

Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky

3., aktualizované vydání

Anna Pelikánová

Vznik a registrace
neziskových organizací

Financování činnosti
neziskových organizací

Přehled právních, účetních
a daňových předpisů

Daň z příjmů,
široký a úzký základ daně

Aplikace daně
z přidané hodnoty

Elektronická
evidenze tržeb

Kontrolní hlášení

 GRADA®





Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky

3., aktualizované vydání

Anna Pelikánová



Grada Publishing

Upozornění pro čtenáře a uživatele této knihy

*Všechna práva vyhrazena. Žádná část této tištěné či elektronické knihy nesmí být reprodukována a šířena v papírové, elektronické či jiné podobě bez předchozího písemného souhlasu nakladatele. Neoprávněné užití této knihy bude **trestně stíháno**.*

Edice Účetnictví a daně

Anna Pelikánová

Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky
3., aktualizované vydání

Vydala GRADA Publishing, a.s.
U Průhonu 22, Praha 7 jako svou 7 066. publikaci

Realizace obálky Ondřej Mikulecký
Sazba Jan Šístek
Odborná redaktorka Ing. Michaela Průšová
Počet stran 336
První vydání, Praha 2018
Vytiskla tiskárna Tisk Centrum, s.r.o., Moravany

© GRADA Publishing, a.s., 2018

ISBN 978-80-271-2360-5 (ePub)
ISBN 978-80-271-2359-9 (pdf)
ISBN 978-80-271-2117-5 (print)

GRADA Publishing: tel.: 234 264 401, fax: 234 264 400, www.grada.cz

Obsah

Seznam zkratk	10
Úvod	12
1. Význam neziskového sektoru v ČR	15
1.1 Postavení neziskového sektoru v národním hospodářství	15
1.2 Vybrané oblasti působnosti neziskového sektoru	16
1.3 Charakteristické znaky a funkce nestátních neziskových organizací	17
1.4 Tradice a vývoj nestátních neziskových organizací v ČR	18
1.5 Ekonomické ukazatele pro nestátní neziskové organizace	20
1.6 Problémy v neziskovém sektoru	20
2. Místo neziskových organizací v právním řádu ČR	22
2.1 Veřejná prospěšnost a nový občanský zákoník	22
2.2 Veřejně prospěšný poplatník dle zákona o daních z příjmů	23
2.3 Veřejné rejstříky	24
2.3.1 Co se stalo po 1. lednu 2014 s bývalými rejstříky?	25
2.3.2 Co tedy bylo a je nutné udělat a v jakých lhůtách?	25
2.3.3 Nesprávnost nebo neúplnost údajů v rejstříku	26
3. Druhy neziskových organizací	27
3.1 Druhy neziskových organizací z globálního hlediska	27
3.2 Druhy neziskových organizací dle zřizovatele	27
4. Nový občanský zákoník a právní formy nestátních neziskových organizací	28
4.1 Nové právní formy nestátních neziskových organizací po rekodifikaci	28
4.2 Jak probíhala transformace nestátního neziskového sektoru?	29
4.2.1 Příklad na občanské sdružení	29
4.2.2 Příklad na organizaci s mezinárodním prvkem	29
4.2.3 Příklad na nadaci a nadační fond	30
4.2.4 Příklad na obecně prospěšnou společnost	30
4.2.5 Příklad na zájmové sdružení právnických osob	30
4.2.6 Příklad na církevní právnickou osobu	30
5. Vznik, zánik a řízení vybraných forem nestátních neziskových organizací	31
5.1 Spolek	31
5.2 Ústav	33
5.3 Nadace	34
5.4 Nadační fond	35
5.5 Sociální družstvo	35
5.6 Další nestátní neziskové organizace upraveny jinými zákony než NOZ	36
5.6.1 Církev, náboženské společnosti a církevní právnické osoby	36
5.6.2 Politické strany a politická hnutí	36
5.6.3 Honební sdružení	36
5.6.4 Obecně prospěšné společnosti	36
5.6.5 Zájmová sdružení právnických osob	37

6.	Financování nestátních neziskových organizací	38
6.1	Obecné principy financování nestátních neziskových organizací	38
6.1.1	Vícezdrojovost	38
6.1.2	Samofinancování	38
6.1.3	Fundraising	39
6.1.3.1	Formy fundraisingu	40
6.1.3.2	Základní metody fundraisingu	40
6.1.3.3	Zásady jednání s dárcem	41
6.1.3.4	Znalost motivů individuálních dárců	42
6.1.4	Neziskovost	42
6.1.5	Daňové úlevy	43
6.2	Způsoby financování nestátních neziskových organizací	43
6.3	Nástroje financování nestátních neziskových organizací	43
6.4	Finanční zdroje nestátních neziskových organizací	44
6.4.1	Vlastní zdroje	44
6.4.1.1	Členské příspěvky	44
6.4.1.2	Příjmy z výkonu hlavní činnosti	44
6.4.1.3	Příjmy z doplňkových činností	45
6.4.1.4	Podnikání	45
6.4.2	Cizí zdroje	46
6.4.3	Potenciální zdroje	46
6.4.3.1	Příspěvky ze zdrojů Evropské unie	46
6.4.3.2	Dotace státu a municipalit nestátním neziskovým organizacím	47
6.4.3.3	Příspěvky nadací a nadačních fondů	47
6.4.3.4	Firemní dárcovství	47
6.4.3.5	Individuální dárcovství	47
6.4.3.6	Další zdroje	48
6.5	Státní dotační politika	48
6.6	Soukromé financování neziskových organizací	51
7.	Ekonomika nestátních neziskových organizací	53
7.1	Právní předpisy pro nestátní neziskové organizace	53
7.1.1	Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb.	54
7.1.2	Vyhláška č. 504/2002 Sb.	54
7.1.3	Vyhláška č. 325/2015 Sb.	55
7.1.4	České účetní standardy č. 401–414	55
7.2	Vnitřní předpisy nestátních neziskových organizací	56
7.3	Finanční řízení a rozpočet neziskových organizací	57
7.3.1	Rozpočet a jeho sestavování	57
8.	Účetní souvislosti aktivit nestátních neziskových organizací	59
8.1	Účetnictví	59
8.1.1	Změny v terminologii od 1. 1. 2014	60
8.1.2	Jednoduché účetnictví	61
8.1.3	Novela zákona o účetnictví od roku 2016	64
8.1.4	Účetní knihy v jednoduchém účetnictví	67
8.1.4.1	Peněžní deník	68
8.1.4.2	Knih pohledávek a závazků	69
8.1.4.3	Pomocné knihy	70

8.1.5	PodvojnÉ účetnictví	77
8.1.5.1	PodvojnÉ účetnictví obecně	77
8.1.5.2	Legislativní úprava účetnictví	79
8.1.5.3	Účtování v jednotlivých účtových třídách	80
8.1.5.4	Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek	81
8.1.5.5	Účtová třída 1 – Zásoby	90
8.1.5.6	Účtová třída 2 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry	93
8.1.5.7	Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy	95
8.1.5.8	Účtová třída 5 a 6 – Náklady a výnosy	99
8.1.5.9	Účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty	102
8.2	Roční účetní závěrka v nestátních neziskových organizacích	107
8.3	Povinnost zveřejnění účetní závěrky	109
8.4	Audit ve vybraných neziskových organizacích	110
9.	Daně a nestátní neziskové organizace	115
9.1	Daň z nemovitých věcí	115
9.1.1	Daň z pozemků	117
9.1.2	Daň ze staveb a jednotek	118
9.2	Daň z nabytí nemovitých věcí	122
9.3	Daň silniční	124
9.4	Daň z příjmů	131
9.4.1	Změny v zákoně o daních z příjmů od 2014	133
9.4.1.1	Veřejně prospěšný poplatník	133
9.4.1.2	Úroky z účtů	135
9.4.1.3	Skupina veřejně prospěšných poplatníků s tzv. širokým základem daně	136
9.4.1.4	Bezúplatné příjmy z darů	136
9.4.1.5	Nedaňové výdaje (náklady) dle § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů	136
9.4.2	Možnosti režimů zdanění příjmů u nestátních neziskových organizací	136
9.4.2.1	Rozdělení příjmů u veřejně prospěšných poplatníků	139
9.4.2.2	Příjmy, které nejsou předmětem daně	140
9.4.2.3	Příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou osvobozené	144
9.4.2.4	Příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně	148
9.4.2.5	Příjmy zahrnované do základu daně	149
9.4.2.6	Praktický příklad	150
9.4.3	Schéma postupu zjištění základu daně	152
9.4.3.1	Položky zvyšující základ daně	152
9.4.3.2	Položky snižující základ daně	154
9.4.3.3	Snížení základu daně a daňová povinnost	156
9.4.4	Daňové souvislosti darování	163
9.4.4.1	Daňové souvislosti dárcovství u dárce, kterým je fyzická osoba	164
9.4.4.2	Daňové souvislosti dárcovství u dárce, kterým je právnícká osoba	166

	9.4.4.3	Daňové souvislosti dárcovství u obdarovaného	167
	9.4.4.4	Účtování o daru	170
9.4.5		Praktická část	171
	9.4.5.1	Poplatník s úzkým základem daně	172
	9.4.5.2	Poplatník se širokým základem daně	174
	9.4.5.3	Praktický příklad na dar	177
9.4.6		Vybrané daňové problémy	177
	9.4.6.1	Paušální výdaj na dopravu od 1. 1. 2014	177
	9.4.6.2	§ 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů	178
	9.4.6.3	§ 25 odst. 1 písm. zp), zq) zákona o daních z příjmů	178
	9.4.6.4	Uplatňování odpisů do daňově uznatelných výdajů	179
	9.4.6.5	Kurzové rozdíly u nestátních neziskových subjektů	179
	9.4.6.6	Úrok z jistoty dle nového občanského zákoníku	180
	9.4.6.7	Finanční leasing – následné rozšíření definice v roce 2015	180
	9.4.6.8	§ 23 odst. 6 zákona o daních z příjmů	181
	9.4.6.9	Členské příspěvky, které se považují za daňový výdaj	182
	9.4.6.10	Hmotný a nehmotný majetek	182
	9.4.6.11	Opravné položky k pohledávkám	203
	9.4.6.12	Odpis pohledávky	207
	9.4.6.13	Postoupení pohledávky	208
	9.4.6.14	Rezervy a neziskové organizace	208
	9.4.6.15	Stravování zaměstnanců z pohledu daně z příjmů	210
	9.4.6.16	Cestovní náhrady zaměstnanců	213
9.5		Daň z přidané hodnoty	220
	9.5.1	Základní pojmy zákona o DPH	223
	9.5.1.1	Předmět daně	223
	9.5.1.2	Ekonomická činnost a daňové subjekty	225
	9.5.1.3	Sazby daně, hlavní a vedlejší plnění	227
	9.5.1.4	Místo plnění	228
	9.5.2	Osvobozená plnění	230
	9.5.2.1	Základní poštovní služby a dodání poštovních známek (§ 52 zákona o DPH)	232
	9.5.2.2	Dodání vybraných nemovitých věcí (§ 56 zákona o DPH)	232
	9.5.2.3	Nájem vybraných nemovitých věcí (§ 56a zákona o DPH)	234
	9.5.2.4	Výchova a vzdělávání (§ 57 zákona o DPH)	235
	9.5.2.5	Zdravotní služba a dodání zdravotního zboží (§ 58 zákona o DPH)	241
	9.5.2.6	Sociální pomoc (§ 59 zákona o DPH)	244
	9.5.2.7	Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně (§ 61 zákona o DPH)	245
	9.5.2.8	Dodání zboží, které bylo použito pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně a zboží, u něhož nemá plátec nárok na odpočet daně (§ 62 zákona o DPH)	248
	9.5.2.9	Plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně (§ 63 zákona o DPH)	249

9.5.2.10	Osvobození od daně při dovozu zboží (§ 71 písm. f) zákona o DPH)	249
9.5.3	Plátce, identifikovaná osoba	249
9.5.3.1	Povinnost registrace	251
9.5.3.2	Osoba neusazena v tuzemsku, osoba osvobozena, osoba registrovaná k dani v EU	253
9.5.4	Vznik povinnosti přiznat daň nebo uskutečnění plnění	253
9.5.5	Daňové doklady	257
9.5.5.1	Zjednodušený daňový doklad (§ 30 zákona o DPH)	258
9.5.5.2	Splátkový kalendář (§ 31 zákona o DPH)	259
9.5.5.3	Platební kalendář (§ 31a zákona o DPH)	259
9.5.5.4	Souhrnný daňový doklad (§ 31b zákona o DPH)	259
9.5.5.5	Doklad o použití (§ 32 zákona o DPH)	259
9.5.5.6	Daňový doklad při dovozu zboží (§ 33 zákona o DPH)	260
9.5.5.7	Daňový doklad při vývozu zboží (§ 33a zákona o DPH)	260
9.5.6	Přenos daňové povinnosti	260
9.5.7	Daňové přiznání k DPH	264
9.5.8	Základ daně a výpočet daně	268
9.5.9	Nárok na odpočet	270
9.5.10	Oprava základu daně a výše daně a oprava v jiných případech	272
9.5.10.1	Oprava základu daně a výše daně dle § 42 zákona o DPH	272
9.5.10.2	Oprava základu daně a výše daně dle § 43 zákona o DPH	274
9.5.11	Uplatňování DPH v rámci EU a ve vztahu k třetím zemím	275
9.5.12	Částečný odpočet	279
9.5.12.1	Poměrný koeficient podle § 75 zákona o DPH	281
9.5.12.2	Krátící koeficient podle § 76 zákona o DPH	284
9.5.13	Úprava odpočtu a vyrovnání u majetku	289
9.5.13.1	Úprava odpočtu u dlouhodobého majetku dle § 78 zákona o DPH	289
9.5.13.2	Vyrovnání odpočtu daně dle § 77 zákona o DPH	293
9.5.14	Praktický příklad	294
9.5.15	Kontrolní hlášení – nový druh daňového tvrzení	301
9.5.16	Zákon o elektronické evidenci tržeb	303
Seznam obrázků		313
Seznam grafů		314
Seznam tabulek		315
Výběr z použité literatury		318
Příloha A		319
Příloha B		324
Vzorový účtový rozvrh		330

Seznam zkratek

ČR	– Česká republika
EU	– Evropská unie
ČSÚ	– Český statistický úřad
MF	– Ministerstvo financí
HDP	– hrubý domácí produkt
NO	– neziskové organizace
NNO	– nestátní neziskové organizace
OPS	– obecně prospěšná společnost
ČÚS	– České účetní standardy
NOZ	– zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů
Zákon o OPS	– zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů
Živnostenský zákon	– zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů
Zákon o obchod. korporacích	– zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů
Rejstříkový zákon	– zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob
Zákon o účetnictví	– zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
Zákon o daních z příjmů	– zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
Zákon o DPH	– zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
Zákon o silniční dani	– zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů
Daňový řád	– zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
Zákoník práce	– zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů
Zákon o rezervách	– zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů
Majetkové daně	– zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů – zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí č. 340/2013 Sb.
Vyhláška č. 504/2002 Sb.	– 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, ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláška č. 507/2002 Sb. – vyhláška č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (platná do 2015)
- Vyhláška č. 325/2015 Sb. – vyhláška č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Úvod

Publikace je uceleným přehledem poznatků v oblasti financování, účetnictví a daní vybraných účetních jednotek. Na knižním trhu není v současnosti tak komplexní publikace, kde by byly promítnuty legislativní změny dle nového občanského zákoníku a novel zákona o účetnictví a daňových zákonů od 1. 1. 2014.

Od roku 2015 se jedná již o 3. vydání této publikace. Stejně jako v předchozích publikacích autorka reaguje na nová ustanovení v účetních a daňových zákonech, které nabyly účinnosti v průběhu roku 2017 a 2018 a nebyly obsahem předchozích publikací. Komentáře k těmto změnám jsou součástí této publikace.

Velmi významnou změnou z pohledu praxe je **přijetí zákona č. 370/2017 Sb., o platebním styku**, s účinností od 13. 1. 2018 (náhrada z. č. 284/2009 Sb., o platebním styku, ve znění pozdějších předpisů). V souvislosti s přijetím zákona o platebním styku byly novelizovány další zákony, mimo jiné i zákon o DPH.

Pozornosti by neměla uniknout **vyhl. č. 459/2017 Sb.**, kterou se mění vyhláška č. 323/2013 Sb., o náležitostech formulářů na podání návrhu na zápis, změnu nebo výmaz údajů do veřejného rejstříku a o zrušení některých vyhlášek.

Vyhl. č. 463/2017 Sb. byly nově stanoveny sazby stravného, základní náhrady za používání silničních motorových vozidel, průměrné ceny PHM pro cestovní náhrady (vyhl. č. 440/2016 Sb. byla zrušena). Výše sazeb zahraničního stravného pro rok 2018 byla zveřejněna jako **vyhl. č. 401/2017 Sb.** (vyhl. č. 366/2016 Sb. byla zrušena).

Vyhl. č. 411/2017 Sb., kterou se mění vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, je důležitá zejména pro vybrané účetní jednotky.

Významný dopad na neziskový sektor mělo vyhlášení **zákona č. 303/2017 Sb.**, kterým se mění některé zákony v souvislosti se **zrušením statusu veřejné prospěšnosti**, a to s účinností od 1. 1. 2018. Veřejná prospěšnost v § 146 NOZ a navazujících předpisech není zrušena, ale nebude ji nutné prokazovat a zapisovat do veřejného rejstříku.

Změny v evidenci tržeb u veřejně prospěšných poplatníků (z. č. 112/2016 Sb. o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů) – do 14. 5. 2017 byla hranice pro drobnou vedlejší podnikatelskou činnost ve výši 175 tis. Kč a metodickým pokynem se zvýšila na **300 tis. Kč**.

Sdělením Ministerstva práce a sociálních věcí ČR pod č. 447/2017 Sb. byla zveřejněna průměrná mzda v NH za 1. a 3. čtvrtletí 2017 – 28 761 Kč. Tato hodnota má vliv na související zákony. Dále pod č. 406/2017 Sb. vyšlo nařízení vlády o úpravě náhrady za ztrátu výdělků po skončení pracovní neschopnosti vzniklé pracovním úrazem nebo nemocí z povolání a o úpravě náhrady nákladů na výživu pozůstalých.

Vyhl. č. 403/2017 Sb., která je významná pro stanovení základu daně z pozemků u daně z nemovitých věcí, došlo ke změně vyhl. č. 298/2014 Sb., o stanovení seznamu katastrálních území s přiřazenými průměrnými základními cenami zemědělských pozemků.

Dne 24. 5. 2016 vstoupilo v platnost obecné nařízení 2016/679 o ochraně osobních údajů (**nařízení GDPR**). Jak vyplývá z čl. 99 nařízení GDPR, použitelnost nastala dnem 25. května 2018 s tím, že toto nařízení je závazné v celém rozsahu a přímo použitelné ve všech členských státech EU. Nařízení GDPR (General Data Protection Regulation) představuje v současnosti nejkomplexnější soubor pravidel na ochranu osobních dat na světě. Týká se naprosto každého subjektu, který zpracovává osobní údaje svých zaměstnanců, zákazníků, klientů či dodavatelů a dalších osob napříč sektory i obory ve všech zemích EU.

V zákoně o daních z příjmů dochází **ke změnám v osvobození bezúplatných příjmů**. Do ustanovení § 19b odst. 2 písm. B) se doplnily body 3. a 4., které u veřejných výzkumných institucí, veřejných vysokých škol, dobrovolných svazků obcí, územních samosprávních celků, Regionální rady regionu soudržnosti se sídlem na území ČR osvobozují bezúplatné příjmy **bez ohledu na to, pro jaký účel určeny/použity**. Také dochází k úpravě § 19b odst. 3 ZDP – rozšířil se výčet bezúplatných příjmů, u kterých se veřejně prospěšný poplatník může rozhodnout, zda uplatní osvobození o příjmy do veřejné sbírky, na humanitární nebo charitativní účely a příjem přijatý z veřejné sbírky.

Do bezúplatných příjmů je možné zahrnout také úpravu § 29 odst. 1 písm. n) ZDP **o vstupní ceně hmotného majetku v případě bezúplatného převodu nebo přechodu majetku** mezi vybranými účetními jednotkami. Vstupní cenou by mělo být ocenění od naposledy účtující účetní jednotky, ale tato musí být veřejně prospěšným poplatníkem.

Další významnou změnou je úprava § 20 odst. 7 ZDP o tzv. daňové úspoře veřejně prospěšných poplatníků. Uspořené finanční prostředky daňovou úsporou může veřejně prospěšný poplatník použít na krytí nákladů **prováděných nepodnikatelských činností**, a to bez ohledu na to, zda jsou ziskové, nebo ztrátové, a to v **následujícím zdaňovacím období** (dochází ke sjednocení podmínek s OPS a ústavy).

V zákoně o DPH je důležitou změnou zavedení **institutu nespolehlivé osoby** pro osoby, které nejsou plátcem DPH.

U opakovaných plnění poskytovaných déle než 12 měsíců, s tím, že nedojde během tohoto období k přijetí úplaty s povinností přiznat daň, považuje se plnění za uskutečněné nejpozději posledním dnem každého kalendářního roku.

§ 104 zákona o DPH se rozšířily zjednodušující postupy správce daně také na případy, kdy plátcé s částečným nárokem na odpočet uvedl skutečnosti rozhodné pro stanovení daně v nesprávném zdaňovacím období v jiném kalendářním roce, a to za podmínky, že nesprávné uvedení údajů nebude mít dopad do výše příslušných koeficientů pro výpočet tohoto nároku.

Neziskové organizace se dělí na státní a nestátní. Většina dostupné literatury je zaměřená na státní neziskové organizace. Tato publikace je cílena na nestátní (soukromé) neziskové organizace.

Kniha je určena zejména účetním a ekonomům v nestátních neziskových organizacích.

Publikace začíná vymezením základních pojmů a výčtem neziskových organizací a potom se věnuje nestátním neziskovým organizacím.

Další část se věnuje financování nestátních neziskových organizací. Tyto z principu své činnosti musí hledat i jiné zdroje financování než vlastní. Je důležité ozřejmit individuální a firemní dárcovství a zásady pro poskytování dotací ze státního rozpočtu.

Třetí část se zabývá vedením účetnictví a jednoduchým účetnictvím.

Jádrum publikace je daňová problematika v nestátních neziskových organizacích. Nestátní neziskové organizace mají velmi složité postavení:

- u DPH musí sledovat režim jednotlivých činností, popřípadě při kombinaci různých činností musí uplatnit poměrný nebo krátcí koeficient,
- pro stanovení daně z příjmů musí sledovat příjmy a výdaje dle rozdělení na hlavní a doplňkovou činnost, a v neposlední řadě také příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy které nejsou předmětem daně za určitých podmínek, příjmy osvobozené a příjmy, které jsou předmětem daně.

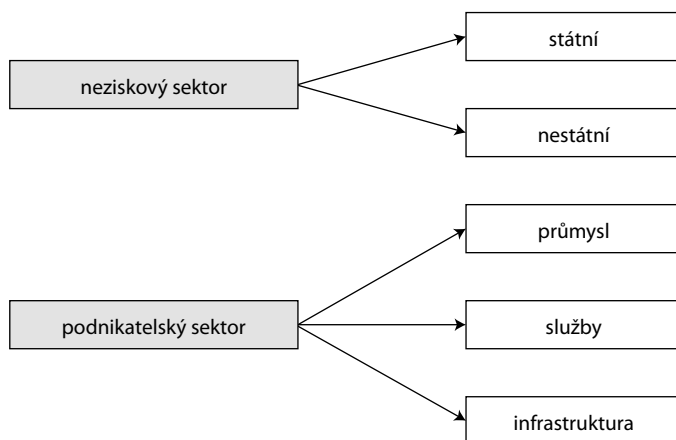
Není cílem této publikace poskytnout kompletní přehled všech zákonů. Autorka se zabývá vybranými problémy, s nimiž se potýkají neziskovky, jak to vyplynulo z její odborné praxe a lektorské činnosti.

Po přečtení knihy se budete orientovat v legislativě pro nestátní neziskové organizace.

1. Význam neziskového sektoru v ČR

1.1 Postavení neziskového sektoru v národním hospodářství

Ve smíšené ekonomice se setkáváme s ekonomickou aktivitou různých druhů organizací. Jedná se o soukromé ziskové, soukromé neziskové organizace a organizace veřejného sektoru. Některé odborné prameny hovoří o tzv. **třísektorovém národním hospodářství**.



Obrázek 1: Struktura národního hospodářství

Zdroj: vlastní

Neziskové organizace (dále jen NO) jsou důležitou součástí společnosti. Tyto organizace sdružují miliony občanů, poskytují širokou paletu služeb, napomáhají rozvoji společenského, ekonomického a nakonec i politického života. Význam nespočívá pouze v přidané ekonomické hodnotě či podílu na celkové zaměstnanosti, ale je vzhledem ke svému dopadu na takřka všechny sféry života společnosti mnohem komplexnější. Nejde jenom o to, že NO zabezpečují určité spektrum služeb, ale jsou indikátorem rozvinutosti občanské společnosti, ovlivňují veřejné mínění a společenské změny.

Můžeme se setkat i s jinými názvy pro NO, a to s názvy: „**nevýdělečná organizace**“ nebo s anglickým ekvivalentem „**non-profit organization**“.

NO je jednotka vytvořená za účelem výroby výrobků a poskytování služeb, ale zároveň její status nedovoluje, aby tato produkce byla pro osoby, které ji založily, řídí nebo financují, zdrojem příjmů, zisku nebo finančních výnosů.

Neziskový sektor je sektor, v němž organizace a instituce **nejsou primárně založeny za účelem dosahování zisku**. Na rozdíl od komerčních organizací, cílem NO není vytváření a rozdělování zisku mezi vlastníky, ale přímá produkce užítku. NO mohou však vytvářet zisk a mohou taky podnikat. Zisk se ale musí použít na rozvoj neziskové organizace.

1.2 Vybrané oblasti působnosti neziskového sektoru

K vybraným oblastem působnosti NO patří sociální služby, kultura, školství, ekologie, zdravotnictví, tělovýchova a sport apod. Hovoříme taky o „veřejných službách“.

Tabulka 1: Přehled oblastí působení NO

Sociální služby	sociální služby pro staré a zdravotně postižené občany sociální služby pro děti, mládež a rodiny sociální služby vyloučeným osobám a komunitám
Zdravotnictví	ambulantní péče ústavní péče speciální primární péče (vč. zdravotnické záchranné služby a lékařské služby první pomoci) poskytování léčivých přípravků a prostředků zdravotnické techniky lázeňská péče péče v dětských ozdravovnách zdravotnická doprava ochrana veřejného zdraví záchranné protialkoholní a detoxikační stanice a ochranná léčba
Školství	předškolní vzdělávání základní školství střední školství vysoké a vyšší odborné školství speciální a jiné (např. umělecké) školství volnočasové aktivity tělovýchovné a sportovní aktivity stravování žáků a studentů ubytování žáků a studentů pedagogicko-psychologické poradny pedagogická centra ústavní výchovy
Zaměstnanost	politika zaměstnanosti civilní služba
Kultura	profesionální umění neprofesionální umění knihovny muzea, galerie památková péče, kulturní dědictví regionální a národnostní kultura církev
Doprava	veřejná osobní silniční doprava veřejná osobní drážní doprava plavba a služby vodní dopravy letecká doprava
Obrana	vojenská obrana letecká záchranná a pátrací služba

Vnitřní věci	bezpečnost a veřejný pořádek integrováný záchranný systém vč. požární ochrany archivnictví azylová zařízení ochrana obyvatelstva spoje, poštovní služby telekomunikační služby
Životní prostředí	ochrana přírody a krajiny technická ochrana životního prostředí
Služby technické infrastruktury	vodní hospodářství zásobování energiemi
Informační služby	portál veřejné správy

Zdroj: Analýza veřejných služeb/Ministerstvo vnitra

V právním řádu ČR chybí jasná definice **veřejného zájmu**. NSS ve svém rozhodnutí sp. zn. 6 As 65/2012 Sb. ze dne 10. 5. 2013 říká, že veřejný zájem musí být výslovně formulován ve vztahu ke konkrétní posuzované záležitosti a musí být přesvědčivě odlišen od zájmu soukromého. Veřejný zájem je přitom třeba vyvodit z právní úpravy, z právní politiky a z posouzení různých hodnotových hledisek podle úkolů veřejné správy v příslušné oblasti (sociální, kulturní apod.). Správní orgány by měly tedy obecně formulované veřejné zájmy konkretizovat.

1.3 Charakteristické znaky a funkce nestátních neziskových organizací

NO je možné dělit dle různých hledisek. Dle zřizovatele rozlišujeme **státní a nestátní (soukromé, nevládní) NO**. Státní NO zřizuje stát, kraje, obce a jejich organizační složky. Nestátní NO (dále jen NNO) jsou zřizovány zdola – občany. V zahraničí je používán jako ekvivalent nevládní/nestátní NO pojem „**non-governmental organization**“.

Cílem této publikace je poskytnout přehled o NO nestátního (soukromého, nevládního) typu, a to jak z pohledu jejich právního vymezení, tak z hlediska účetního a daňového.

Základními rysy NNO jsou:

- **Veřejná prospěšnost** – usilují o veřejné dobro jak jednotlivců, tak společnosti jako celku.
- **Dobrovolnost** – využívají dobrovolný výkon neplacené práce pro organizaci, dále dary, čestné účasti ve správných radách apod.
- **Neziskovost** – nepřipouští se přerozdělování zisků vzniklých z činnosti organizace mezi vlastníky nebo vedení NNO.
- **Samosprávnost** – nejsou kontrolovány státem nebo institucemi stojícími mimo ně.
- **Soukromé vlastnictví** – základní struktura NNO je ve své podstatě soukromá.

Nestátní neziskový sektor, i když pro svou činnost potřebuje finanční zdroje z veřejných rozpočtů, zajišťuje činnosti, které by musel zabezpečit sám stát. A tak plní několik funkcí:

- **Funkci ekonomickou** – působí jako producent a spotřebitel statků, zaměstnavatel atd.
- **Funkci sociální**, která zahrnuje:
 - **funkci servisní** – výkon a poskytování specifických statků,
 - **funkci participační** – sdružování se a zapojování se do života společnosti.

- **Funkci politickou**, která zahrnuje:
 - **funkci ochrannou** – chrání jednotlivce i skupiny obyvatel před porušováním základních lidských práv,
 - **funkci demokratizační** – dává lidem možnost ovlivnit veřejné mínění a tak rozvíjet demokracii.
- **Funkci informační** – osvětová funkce.
- **Funkci kontrolní** – laická kontrola demokratického procesu uplatňování veřejné volby nebo institucí veřejného sektoru.

Všechny uvedené funkce vycházejí z rámců hlavních činností NNO.

1.4 Tradice a vývoj nestátních neziskových organizací v ČR

Neziskový sektor má v českých zemích **bohatou tradici**. Nadace a spolky měly vždy významný podíl na národní, kulturní a politické emancipaci (například národní obrození, vznik ČSR v roce 1918, sametová revoluce v roce 1989). Tradice byla zprůchýzněna v době po sobě jdoucích totalitních režimů – fašistického a komunistického, kdy byla svobodná iniciativa občanů nežádoucí. Za socialismu nezisková autonomní sféra prakticky neexistovala a některé organizace fungovaly jako součást Národní fronty.

Rok 1989 přinesl v této oblasti zásadní změnu. Začaly vznikat tisíce NO a neziskový sektor od té doby prošel řadou změn. V České republice a vůbec celé střední a východní Evropě došlo k posunům v chápání pojmu občanská společnost. Nové společenské uspořádání přineslo občanům právo vyvíjet vlastní aktivity a sdružovat se v zájmové organizace, řešící vlastní problémy a problémy společnosti jako celku.

Počet NO se po roce 1989 začal dramaticky zvyšovat. V roce 1990 existovalo např. asi 3 800 občanských sdružení a o tři roky později to již bylo téměř šestkrát tolik (21 700). Od roku 1990 se začala rovněž formovat legislativa pro tento sektor.

Stručný přehled **historie formování legislativy pro neziskový sektor**, která předjímá podobu nového občanského zákoníku:

1990 – Zákon o sdružování občanů č. 83/1990 Sb. Účinnost od 1. 5. 1990.

1995 – Zákon o obecně prospěšných společnostech č. 248/1995 Sb., v platném znění č. 231/2010 Sb. Účinnost od 1. 1. 1996.

1997 – Zákon o nadacích a nadačních fondech č. 227/1997 Sb., v platném znění č. 158/2010 Sb. Účinnost od 1. 1. 1998.

2000 – zahájení prací na občanském zákoníku – návrh věcného záměru zákona (schválen v dubnu 2001).

2005 – Občanský zákoník, Eliáš, Zuklínová (hlavní zpracovatelé) – první konsolidovaná verze k veřejnému připomínkování.

2010 – Novela Zákonu o nadacích a nadačních fondech č. 158/2010. Účinnost od 1. 7. 2010. Novela Zákonu o obecně prospěšných společnostech č. 231/2010, účinnost od 1. 1. 2011.

2012 – Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb. Účinnost od 1. 1. 2014.

2013 – Zákon o změně právní formy občanského sdružení na obecně prospěšnou společnost, č. 68/2013 Sb. Účinnost od 1. 4. 2013.

Vývoj počtu vybraných NNO od roku 1990 ukazuje Tabulka 2. – je použito členění dle Rady vlády pro NNO (nadace, občanská sdružení, nadační fondy, OPS, organizační jednotky sdružení, evidované právnické osoby). Zatím poslední údaje, které jsou k dispozici, jsou údaje za duben 2017.

Tabulka 2: Vývoj počtu NNO v letech 1990 až 2017

Rok:	Občanská sdružení	Nadace	Nadační fondy	Obecně prospěšné společnosti	Evidované právnické osoby	Organizační jednotky a sdružení
1990	3 879					
1991	9 366					
1992	15 393	1 551				
1993	21 694	2 768				
1994	24 978	3 800				
1995	26 814	4 253				
1996	27 807	4 392		1		
1997	30 297	5 238		52		
1998	36 046	55	71	129		
1999	38 072	272	695	560		
2000	42 302	282	735	557		
2001	47 101	299	784	701		
2002	49 108	330	825	762	4 785	30 547
2003	50 997	350	859	884	4 946	31 509
2004	53 306	362	898	1 038	4 927	32 020
2005	54 963	368	925	1 158	4 605	33 178
2006	58 347	380	992	1 317	4 464	28 868
2007	61 802	390	1 048	1 486	4 446	29 378
2008	68 631	411	1 095	1 658	4 399	29 752
2009	72 111	429	1 168	1 813	4 347	30 640
2010	72 111	449	1 205	1 958	4 352	31 166
2011	75 627	455	1 269	2 126	4 366	32 104
2012	77 801	435	1 195	1 969	4 401	34 656
2013	84 430	458	1 278	2 183	4 348	32 376
2014	86 956	508	1 407	2 926	4 281	26 118
2015	89 584	505	1 518	2 894	4 554	26 423
2016	92 878	516	1 635	2 792	4 863	26 370
2017	93 651	515	1 670	2 774	4 923	26 414

Zdroj: ČSÚ

Od roku 1996, kdy vstoupil v platnost zákon o obecně prospěšných společnostech, je možné pozorovat nárůst obecně prospěšných společností. V roce 2014 pozorujeme rovněž další nárůst obecně prospěšných společností, protože se některé občanská sdružení mohla transformovat na OPS. Od 1. 1. 2014 není možné obecně zakládat nové OPS, proto počet OPS od roku 2015 nestoupá. Od roku 1998, kvůli přísnějším požadavkům zákona o nadacích, došlo ke snížení počtů nadací, popřípadě jejich transformací do nadačních fondů.

Není sporu o tom, že neziskový sektor v ČR prožívá v současnosti období svého nového rozmachu. Avšak poslední údaje nasvědčují tomu, že tempo růstu počtu neziskových organizací

se začíná zpomalovat. Jistým paradoxem a specifickým rysem zápasu neziskových organizací o své přežití v ČR je skutečnost, že zatímco proporce, vnitřní struktura, styl a pravidla fungování neziskového sektoru jsou ještě stále ve značném zpoždění za vyspělými zeměmi, přichází fáze jisté nasycenosti na trhu služeb, které tyto organizace zabezpečují. To znamená, že v blízkém čase můžeme očekávat ostřejší a intenzivnější selekci neziskových organizací na ty, které přežijí, a ty, které budou muset zaniknout. Chování představitelů státu a neziskových organizací může charakter této selekce zásadním způsobem ovlivnit.

V poslední době se společnost vůči neziskovým organizacím staví spíše negativně. Neziskové organizace obecně se staly terčem nenávisných komentářů na sociálních sítích. Jednoduchá hesla nepodložená argumenty rezonují určitou částí společnosti. V srpnu 2018 ministryně financí Alena Schillerová vydala prohlášení, že by chtěla snížit státní dotace neziskovým organizacím o 3 miliardy korun oproti 13,6 miliardy korun, které dostaly neziskovky v 2017. Proč by neziskovky měly dostávat dotace? Protože primárně je jejich činnost zájmem státu. A bez dotací by se neziskovky musely chovat jako podnikatelé a poskytovat své služby za tržní ceny. Například: sportovat by mohli jen bohatí, Sokol a fotbal na malých obcích by zanikl. Do kroužků by mohly chodit jen děti zajištěných rodičů, Skaut by byl elitní klub. Poradenství v obtížných životních situacích by bylo za ceny na úrovni advokátních služeb. Kultura by byla pouze profesionální, folklorní kroužky a ochotnická divadla by zničila neviditelná ruka trhu. Sociální služby by byly pouze pro dobře situované občany, ostatní handicapovaní a senioři by zůstali bez péče. Do lesa, do přírody a na ryby bychom chodili na velmi drahou vstupenku. Dobrovolní hasiči by se rozpustili pro nedostatek peněz, a než by do malé obce přijeli profesionální hasiči z města, lehla by popelem.

1.5 Ekonomické ukazatele pro nestátní neziskové organizace

Neziskový sektor zahrnuje velký počet ekonomických subjektů, které vytvářejí výkony a taky spotřebovávají a jsou tak přispěvatelé a tvůrci hrubého domácího produktu (dále jen HDP) ČR. Základní ekonomické ukazatele sledování výkonnosti tohoto sektoru jsou **výdaje, výnosy a počty hodin dobrovolnické práce**.

Konečné výdaje (spotřeba) neziskového nestátního sektoru jsou asi 1 % konečné spotřeby v národním hospodářství, a to primárně v oblastech bydlení, zdraví, kultury, sociální péči, vzdělávání, sportu a další. Když analyzujeme příjmy (výnosy), podíl se pohybuje okolo 0,5 %. Významným údajem je údaj o dobrovolnické práci, která se objevuje téměř výhradně v oblasti nestátního neziskového sektoru. Bohužel, dobrovolnická práce se v čase výrazně snižuje. Pro ilustraci: v roce 2012 bylo v NNO odpracováno 44 866 tis. hodin, přičemž v roce 2005 to bylo 62 988 tis. hodin.

1.6 Problémy v neziskovém sektoru

NO, především nestátní, se i přes dlouhou tradici pořád potýkají s různými problémy, a to s nedostatkem finančních prostředků a vysokou mírou neefektivnosti své práce. Je to způsobeno slabou profesionalizací ekonomických pracovníků a také zbytečně složitou a nepřehlednou legislativou.

Problémy neziskového sektoru můžeme shrnout do níže uvedených bodů:

- chybí vymezení veřejné a vzájemné prospěšnosti,
- zastaralý dotační systém resortů,