kuvíková, H., a Mařátková, K. (2012). Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace. Praha: Wolters Kluwer Česká republika.
- Stuchlíková, H., a Komrsková, S. (2012). Zdaňování neziskových organizací: zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, nadací, veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí a obecně prospěšných společností: s příklady z praxe (9. aktualizované vydání). Olomouc: ANAG.
- Švestková, R., a Eisertová, J. (2012). Problematika nestátních neziskových organizací ve vztahu ke zdravotně sociální oblasti. České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Zdravotně sociální fakulta.
- Takáčová, H. (2010). Účetnictví neziskových organizací. Praha: Oeconomica.



Vít, P. (2015). Praktický právní průvodce pro neziskové organizace. Praha: Grada.

### **Elektronické zdroje**

Neziskovky. (2016). Aktualizovaná statistika počtu NNO v letech 1990-2016.

[Webside]. Retrieved from [http://www.neziskovky.cz/clanky/511\\_695/fakta\\_statistika-postu-nno/](http://www.neziskovky.cz/clanky/511_695/fakta_statistika-postu-nno/)

### **Legislativa**

Česká republika. (1993). Ústava České republiky: Úplné znění Usnesení České národní rady č. 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky

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

Česká republika. (2012). Zákon č. 89/2012 Sb., nový občanský zákoník

Česká republika. (2012). Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích

Česká republika. (1992). Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

### **III. Seznam tabulek, obrázků a grafů**

Tabulka 1: Skladba získaných prostředků na činnosti organizace .....	29
Tabulka 2: Shrnutí úkonů transformace spolku .....	32
Tabulka 3: Seznam označení zdrojů financování .....	37
Tabulka 4: Seznam označení činností .....	37
Tabulka 5: Příklady nejčastějších účetních operací organizace .....	38
Tabulka 6: VH z jednotlivých činností spolku za rok 2014 .....	42
Tabulka 7: VH dle hlavních a vedlejších činností z. ú. za rok 2015 .....	43
Tabulka 8: Rozdílnosti ve zdaňování spolku a z. ú. u vybrané organizace.....	44
Obrázek 1: Časová osa změn.....	31
Graf 1: Podíly prostředků na činnosti organizace .....	29

#### **IV. Seznam zkratk**

apod.	a podobně
č.	číslo
ČR	Česká republika
DP	daňové přiznání
DPP	dohoda o pracovní činnosti
EU	Evropská unie
HPP	hlavní pracovní poměr
JčK	Jihočeský kraj
MD	Má dáti
mj.	mimo jiné
MPSV	Ministerstvo práce a sociálních věcí
MVČR	Ministerstvo vnitra České republiky
MZ	Ministerstvo zdravotnictví
např.	například
NNO	nestátní nezisková organizace
odst.	odstavec
o. s.	občanské sdružení
OSPOD	orgán sociálně-právní ochrany dětí
PO	právnícká osoba
RVKPP	Rada vlády pro koordinaci protidrogové politiky
Sb.	sbírky
tzv.	tak zvaně
VH	výsledek hospodaření
z. s.	zapsaný spolek
z. ú.	zapsaný ústav

## **V. Přílohy**

Příloha 1 – Zápis z Valné hromady ze dne 28. 2. 2015

Příloha 2 – Zakládající listina z. ú.

Příloha 3 – Účtový rozvrh organizace

Příloha 4 – DP k dani z příjmů spolku za rok 2014 (strany 2 a 7)

Příloha 5 – DP k dani z příjmů z. ú. za rok 2015 (strany 2 a 7)

## Příloha 1

### Zápis z Valné hromady ze dne 28. 2. 2015 Hlavní téma: Usnesení k transformaci [REDACTED], o.s. na ústav

Dne 15. 1. 2015 byla předsedkyní [REDACTED] svolána Valná hromada [REDACTED], o.s.

#### Přítomní členové:

	Jméno a příjmení, titul	Podpis
1.	[REDACTED]	
2.	[REDACTED]	
3.	[REDACTED]	
4.	[REDACTED]	
5.	[REDACTED]	

Spolek má v současné době 6 členů, přítomno je 5 členů, Valná hromada je tedy usnášeníschopná.

#### Program:

##### 1. Schválení řádné účetní závěrky ke dni 31. 12. 2014

- [REDACTED] přednesla členům VH výsledky hospodaření [REDACTED], o.s., spolek, k dnešnímu dni a seznámila členy VH s řádnou účetní uzávěrkou.
- [REDACTED], předseda revizní komise konstatoval, že komise neshledala žádné nesrovnalosti v předložených vyúčtováních, vyúčtování jsou provedena v souladu s obecnými předpisy, komise schvaluje předložení účetní závěrky.

#### Usnesení:

- Valná hromada schválila řádnou účetní závěrku spolku.**

Hlasování: ANO: 5 hlasy tj. 100%

NE : 0 hlasů tj. 0%

ZDRŽEL SE HLASOVÁNÍ: 0 hlasů tj. 0%

Usnesení bylo jednohlasně schváleno.

##### 2. Transformace spolku na ústav, zakládací listina, název ústavu

- Seznámení členů Valné hromady s návrhem způsobu transformace sdružení na ústav s názvem [REDACTED], z.ú. Seznámení členů VH s návrhem zakládací listiny
- Od 1. 1. 2014 podle NOZ, jak je všem členům VH známo, je sdružení právně spolkem, jehož právní úprava plně neodpovídá poskytovaným službám a činnosti bývalého sdružení, jehož právní úprava NOZ k 31. 12. 2013, zanikla. Stávající spolek je vhodné transformovat na zapsaný ústav, jehož zakladatelem (osobou v postavení zakladatele) bude [REDACTED], předsedkyně stávajícího spolku [REDACTED], o.s.
- Nový název [REDACTED] z.ú. (místo [REDACTED], o.s.) je zapsán do registru ochranných známek od 12. 3. 2014 po dobu 10 let.

- Čtení návrhu usnesení, zakládací listiny, čtení návrhu obsazení pozice ředitele, správní rady a revizora.

**Usnesení:**

- Valná hromada schválila změnu právní formy spolku [REDAKCE], o. s. se sídlem [REDAKCE], IČ [REDAKCE] na zapsaný ústav.
- Název ústavu je: [REDAKCE], z.ú.
- Dosavadním členům spolku nebudou v souvislosti se zánikem jejich členství poskytovány žádné výhody.
- Byla schválena zakládací listina ústavu [REDAKCE], z.ú., které tvoří přílohu tohoto usnesení a podklad pro podání návrhu rejstříkovému soudu.
- Zakladatelem (osobou v postavení zakladatele) je [REDAKCE]
- Správní radu ústavu tvoří tito dřívější členové:  
[REDAKCE]
- Revizor ústavu je: [REDAKCE]
- Podáním návrhu na zápis změny právní formy se pověřuje předsedkyně spolku a zakladatelka ústavu [REDAKCE]
- Návrh tohoto usnesení byl vyhotoven předsedkyní spolku [REDAKCE] dne 31. 12. 2014, účetní závěrka byla zpracována ke dni 31. 12. 2014. Rozhodným dnem je 1. 1. 2015.

**Hlasování**

Prítomnost právoplatných hlasů: 100%

Hlasování: ANO: 5 hlasy tj. 100%

NE : 0 hlasů tj. 0%

ZDRŽEL SE HLASOVÁNÍ: 0 hlasů tj. 0%

**Usnesení bylo jednohlasně schváleno.**

V [REDAKCE] dne 28. 2. 2015

Zapsal: [REDAKCE]

Schválila: [REDAKCE]

## Příloha 2

### Zakladací listina

#### Č. I.

##### Zakladatel

\_\_\_\_\_, narozena \_\_\_\_\_, bytem \_\_\_\_\_

1. Zakladatel nastavuje prvotní pravidla a může pravidla chodu ústavu změnami zakladací listiny upravovat, a to i po jeho vzniku.
2. Jmenuje členy správní rady ústavu a revizora, odvolává je také z funkce.
3. Zakladatel podává návrh na zápis změn zakladací listiny ústavu do veřejného rejstříku.
4. Zakladatel má právo rozhodnout o zrušení ústavu.

#### Č. II.

##### Název a sídlo

\_\_\_\_\_, z.ú. (dále jen „ústav“) má své sídlo v \_\_\_\_\_

#### Č. III.

##### Účel a předmět činnosti ústavu

Účelem ústavu je podpora rodin s dětmi a osob, které se dostaly do tíživých životních, zdravotních nebo sociálních situací, kterým hrozí sociální vyloučení nebo jiné ohrožení. Pomoc jedincům a skupinám, kteří rizikovým chováním ohrožují své nebo veřejné zdraví nebo ohrožují stabilitu rodiny. Podpora, pomoc těmto osobám formou vzdělávání, prevence různých forem rizikového chování, poradenstvím a léčbou.

##### Předměty činnosti

1. Ústav vytváří nabídku a poskytuje sociální a odborné poradenství a sociální práce, preventivní a výchovně vzdělávací aktivity pro rodiny s dětmi a pro všechny občany znevýhodněné sociálním prostředím nebo nedostatečnou schopností zvládat osobní či společenský život. Vytvoří činnosti v rámci sociálně právní ochrany dětí na základě příslušného pověření.
2. Ústav je určen k podpoře pozitivního vývoje u osob zneužívajících návykové látky nebo na těchto látkách závislých, osob s jinou formou návykového chování, které je spojeno s faktickými nebo potenciálními nepříznivými sociálními dopady přímo na tyto osoby, nebo na jejich nejbližší sociální okolí. Provozuje aktivity zaměřené na prevenci šíření krví přenosných infekčních chorob mezi těmito osobami směrem k veřejnosti. Vytvoří činnosti zaměřené na předcházení nepříznivým dopadům různých forem rizikového chování osob či jejich minimalizaci prostřednictvím prevence, poradenství, terapie, výchovy a vzdělávání.
3. Ústav je určen pro prevenci rizikového chování dětí a mládeže v rámci školní docházky. Může vytvářet nabídku volnočasových aktivit pro děti a mládež, poskytovat jim výchovu a vzdělávání mimo vyučování.
4. Ústav vytváří preventivní programy a aktivity pro rodiny s dětmi, rodiče, pedagogy a veřejnost, vzdělává odborníky, vytváří poradenskou, přednáškovou, publikační, sociálně pedagogickou činnost a pořádá vzdělávací kurzy, to vše v oblasti adiktologické, sociálně pedagogické problematiky a prevence kriminality.
5. Provozuje-li ústav jinou vedlejší činnost, nesmí být provoz na újmou jakosti, rozsahu a dostupnosti služeb poskytovaných v rámci hlavní činnosti ústavu. Zisk bude použit jen



- k podpoře činností, pro niž byl ústav založen, jak je uvedeno v článku III. a k úhradě  
nakladů na vlastní správu.
6. Ústav vzniká zápisem do veřejného rejstříku

#### Čl. IV.

##### Vklad

Zakladatel vložil při založení ústavu peněžitý vklad ve výši 1.000 Kč (slovy jeden tisíc korun českých). Peněžitý vklad se stává majetkem ústavu ke dni jeho zápisu do rejstříku ústavů. Správou vkladu do vzniku ústavu je pověřen zakladatel.

#### Čl. V.

##### Orgány ústavu

Orgány ústavu jsou ředitel, správní rada a revizor.

#### Čl. VI.

##### Ředitel

██████████ narozena ██████████, bytem ██████████

Ředitel je statutárním orgánem ústavu, jenž řídí jeho činnost, jedná jeho jménem a rozhoduje ve všech záležitostech, které nespádají do pravomocí správní rady. Jednání jménem ústavu spadající do jeho pravomocí je ředitel oprávněn činit samostatně.

1. Způsob jednání statutárním orgánem – ředitelem: ředitel podepisuje za ústav tak, že k tištěnému či napsanému názvu ústavu připojí svůj podpis s označením funkce ředitele.
2. Ředitel je povinen zajistit řádné fungování ústavu a naplňování účelu, pro nějž byl založen, řádné vedení jeho účetnictví, plnění všech zákonných povinností s jeho činností spojených, minimálně jednou za tři měsíce informovat o stavu činnosti ústavu správní radu a revizora a plnit další povinnosti stanovené touto zakládací listinou. Za splnění těchto povinností je ředitel odpovědný správní radě.
3. Ředitel nemůže být členem správní rady, má však právu účastnit se jejich jednání a prezentovat na nich svá stanoviska.
4. Funkční období ředitele je na dobu neurčitou.
5. Správní rada ředitele odvolá, pokud nezajistil řádné plnění povinností uvedených v druhém odstavci, a to přesto, že byl jejím prostřednictvím k nápravě tohoto stavu vyzván, nebo pokud i přes řádné plnění jeho povinností jedná způsobem, který ústav navenek poškozuje.

#### Čl. VII.

##### Správní rada

1. Správní rada je tříčlenný orgán, který dbá o zachování účelu, po němž byl ústav založen a na řádné hospodářství s jeho majetkem.
2. Správní rada schvaluje:
  - a) rozpočet ústavu
  - b) řádnou a mimořádnou účetní uzávěrku a
  - c) výroční správu
3. Správní rada rozhoduje o:
  - a) zrušení ústavu. K rozhodnutí o zrušení ústavu je třeba souhlasu zakladatele,
  - b) vydání statutu a jeho změnách,
  - c) jmenování a odvolání ředitele a stanovení jeho mzdy,
  - d) rozdělení hospodářského výsledku,
  - e) odměňování členů správní rady a ředitele v závislosti na hospodářském výsledku ústavu,



- f) zahájení provozu obchodního závodu nebo jiné vedlejší činnosti ústavu a
  - g) změně sídla ústavu a to po předchozím vyjádření ředitele.
4. Předchozí souhlas správní rady je vyžadován pouze k právnímu jednání, jímž ústav:
- a) nabývá nebo pozbývá vlastnického práva k nemovité věci
  - b) vlastní nemovitou věc zatěžuje,
  - c) nabývá nebo pozbývá právo autorské, průmyslové, nebo
  - d) zakládá jinou právnickou osobu, nebo se na takové osobě podílí vkladem.
5. Vydání souhlasu či nesouhlasu s jednáním dle předešlého odstavce je správní rada povinna učinit nejpozději do 7 dnů ode dne, kdy je k tomu vyzvána ředitelem.
6. Jednomyslné stanovisko správní rady je potřeba k:
- a) přijetí rozhodnutí o zrušení ústavu,
  - b) přijetí rozhodnutí o schválení statutu
  - c) schválení rozpočtu ústavu a jeho změny,
  - d) rozhodnutí o rozdělení hospodářského výsledku,
  - e) rozhodnutí o jmenování a odvolání ředitele
  - f) souhlasu se zcizením nebo zatížením nemovité věci.

Ve zbylých případech se správní rada usnáší prostou většinou.

7. Správní rada se schází pravidelně dvakrát do roka. Mimo pravidelné schůze se správní rada může sejít na schůzi mimořádné, konané zpravidla k řešení naléhavých otázek, pokud dá ke svolání této schůze předsedovi podnět ředitel, nadpoloviční většina členů správní rady, nebo revizor.
8. Z každého zasedání správní rady je pořízen zápis, který podepíše zapisovatel a předseda. Zápis je zaslán řediteli, revizorovi a zakladateli.
9. V čele správní rady stojí předseda, kterého si členové správní rady zvolí ze svého středu. Předseda svolává zasedání správní rady, řídí jeho průběh a stará se o komunikaci mezi správní radou, ostatními orgány ústavu a zakladatelem.
10. Členy správní rady jmenuje a odvolává zakladatel ústavu. Funkční období člena správní rady je sedmileté.
11. Pokud zanikne členu správní rady jeho členství, jmenuje zakladatel ústavu na jeho místo člena nového. Člen správní rady může být jmenován opakovaně. Pokud tak zakladatel neučiní do dvou měsíců od okamžiku zániku členství daného člena, jmenuje správní rada bez návrhu nového člena sama.
12. Prvními členy správní rady jsou:
- a) Předseda správní rady: [REDAKCE], narozen [REDAKCE], bytem [REDAKCE]
  - b) Člen správní rady: [REDAKCE], narozen [REDAKCE], bytem [REDAKCE]
  - c) Členka správní rady: [REDAKCE], narozena [REDAKCE], bytem [REDAKCE]

#### Čl. VIII. Revizor

1. Revizor je kontrolní a revizní orgán ústavu.
2. Revizor zejména:
  - a) dohlíží, zda ředitel a správní rada vykonávají působnost podle zákona a v souladu se zakládací listinou a statutem, pokud byl vydán
  - b) kontroluje vedení účetnictví a přezkoumává účetní uzávěrky
  - c) vyjadřuje se k výroční zprávě
  - d) upozorňuje ředitele a správní radu na zjištěné nedostatky a podává návrhy na jejich odstranění a
  - e) nejméně jedenkrát ročně podává správní radě zprávu o své kontrolní činnosti.
3. Revizor je oprávněn:
  - a) nahlížet do účetních knih a jiných dokladů a kontrolovat v nich obsažené údaje,

- b) svolat mimořádné zasedání správní rady, pokud to vyžadují zájmy ústavu.
4. Revizor má právo zúčastnit se jednání správní rady.
5. Revizor je povinen upozornit ředitele a správní radu na veškerá porušení zákonů, zakládacích listin nebo statutu, pokud byl vydán, na nevhodné postupy, popřípadě na další nedostatky v činnosti ústavu. Spolu s upozorněním podle předchozí věty je oprávněn stanovit řediteli nebo správní radě lhůtu ke sjednání nápravy. Pokud k nápravě nedojde, je povinen neprodleně informovat o zjištěných nedostatcích zakladatele.
6. Revizora jmenuje a odvolává zakladatel ústavu. Funkční období revizora je sedmileté.
7. Revizor může navrhnout správní radě externí audit, po předchozím schválení zakladatele.
8. Prvním revizorem [redacted], narozen [redacted] bytem [redacted]

#### Čl. IX.

##### Statut ústavu

Správní rada může rozhodnout o vydání statutu ústavu, v němž upraví vnitřní organizaci ústavu a podrobnosti o jeho činnosti.

#### Čl. X.

##### Účetnictví a výroční zpráva ústavu

1. Ústav je povinen ve svém účetnictví důsledně oddělit náklady a výnosy spojené s hlavním předmětem činnosti, náklady a výnosy spojené s provozem obchodního závodu nebo jinou vedlejší činností a náklady a výnosy spojené se správou ústavu.
2. Ústav vyhotovuje a zveřejňuje výroční zprávu, jejíž hlavním účelem je informovat veřejnost o jeho činnosti a hospodaření. Výroční zprávu schvaluje správní rada, přičemž její vyhotovení a zveřejnění uložením do sbírky listin musí být provedeno nejpozději do 6 měsíců od konce účetního období. Za vyhotovení výroční zprávy a její předání správní radě odpovídá ředitel.
3. Pokud po zveřejnění výroční zprávy vyjdou najevo skutečnosti, které vyžadují její opravu, je ústav povinen tuto opravu provést a zveřejnit bez zbytečného odkladu.

#### Čl. XI.

##### Hospodaření ústavu

1. Zisk může být použit jen k podpoře činnosti, pro niž byl založen a k úhradě nákladů na vlastní správu.
2. Ústav se nesmí bez předchozího souhlasu zakladatele účastnit na podnikání jiných osob.
3. Ústav nesmí poskytnout zálohu, půjčku, úvěr, nebo zajištění dluhu žádnému ze svých členů správní rady, svému řediteli, ani osobám jim blízkým.
4. Ústav se nesmí podílet na majetkové podpoře politických stran a politických hnutí.

#### Čl. XII.

##### Zrušení a likvidace ústavu

1. Zániku ústavu výmazem z veřejného rejstříku vždy předchází jeho zrušení s likvidací nebo bez ní. Likvidace není vyžadována, pokud se jedná o zrušení ústavu sloučením, splynutím, či rozdělením.
2. Mimo případů vyplývajících ze zákona se ústav zrušuje:
  - a) dnem, na němž se usnesla správní rada.
  - b) sloučením s jiným ústavem nebo rozdělením na dva či více ústavů a

- c) prohlášením konkurzu nebo zamítnutím návrhu na prohlášení konkurzu pro nedostatek majetku
3. Za účelem likvidace jmenuje správní rada bez zbytečného odkladu likvidátora. Nesplní-li správní rada tuto povinnost, jmenuje likvidátora příslušný soud.
  4. Dnem zápisu likvidace a likvidátora do příslušného rejstříku zaniká působnost všech orgánů ústavu a jejich pravomoci přecházejí na likvidátora.
  5. Po vstupu ústavu do likvidace vyrozumí likvidátor o této skutečnosti neprodleně všechny osoby, které jsou touto likvidací dotčeny. Nejpozději do 30 dnů od svého zápisu do příslušného rejstříku sestaví likvidátor soupis jmění ústavu a zpřístupní jej v sídle ústavu a zároveň způsobem umožňujícím dálkový přístup.
  6. Likvidační zůstatek bude v celé své výši použit pro veřejně prospěšné účely. To neplatí, pokud likvidační zůstatek, nebo jeho část tvoří účelově vázané plnění z veřejného rozpočtu. V tomto případě se likvidátor řídí pokyny příslušného orgánu, který o daném plnění rozhodoval.

### Čl. XIII.

#### Závěrečná ustanovení

1. O změnách této zakládací listiny rozhoduje i za existence ústavu zakladatel.
2. Není-li rozhodování zakladatele možné, nabývá jeho práva vůči ústavu správní rada. K rozhodnutí správní rady o změně účelu ústavu a o jeho zrušení je vyžadován souhlas soudu.

V [REDAKCE] dne 28. 2. 2015

Zapsal: [REDAKCE] [REDAKCE]

Schválila: [REDAKCE] [REDAKCE]



### Příloha 3

Třída 0 (zatím nevyužita)		Třída 4 (zatím nevyužita)	
Třída 1 (zatím nevyužita)		Třída 5	
Třída 2		Třída 6	
211	Pokladna	501	Spotřeba materiálu
211/001	Pokladna Poradna	501/001	Spotřeba materiálu vlastní
211/002	Pokladna Terén	501/002	Zdravotnický materiál
211/003	Pokladna Primární prevence	501/003	Pořízení DHIM
211/004	Pokladna OSPOD	501/004	Literatura
211/005	Pokladna Vedlejší činnost	501/005	Spotřeba PHM
213	Ceniny	501/006	Kancelářské potřeby
221	Bankovní účty	501/007	Materiál klienti
221/001	Bankovní účet I	501/008	Materiál pro AUS
231	Krátkodobé bankovní úvěry	501/009	Drogerie
249	Ostat. krátkodob. fin. výpomoci	502	Spotřeba energie
261	Peníze na cestě	502/001	Spotřeba energie
		504	Prodané zboží
		511	Opravy a udržování
		512	Cestovné
		512/001	Cestovné
		513	Náklady na reprezentaci
		518	Ostatní služby
		518/001	Nájem
		518/002	Ostatní služby
		518/003	Poštovné
		518/004	Telefon
		518/005	Služby k nájmu
		518/006	Vzdělávání
		518/007	Internet
		518/008	Účetní a ekonomické služby
		521	Mzdové náklady
		521/001	Mzdové náklady HP
		521/002	Mzdové náklady DPP
		521/003	Mzdové náklady DPČ
		524	Zákonné sociální pojištění
		524/001	Zákonné sociální pojištění
		524/002	Náhrada PN
		527	Zákonné sociální náklady
		528	Ostatní sociální náklady
		538	Ostatní daně a poplatky
		540	Ostatní náklady
		540/001	Poplatky bance
		540/002	Pojištění rizika
		540/003	Pojištění zákonné
		544	Úroky
		546	Dary
		549	Jiné ostatní náklady
		549/999	Nedaňové výdaje
		591	Daň z příjmů
		595	Dodatečné odvody daně z příjmů
311	Odběratelé	602	Tržby z prodeje služeb
311/001	Odběratelé	602/001	Vedlejší činnost
314	Poskytnuté provozní zálohy	604	Tržby za prodané zboží
314/001	Poskytnuté provozní zálohy	604/001	Diagnostické testy
315	Ostatní pohledávky		
321	Dodavatelé		
321/001	Dodavatelé		
324	Přijaté zálohy		
324/001	Přijaté zálohy		
325	Ostatní závazky		
325/001	Ostatní závazky		
331	Zaměstnanci		
331/001	Zaměstnanci		
333	Ostat. záv. vůči zaměstnancům		
335	Pohledávky za zaměstnanci		
336	Zúčt. s inst. soc. zab. a zdr. poj.		
336/001	Zúčt. s inst. soc. zab.		
336/002	Zúčt. s inst. zdr. poj.		
341	Daň z příjmu		
342	Ostatní přímé daně		
342/001	Ostatní přímé daně		
342/002	Srážková daň		
345	Ostatní daně a poplatky		
346	Nároky na dotace, zúčt se st. r.		
346/001	Nároky na dotace, zúčt se st. r.		
348	Nárok na dotace a ost. zúčt.		
348/001	Nárok na dotace a ost. zúčt.		
378	Jiné pohledávky		
379	Jiné závazky		
379/001	Jiné závazky		
381	Náklady příštích období		
383	Výdaje příštích období		
384	Výnosy příštích období		
385	Příjmy příštích období		
388	Dohadné účty aktivní		
389	Dohadné účty pasivní		
391	Opravná položka k pohledávkám		

640	Ostatní výnosy
640/001	Ostatní výnosy - dary
644	Úroky
649	Jiné ostatní výnosy
690	Provozní dotace
690/001	Dotace
691	Provozní dotace
691/001	Provozní dotace

**Třída 9**

931	Hospod.výsledek ve schval.říz.
932	Neuhr.zisk a ztráta min.let
960	Závěrkové účty
961	Počáteční účet rozvažný
962	Konečný účet rozvažný
963	Účet hospodářského výsledku
999	Vyrovnav.účet k podrozv.účtům

## Příloha 4

### II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 <sup>a</sup> )	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) <sup>a</sup> ) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji <sup>b</sup> ) ke dni <input type="text" value="31.12.2014"/>	22812	

20 <sup>a</sup> )	Částky neoprávněné zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 <sup>a</sup> )	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 20 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	2056039	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 <sup>a</sup> )	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 <sup>a</sup> )			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	2056039	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u veřejně prospěšných poplatníků, nejsou předmětem daně podle § 18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	2056039	
109 <sup>a</sup> )	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 <sup>a</sup> )	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 <sup>a</sup> )	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 <sup>a</sup> )	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona	104	
130	Příjmy nezahnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 <sup>a</sup> )	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 <sup>a</sup> )	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 <sup>a</sup> )	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 <sup>a</sup> )			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	2056143	



Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) <sup>3)</sup>	22708	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře <sup>3)</sup> , <sup>4)</sup>		
210 <sup>5)</sup>	Úhrn vynětých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí <sup>5)</sup>		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona <sup>3)</sup> nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210) <sup>3)</sup>	22708	
Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona <sup>3)</sup>		
240 <sup>3)</sup>	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona, včetně odečtu dosud neuplatněných výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje ve znění zákona platném do 31. 12. 2013		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona <sup>3)</sup> (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	22708	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250	22708	
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) <sup>3)</sup>		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů <sup>3)</sup> (ř. 250 – 251 – 260)	0	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	0	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) <sup>3)</sup>		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) <sup>3)</sup>	0	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 <sup>3)</sup> (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru <sup>3)</sup>	0	
331 <sup>3)</sup>	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů <sup>3)</sup>		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ , zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	0	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	0	

## Příloha 5

### II. ODDÍL – daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 <sup>a</sup> )	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) <sup>a</sup> ) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji <sup>b</sup> ) ke dni <input type="text" value="31.12.2015"/>	5698	

20 <sup>a</sup> )	Částky neoprávněné zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 <sup>a</sup> )	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 20 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	156	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona		
61 <sup>a</sup> )	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 <sup>a</sup> )			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	156	

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u veřejně prospěšných poplatníků, nejsou předmětem daně podle § 18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
109 <sup>a</sup> )	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
110 <sup>a</sup> )	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
111 <sup>a</sup> )	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 <sup>a</sup> )	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 <sup>a</sup> )	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 <sup>a</sup> )	Souhrn jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 <sup>a</sup> )	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
162 <sup>a</sup> )			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 109 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)		



Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení (ř. 10 + 70 – 170) <sup>3)</sup>	5854	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře <sup>3)</sup> , <sup>4)</sup>		
210 <sup>5)</sup>	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhající zdanění v zahraničí <sup>3)</sup> <sup>5)</sup>		
220	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona <sup>3)</sup> nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení (ř. 200 – 201 – 210) <sup>3)</sup>	5854	
Řádek		Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona <sup>3)</sup>		
240 <sup>6)</sup>	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona, včetně odečtu dosud neuplatněných výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje ve znění zákona platném do 31. 12. 2013		
243	Odečet nároku na odpočet na podporu odborného vzdělávání podle § 34 odst. 4 a § 34f až § 34h zákona		
250	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení, snížený o položky podle § 34, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona <sup>3)</sup> (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242 – 243)	5854	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250	5854	
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) <sup>7)</sup>		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vymezení, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů <sup>8)</sup> (ř. 250 – 251 – 260)	0	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 nebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	0	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) <sup>9)</sup>		
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) <sup>9)</sup>	0	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 <sup>9)</sup> (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru <sup>9)</sup>	0	
331 <sup>9)</sup>	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů <sup>9)</sup>		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona		
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ , zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
334	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)		
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru		
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	0	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	0	