

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Analýza dopadů změn daňových zákonů na NNO

Filip Brukner

**Bakalářská práce
2015**

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní
Akademický rok: 2014/2015

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Filip Brukner**
Osobní číslo: **E12844**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa: Veřejná ekonomika**
Název tématu: **Analýza dopadů změn daňových zákonů na NNO**
Zadávající katedra: **Ústav ekonomických věd**

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

Cílem práce je zpracování analýzy dopadů změn, které nastaly vlivem novelizací daňových zákonů v souvislosti s účinností nového občanského zákoníku a to výhradně na nestátní neziskové organizace. Student se v práci bude zabývat nestátními neziskovými organizacemi, způsobem jejich zdanění a měřitelnými (především) ekonomickými dopady změn zejména zákona o daních z příjmů, dále zrušeného zákona o dani darovací.

Rozsah grafických prací: -
Rozsah pracovní zprávy: cca 35 stran
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická
Seznam odborné literatury:

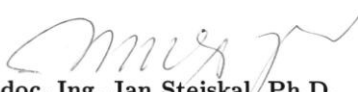
MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, R. Neziskové organizace: vznik, účetnictví, daně. Olomouc: ANAG, 1999-, sv. Účetnictví, daně. ISBN 978-80-7263-825-3.

PELC, V. Daňové podmínky působení neziskových subjektů: vznik, účetnictví, daně. Vyd. 1. V Praze: C.H. Beck, 2010, xix, 162 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7400-190-1.

REKTOŘÍK, J. Organizace neziskového sektoru: vznik, účetnictví, daně. 3., aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, 2010, 188 s. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-86929-54-5.


STUHLÍKOVÁ, H., KOMRSKOVÁ, S. 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. 3., aktualiz. vyd. Olomouc: ANAG, 200-, sv. C.H. Beck pro praxi. ISBN 978-80-7263-774-4.

Vedoucí bakalářské práce:

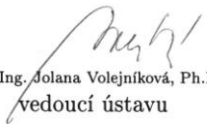

doc. Ing. Jan Stejskal, Ph.D.
Ústav ekonomických věd

Datum zadání bakalářské práce: 29. září 2014

Termín odevzdání bakalářské práce: 30. dubna 2015


doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.
děkanka

L.S.


doc. Ing. Jolana Volejníková, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 29. září 2014

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byl jsem seznámen s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 30. 4. 2015

Filip Brukner

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych rád poděkoval svému vedoucímu práce doc. Ing. Janu Stejskalovi, Ph.D. za jeho odbornou pomoc, cenné rady, připomínky a poskytnuté materiály, které mi pomohly při zpracování bakalářské práce.

ANOTACE

Tato bakalářská práce na téma „Analýza dopadů změn daňových zákonů na NNO“ charakterizuje po teoretické stránce neziskový sektor, nestátní neziskové organizace, jejich třídění, důvody jejich vzniku, jejich role a funkce ve společnosti. Další část zahrnuje pojem veřejné prospěšnosti v neziskovém sektoru, zákon o veřejné prospěšnosti a podmínky přidělení statusu veřejné prospěšnosti.

Následuje právní úprava zdanění neziskových organizací před 1. 1. 2014 a po tomto datu. V závěru práce jsou pak uvedeny tabulky porovnání výpočtu daně z příjmu neziskové organizace před daňovou úpravou a po ní a také porovnání výpočtu daně z příjmu obecně prospěšné společnosti s problematikou osvobození a neosvobození darů od základu daně.

KLÍČOVÁ SLOVA

Neziskový sektor, nestátní nezisková organizace, veřejná prospěšnost, daňová úprava, daň z příjmu neziskové organizace

TITLE

Analysis of the impact of changes in tax laws on NGOs

ANNOTATION

This thesis entitled "Analysis of the impact of changes in tax laws on NGOs" characterizes the theoretical side the nonprofit sector, NGOs, sorting NGOs, reasons for their creation, their role and function in society. Another part of the concept is about public utility in non-profit sector, the law of public utility and the conditions of allocation of public-benefit status.

Following is legislation concerning the taxation of non-profit organizations before 1. 1. 2014, and after that date. In conclusion, there are tables comparing income tax calculation in non-profit organizations before tax treatment and after tax treatment and also comparing income tax calculation of public benefit organization with the issue of liberation and not liberation of donations from the tax base.

KEYWORDS

Non-profit sector, non-governmental organizations, public utility, tax legislation, non-profit organizations income tax

OBSAH

ÚVOD	9
1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE A JEJICH ROLE VE SPOLEČNOSTI	10
1.1 NEZISKOVÝ SEKTOR.....	10
1.2 DEFINICE NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	13
1.3 TŘÍDĚNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ	15
1.4 CHARAKTERISTIKA NESTÁTNÍCH NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ	19
1.5 ROLE A FUNKCE NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ VE SPOLEČNOSTI	20
1.5.1 <i>Opodstatnění vzniku neziskových organizací</i>	20
1.5.1 <i>Funkce neziskových organizací</i>	21
2 VEŘEJNÁ PROSPĚŠNOST	26
2.1 VEŘEJNÁ PROSPĚŠNOST V NEZISKOVÉM SEKTORU	26
2.1.1 <i>Zákon o veřejné prospěšnosti</i>	29
2.1.2 <i>Podmínky přidělení statusu veřejné prospěšnosti</i>	32
3 PRÁVNÍ ÚPRAVA ZDANĚNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	35
3.1 DAŇOVÁ ÚPRAVA PŘED 1. 1. 2014	35
3.2 DAŇOVÁ ÚPRAVA PO 1. 1. 2014	40
3.3 POROVNÁNÍ VÝPOČTU DANÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE.....	47
3.3.1 <i>Porovnání výpočtu daní obecně prospěšné společnosti v letech 2013 a 2014</i>	47
3.3.2 <i>Porovnání výpočtu daňové povinnosti NNO s bezúplatnými příjmy</i>	49
ZÁVĚR.....	53
POUŽITÁ LITERATURA	54

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Statistika počtu nestátních neziskových organizací v letech 1990-2013	18
Tabulka 2: Koncepce funkcí neziskových organizací v odborné literatuře podle autora.....	23
Tabulka 3: Přehled nákladů a výnosů po rozdělení na jednotlivé činnosti u NO.....	43
Tabulka 4: Obecně prospěšná společnost – základ daně 2013	47
Tabulka 5: Obecně prospěšná společnost – základ daně 2014	48
Tabulka 6: O.p.s. dar 2014 neutratila a rozhodla o osvobození	49
Tabulka 7: O.p.s. dar 2015 utratila	50
Tabulka 8: O.p.s. dar v roce 2014 neutratila a neosvobodila	51
Tabulka 9: O.p.s. dar v 2015 utratila	51

SEZNAM ILUSTRACÍ

Obrázek 1: Členění národního hospodářství podle Pestoffa	11
--	----

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

NNO	Nestátní neziskové organizace
SNO	Státní neziskové organizace
NO	Neziskové organizace
ZD	Základ daně
HLČ	Hlavní hospodářská činnost
VHČ	Vedlejší hospodářská činnost
ZDP	Zákon o daních z příjmů

ÚVOD

Neziskové organizace zastávají v každé společnosti významné postavení. Nejsou jen „pouhými“ poskytovateli určitého spektra služeb, které nedokáže zajišťovat trh nebo stát prostřednictvím veřejného sektoru, jsou také indikátorem rozvinutosti občanské společnosti, často jsou hybateli veřejného mínění a iniciátory společenských změn.

Neziskové organizace jsou také skupinou ekonomických subjektů, které jsou financovány z různých zdrojů, a díky nim mohou realizovat tyto subjekty rozličné aktivity, a tedy spotřebovávat. V rámci činnosti těchto subjektů dochází ke generování lidského kapitálu (dobrovolné práce), a přispívají tak ke kultivaci sociálního a znalostního potenciálu jednotlivých lidí, rovněž i mj. k tvorbě HDP.

NNO přispívají k rozvoji společnosti, mnohdy vykonávají různé činnosti, které doplňují či nahrazují činnosti státu a také to dělají efektivněji než sám stát. Stát jim za to poskytuje různé výhody. Typickou výhodou je snížení daní nebo rovnou osvobození od nich. To je promítnuto v daňových zákonech, které se však průběžně mění, což může způsobovat i různé nechtěné efekty, jako je například navyšování administrativních nákladů zdanění a to i v NNO.

Cílem bakalářské práce je zanalyzovat dopady změn daňových zákonů účinných od 1. ledna 2014 na nestátní neziskové organizace a prezentovat je na příkladu zvolené právní formy NNO. Hlavním cílem je vymezit rozdíly vyplývající z právní úpravy zdanění nestátní neziskových organizací, která byla zavedena od 1. ledna 2014 se stavem před tímto datem. Daňová úprava souvisí s novelizovaným občanským zákoníkem.

Práce je rozdělena do čtyř základních částí. V první části je teoreticky rozebrán neziskový sektor, charakteristika nestátní neziskových organizací, jejich třídění, důvody vzniku a role ve společnosti. Ve druhé části je pojednáno o veřejné prospěšnosti neziskových organizací. Třetí část je věnována právě právním úpravám zdanění nestátních neziskových organizací před a po změně daňových zákonů 1. ledna 2014. Na konci třetí části bakalářské práce jsou uvedeny rozdíly ve výpočtu zdanění obecně prospěšné společnosti v nové daňové úpravě, a jaké mají tyto rozdíly dopady.

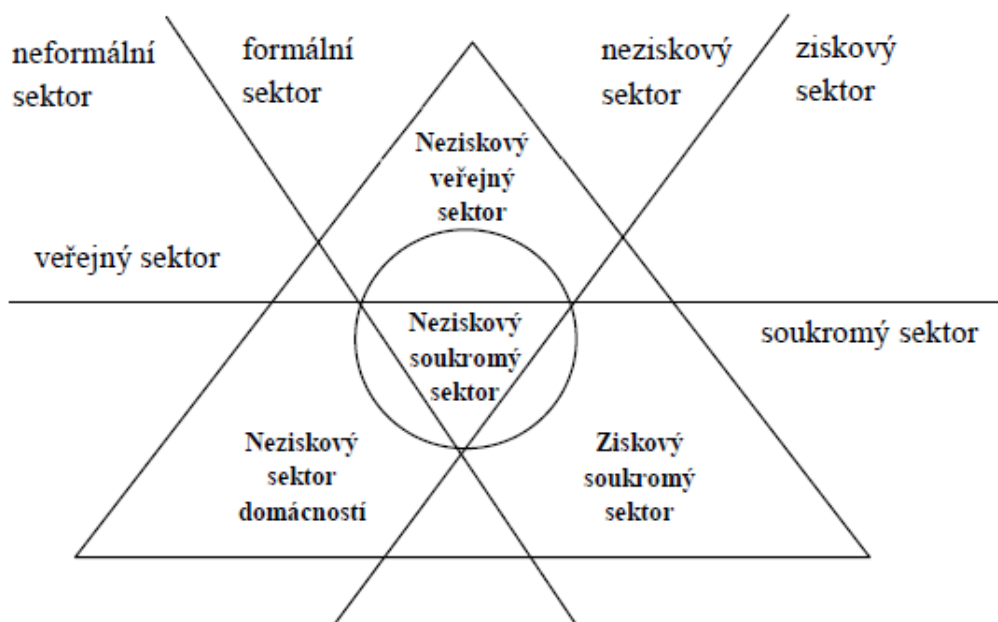
1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE A JEJICH ROLE VE SPOLEČNOSTI

1.1 Neziskový sektor

Podle Rekoříka (2010) pochopení principů, na kterých neziskové organizace fungují a proč vlastně existují, je nesporně důležité rozumět vymezení prostoru, který je jim určen v rámci národního hospodářství. Tedy vymezení mantinelů, ve kterých mohou vyvíjet svoji činnost a při tom plnit svá poslání ve vztahu k občanské společnosti, kterou pomáhají stabilizovat, kultivovat a ve které podporují demokratické principy jejího fungování. Národní hospodářství je možno rozdělit několika způsoby. Nejznámější je rozdělení národního hospodářství podle financování a rozdělení národního hospodářství do sektorů podle Pestoffa.

Trojúhelníkový model podle Victora A. Pestoffa nám schematicky znázorňuje interakci a vazby mezi ziskovým a neziskovým sektorem. Plocha trojúhelníku představuje národní hospodářství, přičemž ve čtyřech základních krocích je tato plocha postupně rozdělena na jednotlivé sektory. Z konečné podoby trojúhelníku je pak možné tyto sektory rozlišit a současně i identifikovat základní charakteristiky organizací, které v těchto sektorech působí.

Meričková a Stejskal (2013) navazují, že v ideálním případě tvoří veřejný neziskový sektor, soukromý neziskový sektor a soukromý ziskový sektor tři pilíře, které se vzájemně doplňují a vyvažují rozložení sil na poli politickém, ekonomickém a na poli občanských svobod.



Obrázek 1: Členění národního hospodářství podle Pestoffa

Zdroj: Tetřevová (2008, s. 33)

Neziskový sektor domácností je možné charakterizovat jednotlivci neboli rodinami, ale z pohledu zabezpečení smíšených kolektivních statků také různými neformálními iniciativami a seskupeními (neformální kluby, dobrovolné neformální svazky aj.). Z pohledu rozdělení ekonomiky na sektory jde o neformální (nemají institucionalizovanou podobu), neziskové a soukromé poskytovatele služeb (typicky rodina, která se doma stará o nemocného). Motivem existence těchto individuálních poskytovatelů je především snaha o odstranění nedokonalostí trhu, selhávání státu při poskytování služeb.

Sektor soukromých ziskových organizací je z pohledu ekonomické racionality položen na základech klasické ekonomie a vyplývá ze všeobecně známých principů tržení ekonomiky založené na individuální zodpovědnosti jednotlivce, práva využívat vlastní kapitál na práci a prostřednictvím dobrovolné směny na trhu dosahovat zisku. Tento sektor je základem formování bohatství ve společnosti a je založen na ekonomickém motivu tvorby zisku jako hlavního hnacího motoru rozvoje společnosti. V soukromém ziskovém sektoru fungují institucionalizované organizace upravené soukromým právem, nabývají takové právní formy, kterou určují příslušné zákony (např. živnostenský podnikatel, akciová společnost, společnost s ručením omezeným, veřejná obchodní společnost atd.).

Veřejný neziskový sektor je podle kritérií Pestoffa charakterizovaný jako sektor formálních institucionalizovaných organizací s jasným organizačním uspořádáním kompetencí a povinností, který funguje na neziskovém principu a je upraven normami veřejného práva. Ty definují rozsah kompetencí na principu „co není povolené, je zakázané“. Organizačních forem, které se vyskytují v tomto sektoru, je poměrně mnoho (obce, kraje, organizační složky, dříve rozpočtové organizace, příspěvkové organizace).

Posledním čtvrtým sektorem je **sektor soukromý neziskový**. Je charakterizován institucionalizovanou formou organizací, které fungují na základě principů soukromého práva a z hlediska ekonomického fungují neziskově. Mohou nabývat různých právních forem, které jasně určuje právní řád (typicky jde o nadace, nadační fondy, sdružení, kluby, hnutí, odbory, politické strany, komory apod.).

Tetřevová (2008) dále uvádí, že v této oblasti zatím není zcela ustálena terminologie, a tak se můžeme setkat s celou řadou různých pojmů, které představují synonyma pojmu neziskový soukromý sektor či nestátní neziskový sektor.

Jak již bylo uvedeno, neziskový soukromý sektor se rovněž nazývá např. „třetí sektor“, čímž je podtrženo, že se jedná o sektor, působící mezi trhem a státem.

Pro označení neziskového soukromého sektoru je často také používáno pouze zkrácené označení „neziskový sektor“, zdůrazňujeme-li fakt, že cílem těchto organizací není produkovat a rozdělovat zisk.

Setkat se můžeme i s označením „nestátní (nevládní) sektor“ či „nezávislý sektor“, kdy je upozorňováno na to, že tyto organizace fungují nezávisle na vládě.

Další možností je označení „dobrovolný sektor“, v případě, že zdůrazňujeme dobrovolnost působení v tomto sektoru.

Alternativní možností pro označení tohoto sektoru je „občanský sektor“, kdy je zvýrazněna propojenost neziskových organizací s občanskou společností.

Dle Stejskala, Kuvíkové a Mařátkové (2010) ale ani takové označení těchto organizací není optimální, neboť nepostihuje všechny druhy organizací, které se v praxi objevují. Často jde o organizace, které nesplňují jeden z uvedených charakterů. Příkladem mohou být státní podniky, které jsou založeny státní institucí (usnesením vlády – jsou tedy veřejné), a to za účelem zisku (jsou tedy ziskové). Druhým příkladem jsou veřejné vysoké školy, které jsou založeny zvláštním zákonem (zákon o založení příslušné veřejné vysoké školy), což indikuje

veřejný charakter organizace, avšak legislativa upravující vysoké školy předpokládá absolutní autonomii, jak je tomu obvyklé u soukromých organizací.

Podle Rektořika (2010) je národní hospodářství dle Pestoffa doplněno zónami, ve kterých se činnosti a poslání jednotlivých organizací působících ve vymezených sektorech překrývají. Jde o organizace z pohledu čistoty členění hraniční či smíšené.

Jako příklad **smíšené organizace** je možné uvést soukromou střední školu, která svým posláním zasahuje do veřejného sektoru, má privátní charakter ale z určité části financována z veřejných financí. Jako příklad hraniční organizace lze uvést penzijní fond, který funguje na principech obchodního zákoníku ve formě akciové společnosti, ale dostává zákonem vymezené příspěvky z veřejných financí. Zvláštním příkladem hraniční organizace je státní podnik, který byl zřízen za účelem podnikání některou z institucí veřejného sektoru a obhospodařuje státní majetek.

Do sektoru domácností zasahuje soukromý neziskový sektor, tak že vytváří spolky či seskupení, které mají neformální charakter, tj. nebyly založeny či zřízeny podle platné legislativy. Většinou jde o spolky s charitativním zaměřením případně se zaměřením na využití volného času dětí a mládeže. Mohou to být i neformální spolky, které mimo dosah legislativy hájí zájmy určité skupiny či komunity občanů.

Do sektoru ziskového, tržního, zasahuje soukromý neziskový sektor tak, že své neziskové aktivity realizuje s využitím dostupných právních forem např., podle obchodního zákoníku. Tak mohou být zakládány akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným a družstva s posláním realizovat služby v oblasti charity, vzdělávání a sportu.

1.2 Definice neziskových organizací

Dle Stejskala, Kuvíkové a Mařátkové (2010) v trojúhelníkovém modelu národního hospodářství existují subjekty neziskového sektoru. Tyto organizace bývají podle tohoto kritéria nazývány „neziskové“ (anglický ekvivalent *non-profit organization*). Tento pojem zlidověl a každý si pod ním představí široký okruh organizací, které se vyskytují ve společnosti a jejich ústřední snahou je poskytnout občanům nebo různým klientům veřejnou službu. Označení má naznačovat především rozdíl neziskových organizací od komerčních a ziskových organizací, tj. cílem neziskových organizací není vytvářet zisk a rozdělovat jej mezi vlastníky, ale přímá produkce užítku.

Často se tyto organizace označují i jinými názvy, a to vždy podle kritéria členění, které autor považuje za důležité. Příkladem může být název nevýdělečné organizace – organizace, které nejsou založeny za účelem získávání výdělku, lépe však – nejsou založeny za účelem podnikání.

Obě výše uvedená označení jsou však spíše obecným pojmenováním druhu organizace, nikoliv nositelem či vyjadřovatelem jejího přesného charakteru. Neziskové i nevýdělečné organizace mohou vytvářet zisk a mohou vydělávat prostředky vedlejší (doplňkovou) nebo též podnikatelskou činností. Omezením v této oblasti je pouze povinnost organizace reinvestovat takto nabyté prostředky do hlavní činnosti či rozvoje smyslu své existence. Někdy jsou tato označení nepřesným vyjádřením faktu, že tyto organizace hospodaří spíše se schodkovými rozpočty, které bývají pokrývány z veřejných rozpočtů. Ani tato charakteristika není zcela správná, neboť neplatí pro všechny organizace.

Dalšími užívanými pojmy jsou označení státní a nestátní nebo nevládní (mimovládní) organizace. Tato označení mají vyjadřovat explicitní odluku od státu nebo vlády (včetně regionálních úrovní) coby zřizovatele či iniciátora vzniku takové organizace.

Z kontextu vyplývá, že státní neziskové organizace zřizuje stát, kraje, obce, případně jejich organizační složky. Jedná se především o organizační složky a příspěvkové organizace, které tyto instituce zřizují a převážně zabezpečují výkon státní správy nebo zajištění dalších veřejných služeb, typicky zdravotních a sociálních služeb a školství.

Nestátní neziskové organizace (NNO), tj. soukromé organizace, jsou zřizovány zdola občany jako formální i neformální organizace a mají charakter právnických i fyzických osob a jejich existence velmi často vychází z principu samořízení společnosti a schopnosti vzájemného usměrňování jednání společenství lidí.

Z rozsáhlé literatury zabývající se neziskovými organizacemi je možné uvést tyto příklady definic.

- Neziskové organizace jsou organizace, které nebyly založeny či zřízeny za účelem podnikání. Jsou to organizace, o jejichž činnosti je jiný zájem, ať už od státu, společnosti, či určité skupiny lidí. Tyto organizace působí v rámci neziskového sektoru, a to jak veřejného, tak i soukromého.
- Často užívaný pojem nezisková organizace je v právním řádu ČR naprosto neznámým pojmem. Označuje organizaci, která vznikla za účelem vykovávání veřejně prospěšné činnosti, nikoliv za účelem dosahování zisku.

- Termín nezisková organizace označuje právnické osoby či organizace, které se primárně zabývají získáváním a přerozdělováním finančních prostředků pro účely dobročinné, rozvoje náboženství, kultury, vzdělání, sociální účely nebo pro realizaci dalších „dobrých skutků“.
- Neziskové organizace jsou právnické či sociální subjekty vytvořené za účelem výroby zboží a služby, jejichž stav nedovoluje, aby byly zdrojem příjmů, zisku nebo jiným finančním výnosem pro jednotky, které je založily, řídí nebo financují.

1.3 Třídění neziskových organizací

Jak bylo psáno výše, víme, že neziskové organizace nebyly založeny za účelem podnikání. Na jejich činnosti má zájem stát, společnost či jiné určité skupiny lidí. Tyto organizace působí v rámci neziskového sektoru, a to jak veřejného, tak i soukromého. Důvody existence neziskových organizací vyplývají z potřeby a uplatnění svobody sdružování se a také ze snahy pomoci bližním.

Tetřevová (2008) třídí neziskové organizace podle celé řady kritérií. Může se jednat například o následující kritéria:

- zakladatel,
- způsob financování,
- globální charakter činnosti,
- typ převládající činnosti,
- realizované činnosti (oborové členění),
- právně organizační norma.

Podle kritéria **zakladatel** členíme neziskové organizace na:

- veřejnoprávní organizace založené veřejnou správou (na centrální, regionální či místní úrovni),
- veřejnoprávní instituce založené ze zákona,
- soukromoprávní organizace založené soukromou právnickou či fyzickou osobou (tyto organizace tvoří neziskový soukromý sektor).

Podle kritéria **financování** členíme neziskové organizace na:

- organizace financované zcela z veřejných rozpočtů,

- organizace financované zčásti z veřejných rozpočtů,
- organizace financované z různých zdrojů (z vlastní činnosti, dotací, grantů, sbírek, sponzoringu atd.),
- organizace financované především z výsledků realizace svého poslání.

Podle kritéria **globální charakter** poslání členíme neziskové organizace na:

- organizace veřejně prospěšné, jejichž posláním je produkovat statky, které uspokojují potřeby široké veřejnosti, všech, jež poskytované statky potřebují,
- organizace vzájemně prospěšné, jejichž posláním je sloužit zájmům svých členů (příp. jejich blízkým), tzn. uzavřenému okruhu osob, které jsou zároveň členy.

Podle kritéria **typ převládající činnosti** členíme neziskové organizace na:

- organizace servisní, které poskytují služby různého druhu,
- organizace advokační, které obhajují práva a zájmy různých skupin lidí anebo celé veřejnosti.

Podle kritéria **realizované činnosti** členíme neziskové organizace např. do následujících skupin:

- kultura, ochrana památek a umění,
- vzdělávání a výzkum,
- zdravotní péče,
- sociální služby,
- sport, tělovýchova a rekreace,
- životní prostředí,
- komunitní rozvoj a bytové hospodářství,
- občanskoprávní osvěta a politické organizace,
- organizování dobročinnosti,
- náboženství a církve,
- profesní komory, svazy a odbory,
- ostatní (např. výkon veřejné správy).

Neziskové organizace můžeme členit také podle kritéria **právně organizační norma**, v ČR pak podle tohoto kritéria členíme neziskové organizace na:

- organizace založené podle zákonů č. 218/2000 Sb., rozpočtové pravidla a č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů,
- organizace založené podle ostatních zákonů, platných pro neziskové organizace,
- organizace založené podle zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku (kdy princip neziskovosti musí být uveden již ve zřizovací listině).

V českých právních předpisech nejbližší definuje neziskové organizace ZDP v aktuálním znění a nový občanský zákoník. Konkrétně je výčet organizací uveden zde, dle Stejskala, Kuvíkové a Mařátkové (2010):

- církve a náboženské společnosti,
- mezinárodní organizace a sdružení,
- politické strany a hnutí,
- nadace,
- nadační fond,
- obecně prospěšná společnost,
- spolek a pobočný spolek,
- ústav,
- zájmové sdružení právnických osob,
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce.

Dále Stejskal, Kuvíková a Mařátková (2010) uvádějí, že každý z výše uvedených druhů neziskových organizací je zřizován a usměrňován zákonem, vyhláškou, případně nařízením vlády, kde jsou stanoveny vznik, zánik, způsoby řízení a orgány organizací a způsoby jejich hospodaření. Zde v tabulce 1 je znázorněn vývoj počtu nestátních neziskových organizací.

Tabulka 1: Statistika počtu nestátních neziskových organizací v letech 1990-2013

Nestátní neziskové organizace	Občanská sdružení	Nadace	Nadační fondy	Obecně prospěšné společnosti	Evidované právnické osoby
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	79 655	330	825	762	4 785
2003	82 506	350	859	884	4 946
2004	85 326	362	898	1 038	4 927
2005	88 141	368	925	1 158	4 605
2006	87 215	380	992	1 317	4 464
2007	91 180	390	1 048	1 486	4 446
2008	95 138	411	1 095	1 658	4 399
2009	99 271	429	1 168	1 813	4 347
2010	103 277	449	1 205	1 958	4 352
2011	107 731	455	1 269	2 126	4 366
2012	112 181	460	1 331	2 299	4 365
2013	117 517	500	1 323	2 571	4 176

Zdroj: *Neziskovky.cz (ČSÚ, Albertina, 2013)*

1.4 Charakteristika nestátních neziskových organizací

Tetřevová (2008) vysvětluje, že neziskové soukromé organizace neboli nestátní neziskové organizace se postupem času vytvořily z působení ziskových soukromých organizací a neziskových veřejných organizací. Tyto organizace se primárně věnují takovým problémům, při jejichž řešení selhává trh i veřejný sektor, tedy problémům, u kterých dochází k tržnímu či vládnímu selhání.

Příkladem tržního selhání, které přispívá k rozvoji působení organizací neziskového soukromého sektoru, je např. absence spotřebitelských znalostí či informační asymetrie mezi producentem a spotřebitelem, kdy v některých případech dokonce spotřebitel ani není totožný s kupujícím (např. zajištění ošetrovatelské péče pro mentálně postiženého).

Příkladem vládního selhání, jehož důsledky se snaží překonat organizace neziskového soukromého sektoru, je např. neschopnost uspokojit požadavky určitých menšin při poskytování veřejných statků.

Nezastupitelnou úlohu sehrávají tyto organizace rovněž při zmírňování sociálního napětí ve společnosti, současně také působí jako zdroj rozvoje demokratických prvků a zásad i účinný prostředek zmírňování politických konfliktů. V neposlední řadě přispívají k rozvoji osobnosti člověka i kvalitních mezilidských vztahů ve společnosti, k rozvoji sounáležitosti, komunikace a důvěry, ale i solidarity. Tyto funkce nestátních neziskových organizací si ale rozebereme podrobněji v další kapitole.

Definice nestátních neziskových organizací je podle Tetřevové (2008) jasná, protože stejně jako byly definovány neziskové organizace tak mohou být definovány i nestátní neziskové organizace. Definice neziskových soukromých organizací se příliš neliší od definice neziskových organizací.

Jediným rozdílem je u nestátních neziskových organizací, že mají **soukromou povahu**, nejsou součástí veřejné správy a ani nejsou řízeny orgány, ve kterých převládají vládní úředníci, není však vyloučena možnost podpory z veřejných zdrojů.

Dalšími typickými rysy jsou stejně jako u neziskového sektoru:

- organizace jsou institucionalizovány,
- organizace nerozdělují zisk,
- organizace jsou samosprávné,
- organizace jsou dobrovolné,

- organizace jsou veřejně prospěšné.

1.5 Role a funkce neziskových organizací ve společnosti

1.5.1 Opodstatnění vzniku neziskových organizací

Hlavní důvody vzniku neziskových organizací v národním hospodářství¹:

Neziskové organizace vznikají díky **právu sdružování**, které je i jednou ze základních atributů demokratických států. Jde o institucionalizování snahy určité skupiny lidí žijících a spolupracujících na daném území organizovat se a vzájemně usměrňovat své jednání k tvorbě společensky užitečných věcí a aktivit, případně se podílet se na veřejné politice. Svoboda sdružování je jistou formou účasti na moci. Svoboda sdružování je základním principem demokratického systému a existence neziskových organizací může zabránit zneužívání státní moci.

V dnešní době už totiž nestačí pouze volební právo coby účast občanů na rozhodování a správě státu. Neziskové organizace mohou pomáhat státu naplňovat jeho poslání tím, že jim stát svěří výkon určitých činností, které by sám nebyl schopen realizovat tak efektivně nebo v dostatečné míře.

Stát reaguje na požadavky společnosti se zpožděním, kdežto neziskové organizace jsou přímo spojeny s aktuálními potřebami občanů. Proto aktivity neziskových organizací často předcházejí reakcím veřejné správy. Neziskové organizace v rámci těchto aktivit přicházejí i s novými prvky, službami a iniciují tak inovační proces v oblastech prospěšných občanům. Samotná účast občanů na řízení a správě neziskových organizací pomáhá kultivovat lidský potenciál neboli působit výchovně na samotné občany. V neziskových organizacích se lidé vychovávají a motivují pro společné, veřejně prospěšné potřeby a cíle, učí se občanské uvědomělosti a sounáležitosti.

Svoboda sdružování podporuje většinu ostatních svobod a je jistým prostředkem obrany a podpory. Členové soukromých neziskových organizací mívají zájem formovat společný postup v rozvoji své organizace nebo získat určitou materiální výhodu či hledat nová řešení problémů pro naplnění poslání a cílů.

¹ STEJSKAL, Jan. Neziskový sektor - úvod do problematiky. In: *Účetní kavárna* [online]. 2011 [cit. 2014-11-15]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d31971v39172-neziskovy-sektor-uvod-do-problematiky/>

Dalším faktorem významným pro existenci organizací neziskového soukromého sektoru je princip dobrovolné práce. To je činnost, kterou dobrovolník vykonává ve prospěch druhých, nepovinně a bez nároku na odměnu. Dobrovolníky se stávají jak lidé starší, osamělí, kteří hledají smysluplné naplnění volného času, tak i mladí lidé, aby získali nové zkušenosti a získali smysluplnou náplň svého volného času. Dále pak lidé např. po uzdravení se z vážné nemoci, úmrtí v rodině, ztrátě zaměstnání. Příslušníci menšin či etnických skupin, často lidé s nižšími příjmy.

Dobrovolnická práce s sebou přináší mnoho pozitivních faktorů. Přínosem pro dobrovolníky je pocit seberealizace, důležitosti a uspokojení, získání nových zkušeností a znalostí, nových přátel, zážitků a zábavy. Přínosem pro samotnou neziskovou organizaci je především úspora mzdových nákladů a pro společnost je to výchovný efekt v oblasti mezilidských vztahů.

Specifickým typem dobrovolnictví je firemní dobrovolnictví. Tím se rozumí jednodenní či vícedenní dobrovolnická práce zaměstnanců firmy ve vybrané neziskové organizaci. Dalším stupněm je krátkodobé zařazení zaměstnance firmy na práci v neziskové organizaci. Pracovník tak může rozvíjet svoje další schopnosti, získat nové zkušenosti a poznat nové prostředí. V případě propouštění pak mohou zaměstnanci firmy pracovat v neziskových organizacích jako dobrovolníci, než naleznou novou práci.

Stále častěji je možné se setkat s virtuálním dobrovolnictvím, které je poskytování prostřednictvím internetu. Dobrovolník zde poskytuje služby v oblasti ekonomické, daňové či právní nebo například pro organizaci vytvoří webové stránky.

1.5.2 Funkce neziskových organizací

Podle Pospíšila (2009) neziskové organizace plní v demokratických společnostech velké množství různých funkcí. Lze identifikovat funkce sociální, občanské a ekonomické. Bližší pohled na kategorizace funkcí NO (neziskových organizací) v odborné literatuře však ukazuje, že funkcí je mnohem více a že nabízené kategorizace se značně liší.

Až dosud se jen velmi málo studií zabývalo měřením a srovnáním funkcí v různých zemích. Nejvýznamnější z nich – srovnávací projekt JohnsHopkins University používá konceptuální rámec, v jehož rámci byly identifikovány čtyři hlavní funkce: servisní, expresivní, advokační a budování komunity. Podle mezinárodní klasifikace neziskových organizací (International Classification of Nonprofit Organizations – ICNPO) se NO dominantně zabývají „servisní funkcí“, která je složena z oblasti sociálních služeb, zdraví,

vzdělávání a rozvoje. Jako druhá oblast, oblast „expresivní“ se potom týká životního prostředí, prosazování zájmů, profesní organizace, odbory a kultur.

Prominentní místo ve všech koncepcích neziskových funkcí prezentovaných v odborné literatuře zaujímá poskytování služeb. Avšak jaké další funkce neziskové organizace plní, není v literaturách řešeno jednoznačně.

Protože se autoři popisující funkce neziskových organizací ne vždy vzájemně shodují, je těžké funkce definovat s jednoznačností. James a Rose-Ackerman rozlišují mezi organizacemi poskytujícími služby a organizacemi reprezentující zájmy. Shodují se víceméně se Salomonem. Wolpert například klasifikuje činnosti NO díky trojúhelníku s alternativními účely filantropie, charity a služby. Wolpertův trojúhelník modifikoval vzápětí Land a vytvořil čtyřúhelník přidáním „pospolitosti“. Frumkin vytvořil matici čtyř polí, na jejíž jedné ose je vynesena poptávka a nabídka a na druhé ose se nachází expresivní a instrumentální role, na kterých jsou vyneseny funkce poskytování služeb, občanská politická angažovanost, hodnoty a víra, a tzv. sociální podnikání. Kramer pak s funkcí poskytovatele služeb, identifikuje roli zlepšovací a advokační, vizionářskou a roli průkopníka ve službách. Podobné členění jako Kramerovo nacházíme také u Kendalla. Salomon má dvě širší funkce, expresivní a vůdcovskou, a funkce budování komunity a demokratizace. Tři zbývající funkce jsou poskytování služeb, inovace a prosazování zájmů.

Tento velmi stručný přehled funkcí ukazuje, jak se definice a kategorizace funkcí u různých autorů liší. Přesto se v tabulce 2 pokoušíme o shrnutí konceptů různých autorů a o sjednocení funkcí, které jsou definičně identické nebo velmi podobné, i když se liší svými názvy.

Tabulka 2: Koncepce funkcí neziskových organizací v odborné literatuře podle autora

Funkce/Autor	Salamon Sokolowski Frič	James Rose-Ackerman	Wolpert	Land	Frumkin	Kramer	Kendall	Salamon Hems
Služby/servisní funkce/ poskytování služeb	x	x	x	x	x	x	x	x
Expresivní (vůdcovská) role/ role strážce hodnot/ dobrovolnictví/ reprezentativní funkce	x	x			x	x	x	x
Filantropie			x	x				
Charita			x	x				
Zlepšovací a advokační funkce					x	x	x	x
Role vizionářská a role průkopníka ve službách inovační funkce						x	x	x
Budování komunity (a demokratizace)/pospolitost/ budování sociálního kapitálu				x			x	x
Sociální podnikání					x			

Zdroj: Pospíšil (2009, s. 5)

Servisní funkce může znamenat zajišťování produkce ve sférách ekonomické aktivity, v nichž selhává trh i stát, protože někteří jednotlivci v nouzi nejsou schopni za služby zaplatit. NO jsou díky svým veřejným či kolektivním vlastnostem dostupné všem bez ohledu na to, zda za ně bylo zapláceno nebo zda jejich konzumenti mají prostředky na zaplacení anebo proto, že vyžadují určitý prvek důvěry. Ne všechny služby poskytované NO jsou však kolektivně konzumovatelné, nerivalitní a nevylučitelné. Podle dalších autorů poskytování služeb vytváří také dělitelné neboli individuální užitky, k nimž patří individuální hmotné statky (např. jídlo, čisté injekční stříkačky) i individuální nehmotné statky (poradenství, jazykové kursy pro imigranty).

Protože je zjevně nepravdivé, že se NO zasazují jen za humánní, humanitární a jiné „pozitivní“ cíle, je nutno hledat obecnější definici. Takovou definicí může být například, že **advokační funkce** je každá činnost, která má za cíl změnu (veřejné) politiky nebo zajištění kolektivního statku. Advokační funkce tak zahrnuje veškeré aktivity, které prosazují změny politiky nebo společenských podmínek.

V definici advokační funkce považujeme za užitečné rozlišení dvou subfunkcí nazývaných některými autory „veřejně politická advokační činnost“ a „občanská advokační činnost“. Jinými slovy, veřejně politická advokační činnost zahrnuje všechny aktivity směřující ke změně politik nebo zajištění kolektivních statků, které jsou přímo adresovány

„institucionálním elitám. Naproti tomu občanská advokační činnost zahrnuje aktivity směřující ke změně politik nebo zajištění kolektivních statků, které se obracejí na veřejnost a snaží se u ní zvýšit povědomí o určitém problému a mobilizovat ji k dalším aktivitám, individuálním nebo kolektivním.

Expresivní funkce neboli funkce strážce hodnot či reprezentační funkce lze považovat za ještě širší koncept než prosazování zájmů, protože kromě politických a společenských zájmů, občanský sektor také plní širší expresivní funkci tím, že poskytuje nástroje k vyjádření velkého množství nejrůznějších pocitů a impulsů – uměleckých, duchovních, kulturních, etnických, sociálních a volnočasových.

Kramer zdůrazňuje v oblasti vyjadřování identity a zájmů roli „strážce hodnot“, přičemž podle něj NO mají za úkol „chránit individuální a společenské hodnoty, podporovat občanskou angažovanost a rozvíjet vůdcovství.

Průsečíkem různých názorů různých autorů je definice, podle níž expresivní funkce zahrnuje aktivity zaměřené na vyjádření určitých postojů, tradic, kultur a subkultur zainteresovanými jednotlivci, kteří se zapojují do práce formální nebo neformální skupiny nebo takové skupiny sami vytvářejí. Takže termíny „expresivní funkce“ a „funkce strážce hodnot“ jsou oba použitelné pro tuto funkci.

Je s podivem, že pouze dva autoři charakterizují **charitativní funkci** jako jednu z funkcí neziskových organizací. Charitativní funkce zahrnuje tedy všechny aktivity vedoucí k redistribuci zdrojů, především finančních zdrojů, směrem od skupin, které jsou bohatší, k ostatním.

Filantropické aktivity mají za cíl zřízení a rozvoj institucí, jako jsou např. nemocnice, university, muzea a komunitní sociální kapitál a jsou zpravidla uskutečňovány nadacemi. Řečeno obecněji, všechny aktivity zaměřené na založení a provozování neziskových organizací, jsou součástí **filantropické funkce**.

Inovační funkci se myslí, že NO fungují jako průkopníci v určitých oblastech, identifikují zanedbávaná témata a přitahují k nim pozornost, objevují či vytvářejí nové přístupy k problémům a obecně řečeno slouží jako zdroje inovací při řešení společenských problémů.

Rozlišují se:

- produktové inovace (produkce nových druhů zboží nebo služeb, odlišných od stávající produkce, nebo rozšíření produkce k novým skupinám spotřebitelů),
- procesní inovace (použití nových technologií pro produkci daných výstupů),

- organizační inovace (použití nové interní struktury produkující jednotky nebo nových externích vztahů).

Tímto rozdělením autoři rozumějí vždy změnu produkce (změnu některého aspektu produkce). Další autoři ale rozlišují inovace například takto:

- evoluční inovace (nový proces nebo produkt),
- expanzivní inovace (nový trh),
- úplná inovace (nový proces nebo produkt uplatněný na novém trhu).

Zmíněné dva příklady podrobnějšího členění inovační funkce dokládají, že inovace je především definována jako změna produkce (v produkci), bez ohledu na to, zda se jedná o nové služby, nové spotřebitele, nové postupy, nebo nové organizační struktury.

Zdá se, že sjednocujícím prvkem různých definic **funkce budování komunity**, pospolitosti či sociálního kapitálu je koncept navazování kontaktů, budování vazeb a sjednocování. Mnoho autorů zastává názor, že aktivní účast občanů v práci místních organizací rozvíjí sociální interakci a přispívá k posilování důvěry a pocitu vzájemnosti, což vede k vytvoření živé, zdravé, fungující „obce“ či „komunity“. Také další autoři zmiňují při analýze komunitní funkce pozitivní dopady na jednotlivce i na společnost. Například neziskové organizace může přispívat k osobnostnímu rozvoji, zlepšovat společenské vztahy, dávat lidem pocit kontroly nad vlastním životem a tím přispívat ke zdravějšímu životu společnosti.

Celkově je však diskuse v odborné literatuře značně nepřehledná, pod hlavičku budování komunity je různými autory zahrnováno množství dalších funkcí, které NO plní nebo zdánlivě plní. Koncept budování komunity tak zatím zůstává velmi komplexním a nejednoznačným pojmem.

2 VEŘEJNÁ PROSPĚŠNOST

2.1 Veřejná prospěšnost v neziskovém sektoru

Pojem veřejná prospěšnost se v neziskovém sektoru stal dlouholetým fenoménem. Proběhlo již mnoho pokusů, jak tento pojem charakterizovat, svázat jej definicí, respektive postihnout ho tak, aby s ním bylo možné pracovat jako s jasně daným pojmem, který všichni chápou stejně. Bohužel se to do dnešní doby nepodařilo, a v současné praxi přesto stále dochází k různým koncepčním a strategickým změnám, které s pojmem pracují, a rozdělují tak neziskové organizace do různých skupin, přidělují jim různá práva a oprávnění, respektive předjímají, zda bude ta či ona organizace moci čerpat prostředky z veřejných rozpočtů, či nikoliv.²

Veřejná prospěšnost je zcela zřejmě směřována na celý neziskový sektor, ovšem problém s označením a jeho vymezením směřuje spíše do oblasti nestátních neziskových organizací. Je to dáno tím, že státem založené neziskové organizace jsou založeny výhradně k realizaci veřejně prospěšných aktivit, poskytování veřejných služeb a naplňování veřejného zájmu. Ovšem v průběhu posledních dvou dekad došlo k tomu, že realizace těchto aktivit není vyhrazena jen veřejné moci a subjektům, které si stát sám zřídí. I soukromé neziskové organizace zde mohou vykonávat veřejně prospěšné aktivity. Typickým příkladem je velký rozmach obecně prospěšných společností, jejichž pojmenování má k diskutovanému pojmu nejblíže.

Obsahové vymezení veřejné prospěšnosti dosud neexistovalo, ani v teorii není jasně definováno. V ČR vznikl v roce 2012 nový občanský zákoník (č. 89/2012 Sb.). Ten v současné době zakotvuje charakter veřejně prospěšných nestátních neziskových organizací a definuje jej v § 146 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"*. Tento rys bude zachycen ve speciálním rejstříku neziskových organizací a bude k němu přihlíženo při poskytování veřejné podpory z veřejných rozpočtů.

² STEJSKAL, Jan. Veřejná versus vzájemná prospěšnost neziskových organizací. In: *Účetní kavárna* [online]. 2015 [cit. 2015-01-15]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d40503v50657-verejna-versus-vzajemna-prospesnost-neziskovych-organizaci/>

Stát legislativní úpravou tohoto pojmu bude mít v rukou nástroj k řízení nestátního neziskového sektoru (občanského sektoru), zejména těch organizací, které získají statut veřejně prospěšných. Ostatní organizace nebudou tímto ustanovením zachyceny a snaha o zprůhlednění jejich financování a využití vložených finančních prostředků bude marná. Stejně tak legislativní úprava povede k selekci subjektů neziskového sektoru, které budou moci získat prostředky z veřejných rozpočtů. Tato skupina bude vytvořena přiznáním statusu a v konečném důsledku může způsobit svojí neflexibilitou a předpokládáním statické situace výraznou neefektivnost. Je třeba zdůraznit, že o procesu rozhodování a přidělování statusu nejsou známy žádné podrobnosti. Důkazem toho, že definice veřejné prospěšnosti není jednoduchá, je i fakt, že ani mezinárodní organizace a instituce nejsou sdílnější a nejsou ochotny vymezit obecně pojem veřejný zájem či veřejnou prospěšnost neziskových organizací. Je tomu tak kvůli závažnosti následků takové definice.

Pro výkon veřejně prospěšné činnosti není stěžejní právní forma právnické osoby, ale činnost samotná. Ve většině evropských států je veřejně prospěšná činnost určitého subjektu deklarována povolením zápisu statusu veřejné prospěšnosti, jehož získání je navázáno na prokázání výkonu určité činnosti, případně na následné rozhodnutí určité autority, která status veřejné prospěšnosti přiznává. Míra regulace v Evropě je různá. V některých zemích jsou pro získání statusu veřejné prospěšnosti předepsány přísné požadavky na vnitřní fungování a správu právnické osoby. Sem patří například povinné zřízení orgánu dohledu pro kontrolu vnitřních aktivit, oddělení veřejně prospěšných aktivit od soukromých, apod.³

Různé evropské státy se liší i formou, jakou je problematika veřejné prospěšnosti řešena. V Nizozemsku je forma veřejné prospěšnosti obecně řešena zákonem o dani dědické a darovací. Stejně tak je regulace veřejné prospěšnosti předmětem daňových předpisů i ve Švýcarsku. Samostatné právní předpisy upravující vymezení statusu veřejné prospěšnosti lze nalézt například ve Velké Británii, Maďarsku nebo Polsku. Stejně jako pro formu regulace, existuje různý přístup i pro rozsah činnosti, kterou je možné považovat za veřejně prospěšnou, tak existuje různý přístup pro stanovení orgánu, který o povolení zápisu či odnětí statusu veřejné prospěšnosti rozhoduje. V Nizozemsku se za veřejně prospěšnou považuje právnická osoba, která vykonává alespoň 50 % svých aktivit jako veřejně prospěšnou činnost, v Německu je třeba 70 %. O přidělení a odejmutí statusu veřejné prospěšnosti v některých zemích rozhodují soudy (např. ve Francii, Maďarsku, nebo Polsku), v některých zemích se jedná o finanční úřady (např. v Německu, Švýcarsku, nebo Portugalsku). Přístupy v Evropě

³Důvodová zpráva [online]. 2014[cit. 2014-12-17]. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9LFG5S9B>

jsou tedy různé, nicméně společným jmenovatelem pro většinu evropských států je skutečnost, že existuje regulace statusu veřejné prospěšnosti, který je získáván nikoliv v důsledku nabytí určité právní formy, ale v důsledku vykonávání určité veřejně prospěšné činnosti.

Pro srovnání je možné uvést také podrobnější slovenskou zkušenost s vymezením tohoto pojmu. Slovenské právní předpisy vymezují jen seznam činností, které se považují za veřejně prospěšné s tím, že ponechávají velký prostor pro kreativnost uživatelům těchto právních předpisů (zejména orgánům veřejné moci), které je používají. Tento způsob však nepředstavuje pozitivní příspěvek k jasnému a transparentnímu vymezení veřejné prospěšnosti.⁴

Slovenská republika má samostatný právní předpis (č. 213/1997 Z.z.), který definuje všeobecně prospěšné služby taxativním výčtem.

Mezi tyto služby patří:

- poskytování zdravotní péče,
- poskytování sociální pomoci a humanitární péče,
- tvorba, rozvoj, ochrana a obnova, prezentace duchovních a kulturních hodnot,
- ochrana lidských práv a základních svobod člověka,
- vzdělávání, výchova a rozvoj tělesné kultury,
- výzkum, vývoj, vědecko-technické služby a informační služby,
- tvorba a ochrana životního prostředí a ochrana zdraví obyvatelstva,
- služby na podporu regionálního rozvoje a zaměstnanosti,
- zabezpečování bydlení, správy, údržby a obnovy bytového fondu.

O zapsání právnické osoby do zmiňovaného speciálního rejstříku neziskových organizací řeší návrh zákona upravující podmínky, za kterých má veřejně prospěšná právnická osoba právo na zápis statusu veřejné prospěšnosti.

⁴ STEJSKAL, Jan. Veřejná versus vzájemná prospěšnost neziskových organizací. In: *Účetní kavárna* [online]. 2015 [cit. 2015-01-15]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d40503v50657-verejna-versus-vzajemna-prospesnost-neziskovych-organizaci/>

2.1.1 Zákon o veřejné prospěšnosti⁵

Od 1. ledna 2014 zná český právní řád pojem veřejné prospěšnosti, který je tučně zvýrazněn v kapitole 2.1. Občanský zákoník dále předpokládá, že veřejně prospěšná právnická osoba má právo na zápis statusu veřejné prospěšnosti do veřejného rejstříku, pokud splní podmínky stanovené jiným právním předpisem. Právní předpis, který by stanovoval konkrétnější podmínky a postup pro získání statusu veřejné prospěšnosti neexistuje. Stejně tak neexistují konkrétnější pravidla pro kontrolu nad naplňováním podmínek stanovených pro veřejně prospěšné právnické osoby. Jedná se o poměrně zásadní nedostatek českého právního řádu, který sebou nese negativní důsledky.

Návrh zákona o statusu veřejné prospěšnosti byl již projednán v legislativním procesu v roce 2012, spolu s ostatními předpisy doprovodné legislativy k novému občanskému zákoníku. Prošel tehdy řádným připomínkovým řízením, byl schválen vládou a následně též Poslaneckou sněmovnou. Senát návrh zákona (sněmovní tisk č. 989) zamítl, a to zejména z toho důvodu, že se většina senátorů přiklonila k názoru, že navrhovaná právní úprava bude znamenat výrazné zatížení soudů, které by měly o právu na zápis statusu veřejné prospěšnosti rozhodovat.⁶

Vláda předložila nový návrh zákona, který o problematice přidělení statusu veřejné prospěšnosti pojednává. Je to zákon o statusu veřejné prospěšnosti a o změně zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů, který je v době před projednáním vládou.

Nechtěným jevem, který v důsledku nepřijetí zákona o statusu veřejné prospěšnosti a v důsledku provázané změny učiněné v zákoně o soudních poplatcích nastal, je situace, že dosavadní osvobození právnických osob neziskového sektoru pro zápis údajů do veřejného rejstříku z českého právního řádu zmizelo a chtěný efekt, tedy absolutní osvobození subjektů se statusem veřejné prospěšnosti ve všech rejstříkových řízeních, nenastal. Tento důsledek může být pro značnou část subjektů neziskového sektoru likvidační, především tam, kde existuje celá řada pobočných spolků, které nemají dostatečné finanční prostředky, které je nutné hradit státu v souvislosti s plněním povinnosti zapsat určité údaje vyžadované zákonem do veřejného rejstříku.

⁵ Zpracováno na základě *Důvodová zpráva* [online]. 2014[cit. 2014-12-17]. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9LFG5S9B>

⁶ *Překládací zpráva Ministerstva spravedlnosti ČR* [online]. 2014[cit. 2014-12-17]. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9LFG5S9B>

V současné době existuje ve veřejném rejstříku celá řada subjektů, které by mohly naplňovat znaky neziskových organizací a mohly být oprávněny status veřejné prospěšnosti získat, čímž by získaly i potřebné výhody např. v podobě osvobození od soudních poplatků.

Právní formy, jejichž hlavní činností bude vždy činnost nezisková, jsou spolky, pobočné spolky, odborové organizace a organizace zaměstnavatelů, nadace, nadační fondy, ústavy a obecně prospěšné společnosti v celkovém počtu 119 972 organizací.

K subjektům dalších právních forem s primárně neziskovou činností, které jsou zapsány v jiných veřejných rejstřících, patří zejména církve a náboženské společnosti, osoby založené církví a náboženskou společností a školské právnické osoby.

Hlavní cíle návrhu zákona o veřejné prospěšnosti je možné shrnout takto:

- na prvním místě je vymezit znaky obecně prospěšné právnické osoby,
- dokonat změnu v nahlížení na neziskové organizace, kterou započal již nový občanský zákoník,
- upravit podmínky, za kterých může právnická osoba nabýt statusu veřejné prospěšnosti,
- jaké budou účinky pozbytí statusu veřejné prospěšnosti,
- zvýšit transparentnost a důvěryhodnost neziskového sektoru.⁷

Status veřejné prospěšnosti by měl sloužit jako záruka, že příslušná právnická osoba splňuje dostatečné podmínky ohledně své činnosti, osob ji ovlivňujících a svého hospodaření, aby reálně sloužila veřejně prospěšnému účelu. Veřejně prospěšnou činností se pak podle návrhu zákona rozumí zejména⁸:

- činnost spojená s vyznáváním náboženské víry a poskytováním duchovní pomoci,
- charitativní činnost,
- komunitní nebo lokální rozvoj,
- odstraňování diskriminace založené zejména na rozdílech rasy, etnika, pohlaví, náboženství či na základě zdravotního postižení,
- ochrana dětí a mládeže nebo práce s nimi,
- ochrana kulturního dědictví a péče o ně,

⁷Překládací zpráva Ministerstva spravedlnosti ČR [online]. 2014[cit. 2014-12-17]. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9LFG5S9B>

⁸Návrh zákona o podmínkách pro zápis statusu veřejné prospěšnosti [online]. 2014[cit. 2014-12-17]. Dostupné z: <http://transformace-obcanskeho-sektoru.cz/navrh-zakona-o-statusu-verejne-prospesnosti/>

- ochrana občanských a lidských práv a národnostních menšin,
- ochrana ohrožených nebo zraněných živočichů a jiných biologických druhů
- ochrana spotřebitele,
- ochrana zájmů zaměstnanců a zaměstnavatelů,
- ochrana zdraví a poskytování zdravotních služeb,
- ochrana životního prostředí,
- péče o kultivaci mezilidských vztahů,
- podpora nebo ochrana osob se zdravotním postižením a znevýhodněných osob,
- podpora rodiny,
- pomoc při přírodních a jiných katastrofách a podobných událostech a při jejich předcházení,
- pomoc cizincům v České republice,
- poskytování příspěvků na veřejně prospěšnou činnost,
- prevence kriminality a sociálně patologických jevů,
- provozování sportu,
- rozvoj demokracie a posilování právního státu,
- rozvojová spolupráce a humanitární pomoc,
- sociální, kulturní a hospodářský rozvoj,
- sociální služby,
- úsilí směřující k odstranění chudoby,
- věda, vývoj a výzkum,
- veřejné kulturní služby, nebo
- vzdělávání, školení a osvěta.

Zákon vychází z myšlenky, že právo získat status veřejné prospěšnosti mají jen veřejně prospěšné právnické osoby, které splní podmínky stanovené tímto zákonem.

2.1.2 Podmínky přidělení statusu veřejné prospěšnosti

Zapsání statusu o veřejné prospěšnosti může provést právnická osoba, která splňuje podmínky zápisu. Zde jsou převzaty podmínky zápisu statusu z návrhu zákona o statusu veřejné prospěšnosti⁹:

1. Právo na zápis statusu má právnická osoba, která:
 - je veřejně prospěšná ve smyslu občanského zákoníku,
 - v zakladatelském právním jednání určí, že
 - o předmětem její hlavní činnosti je veřejně prospěšná činnost,
 - o nevyplatí společníkovi nebo členovi, jehož účast na právnické osobě zaniká, jako jeho vypořádací podíl více, než odpovídá výši jeho splaceného vkladu do základního kapitálu v době ukončení jeho účasti na společnosti,
 - o nevyplatí nikomu jako jeho podíl na likvidačním zůstatku více, než odpovídá výši jeho splaceného vkladu v době zrušení právnické osoby, a zbylý likvidační zůstatek nabídne likvidátor právnické osobě se statutem s obdobným účelem,
 - o má kontrolní orgán,
 - je bezúhonná,
 - vykonává-li podnikatelskou činnost, pak pouze jako vedlejší činnost a výlučně pro podporu své hlavní činnosti,
 - nerozděluje zisk po zdanění osobě, která je jejím zakladatelem, společníkem nebo členem, členem jejího orgánu nebo jejím zaměstnancem, ani osobě jim blízké,
 - předloží listiny alespoň za 2 účetní období předcházející dni podání návrhu na rozhodnutí o právu na zápis statusu,
 - nemá evidován nedoplatek u orgánů Finanční správy České republiky nebo orgánů Celní správy České republiky, nedoplatek na pojistném a na penále na veřejné zdravotní pojištění, sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti,

⁹ Zpracováno na základě návrhu zákona o statusu veřejné prospěšnosti a o změně zákona č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon), ve znění pozdějších předpisů. In: 561/2004 Sb. 2014.

- není v prodlení s poskytnutím přehledu o čerpání a použití prostředků, vrácením nepoužitých prostředků nebo odvodem neoprávněně použitých prostředků přijatých jako dotace nebo návratná finanční výpomoc z veřejných rozpočtů.
2. Právo na zápis statusu má pouze právnická osoba, které nebyl v posledních 5 letech status odňat. To neplatí pro pobočný spolek a osobu založenou církví a náboženskou společností, jimž byl status odňat odnětím statusu hlavnímu spolku nebo církvi a náboženské společnosti.
 3. Podá-li právnická osoba návrh na rozhodnutí o právu na zápis statusu do 1 roku od svého vzniku, namísto předložení listin uvedených v odstavci pod číslem 1 uvede:
 - předpokládané zdroje svých příjmů a předpokládaný způsob jejich použití na veřejně prospěšnou činnost nebo další rozvoj právnické osoby,
 - předpokládané náklady na vlastní správu,
 - předpokládaný počet zaměstnanců a dobrovolníků spolu s předpokládaným souhrnem výše jejich mezd, odměn z dohody a kapesného,
 - předpokládanou souhrnnou sumu 3 nejvyšších ročních příjmů osob z okruhu zahrnující členy voleného orgánu, zaměstnance a dobrovolníky obdrženy v souvislosti s působením v právnické osobě.

Právnická osoba se statusem uloží do sbírky listin veřejného rejstříku výroční zprávu za každé uplynulé účetní období, která obsahuje:

- účetní závěrku, včetně zprávy auditora o jejím ověření, je-li právnická osoba povinna mít účetní závěrku ověřenou auditorem, v případě účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích,
- přehled o všech zdrojích příjmů právnické osoby a jejich použití na veřejně prospěšnou činnost nebo svůj další rozvoj,
- přehled nákladů na vlastní správu, které představují zejména náklady na její řízení a provoz, náklady spojené s dodáním služeb či zboží, které přímo nesouvisí s výkonem hlavní činnosti a odměny členů statutárních a kontrolních orgánů,
- počet zaměstnanců a dobrovolníků včetně souhrnu výše jejich mezd, odměn z dohody a kapesného k poslednímu dni uplynulého účetního období,

- souhrnnou sumu 3 nejvyšších ročních příjmů osob z okruhu zahrnujícího členy voleného orgánu, zaměstnance a dobrovolníky za uplynulé účetní období obdrženy v souvislosti s působením v právnické osobě,
- přehled plateb 3 největším dodavatelům s uvedením jimi poskytnutého protiplnění,
- další skutečnosti požadované jiným právním předpisem.

3 PRÁVNÍ ÚPRAVA ZDANĚNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

Daň z příjmů právnických osob je jednou z problematických oblastí v hospodářském roce každé neziskové organizace. Problematika je vzhledem ke znění částí zákona o daních z příjmů právnických osob týkajících se organizací nezaložených za účelem podnikání velmi složitá a je obtížné poskytovat obecná stanoviska bez konkrétních znalostí daného případu. Přesto pro většinu neziskových organizací s běžnými činnostmi bude vyřešení povinností týkající se daně z příjmů právnických osob jednoduchou záležitostí. Pro ty ostatní je pak nutné doporučit konzultaci s odborníky.

Základním předpisem je zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

Se změnou občanského zákoníku přichází i změny v zákonu o daních z příjmů, které se týkají zdanění neziskových organizací. Proto se tyto kapitoly zabývají rozdíly právní úpravy zdanění nestátních neziskových organizací před 1. 1. 2014 a po tomto datu.

3.1 Daňová úprava před 1. 1. 2014¹⁰

Poplatníkem podle § 17 daně z příjmů právnických osob jsou:

- a) osoby, které nejsou fyzickými osobami,
- b) organizační složky státu,
- c) podílové fondy,
- d) fondy obhospodařované penzijní společnostmi a transformovaný fond.

Od daně se osvobozuje ústřední banka České republiky.

Poplatníci, kteří mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen, mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Podléhá-li podílový fond dohledu České národní banky, má se za to, že podílový fond má na území České republiky své sídlo.

Poplatníci, kteří nemají na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.

¹⁰ Kapitola zpracována na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění účinném k 31. 12. 2013.

Mezi poplatníky patří i ty právnické osoby, které nebyly založeny za účelem podnikání. Jejich výčet je dán §18 odst. 8:

- zájmová sdružení právnických osob, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti,
- občanská sdružení včetně odborových organizací,
- 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, kraje, příspěvkové organizace a státní fondy,
- subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon.

Za tyto poplatníky se nepovažují obchodní společnosti a družstva, i když nebyly založeny za účelem podnikání.

Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou předmětem daně vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků a příjmy z nájemného s výjimkou uvedenou v § 18 odstavci 4 písm. d).

U poplatníků, kteří jsou veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí, jsou předmětem daně všechny příjmy s výjimkou příjmů:

- a) z investičních transferů,
- b) z úroků z vkladů na běžném účtu.

U poplatníků dle § 18 odst. 3, kteří nebyli založeni za účelem zisku, **nejsou předmětem daně** příjmy:

- a) z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší; činnosti,

- které jsou posláním těchto poplatníků, jsou stanoveny zvláštními předpisy, statutem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami,
- b) z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce poskytnutých podle zvláštních právních předpisů, z prostředků poskytnutých státními fondy, z podpory poskytnuté regionální radou regionu soudržnosti podle zvláštního právního předpisu, z podpory od Vinařského fondu, z prostředků poskytnutých z rozpočtu Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států, a dále příjmy krajů a obcí plynoucí z výnosu daní nebo podílu na nich, výnosu poplatků a peněžních odvodů, které jsou podle zvláštních zákonů příjmem kraje a obce
 - c) z úroků z vkladů na běžném účtu,
 - d) z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi a z pronájmů a prodeje státního majetku, které jsou podle zvláštního právního předpisu příjmem státního rozpočtu,
 - e) z bezúplatného nabytí nemovitosti a movité věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi a z jejich prvního prodeje.

U poplatníků, kteří nebyli založeni za účelem podnikání, se splnění podmínky nákladů uvedené v § 18 odstavci 4 písm. a) posuzuje za celé zdaňovací období podle jednotlivých druhů činností. Pokud jednotlivá činnost v rámci téhož druhu činnosti je prováděna jak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou nižší nebo rovny než související náklady (výdaje) vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, tak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou vyšší než související náklady (výdaje) vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, jsou předmětem daně pouze příjmy z těch jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související výdaje.

Tito poplatníci jsou také povinni vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně, od příjmů, které předmětem daně nejsou nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Obdobně to platí i pro vykazování nákladů (výdajů). Pokud tato povinnost nebude splněna nebo nemůže být splněna organizačními složkami státu, obcemi u jednorázových příjmů, které v souladu se zvláštními předpisy jsou součástí rozpočtových příjmů, učiní se tak mimoúčetně v daňovém přiznání.

U poplatníků, kteří nebyli založeni za účelem podnikání, a kteří jsou poskytovateli zdravotních služeb, jsou předmětem daně všechny příjmy s výjimkou příjmů:

- a) z investičních transferů a dotací na pořízení a technické zhodnocení majetku,

b) z úroků z vkladů na běžném účtu.

Osvobození od daně z příjmů podrobně stanovuje § 19 odst. 1. Zde jsou příklady příjmů, které jsou od daně osvobozeny:

- a) členský příspěvek podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijatý
1. zájmovým sdružením právnických osob, u něhož členství není nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti,
 2. občanským sdružením, které není organizací zaměstnavatelů,
 3. odborovou organizací,
 4. politickou stranou nebo politickým hnutím,
 5. profesní komorou s nepovinným členstvím s výjimkou Hospodářské komory České republiky a Agrární komory České republiky,
- b) výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů registrovaných církví a náboženských společností,
- c) příjmy z Fondu dětí a mládeže,
- d) příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, příjmy plynoucí z pronájmu uměleckých děl, která jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsána v nadačním rejstříku, úrokové příjmy a jiné výnosy plynoucí z cenných papírů, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, a příjmy z jejich prodeje, příjmy plynoucí z úroků z peněžních prostředků, které jsou součástí nadačního jmění, za podmínky, že jsou uloženy na zvláštním účtu u banky nebo pobočky zahraniční banky působící na území České republiky a číslo tohoto účtu je zapsáno v nadačním rejstříku, a veškeré výnosy z cenných papírů, které jsou součástí nadačního jmění a které jsou smlouvou o správě cenných papírů podle zvláštního zákona spravovány k tomu oprávněnou osobou, a za podmínky, že údaje o této smlouvě jsou zapsány v nadačním rejstříku, příjmy plynoucí z autorských a patentových práv, která jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsána v nadačním rejstříku; osvobození se nevztahuje na příjmy, které byly nadací použity v rozporu se zvláštním zákonem.

Právnícké osoby mohou též snížit svůj základ daně o **odčitatelné položky**.

Poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, mohou základ daně zjištěný podle odstavce 1 snížený podle § 34 dále snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, použijí-li prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

Daňové přiznání

Ty NNO, které nemají žádné příjmy podléhající dani, případně mají pouze příjmy osvobozené a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 odst. 2), nemusí podávat daňové přiznání (viz § 38m odst. 8 písm. a zákona o daních z příjmů).

V praxi NNO běžně postupovaly tak, že i v případě, kdy neměly povinnost podat daňové přiznání, zasílaly finančním úřadům prohlášení, že organizace nemá za uzavřené zdaňovací období zdanitelných příjmů (vyjma osvobozených, resp. zdaněných srážkou).

3.2 Daňová úprava po 1. 1. 2014¹¹

Poplatníci z daně z příjmu právnických osob jsou podle § 17 veškeré právnické osoby vymezené zákony. V zásadě se poplatníci rozdělují na několik základních skupin:

- a) právnická osoba,
- b) organizační složka státu,
- c) podílový fond podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy,
- d) podfond akciové společnosti s proměnným základním kapitálem podle zákona upravujícího investiční společnosti a investiční fondy,
- e) fond penzijní společnosti, kterým se pro účely tohoto zákona rozumí fond obhospodařovaný penzijní společností podle zákona upravujícího důchodové spoření a podle zákona upravujícího doplňkové penzijní spoření,
- f) svěřenecký fond podle občanského zákoníku,
- g) jednotka, která je podle právního řádu státu, podle kterého je založena nebo zřízena, poplatníkem.

Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, nebo daňovými nerezidenty.

Poplatníci jsou daňovými rezidenty České republiky, pokud mají na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se rozumí adresa místa, ze kterého je poplatník řízen. Daňoví rezidenti České republiky mají daňovou povinnost, která se vztahuje jak na příjmy plynoucí ze zdroje na území České republiky, tak i na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí. Pokud je poplatník, který není právnickou osobou, založen nebo zřízen podle právních předpisů České republiky, má se za to, že má na území České republiky sídlo.

Poplatníci jsou daňovými nerezidenty, pokud nemají na území České republiky své sídlo nebo to o nich stanoví mezinárodní smlouvy. Daňoví nerezidenti mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.

V nové daňové úpravě dle § 17a je důležitým prvkem definovaný **veřejně prospěšný poplatník**. Je to poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.

¹¹ Kapitola zpracována na základě zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění účinném od 1. 1. 2014.

Ne všechny neziskové organizace však jsou veřejně prospěšným poplatníkem. Veřejným poplatníkem není:

- a) obchodní korporace,
- b) Česká televize, Český rozhlas a Česká tisková kancelář,
- c) 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,
- d) zdravotní pojišťovna,
- e) společenství vlastníků jednotek,
- f) nadace,
 - 1. která dle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře osob blízkých zakladateli,
 - 2. jejíž činnost směřuje k podpoře osob blízkých zakladateli.

U posledně jmenovaných nadací je možné konstatovat, že jejich vyloučení z okruhu veřejně prospěšných poplatníků je spojeno s jejich vzájemnou prospěšností (nikoliv veřejnou prospěšností). Je třeba připomenout, že do okruhu veřejně prospěšných poplatníků nepatří ani obchodní korporace, a to i pokud nebyly zřízeny za účelem podnikání.¹²

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Dle § 18a odst. 2 je u veřejně prospěšného poplatníka předmětem daně vždy příjem:

- a) z reklamy,
- b) z členského příspěvku,
- c) v podobě úroku,
- d) z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku.

Veřejně prospěšný poplatník je povinen vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně, od příjmů, které předmětem daně nejsou, nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Obdobně to platí i pro vedení výdajů (nákladů). Pokud tato povinnost nemůže být splněna organizační

¹² STEJSKAL, Jan. *Ekonomika neziskové organizace*. 2014. vyd. Praha: Junák - svaz skautů a skautek ČR, 2014. ISBN 978-80-7501-063-6

složkou státu nebo obcí u jejich jednorázových rozpočtových příjmů, učiní se tak mimoúčetně v daňovém přiznání.

Existuje však nemalý rozsah veřejně prospěšných poplatníků, u nichž jsou předmětem daně z příjmů právnických osob všechny jejich příjmy (s výjimkou investičních dotací). Jde o tzv. „široký základ daně“. Jsou jimi dle § 18, odst. 5:

- a) veřejná vysoká škola,
- b) veřejná výzkumná instituce,
- c) poskytovatel zdravotních služeb,
- d) obecně prospěšná společnost,
- e) ústav.

Tito poplatníci nemusejí v rámci svého účetnictví dělit činnosti na hlavní a vedlejší hospodářské, neboť všechny jejich příjmy (výnosy) jsou předmětem daně. To platí i o výdajích (nákladech), nestanoví-li zákon o daních z příjmů jinak (například vyloučením možnosti použít výdaje nebo náklady ke snížení základu daně).

Zákon o daních z příjmů také vymezuje, co je **vyňato z předmětu zdanění**. Podrobný výčet je třeba vyhledat v §18a. V rámci neziskových organizací jde například o příjmy svěřeneckého fondu, dále vybrané příjmy společenství vlastníků jednotek a majetkový prospěch při zápůjčce, výpůjčce a výprose.

U veřejně prospěšného poplatníka nejsou předmětem daně:

- příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší,
- dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů,
- podpora od Vinařského fondu,
- výnos daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění, které plynou obci nebo kraji,
- úplata, která je příjmem státního rozpočtu za:
 - o převod nebo užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi,
 - o nájem a prodej státního majetku,

- příjmy z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi.

Spolků a pobočných spolků se týká zejména první odrážka, která hovoří o tom, že pokud jsou výdaje vyšší než příjmy z nepodnikatelské činnosti, pak tyto příjmy (a příslušející výdaje) nejsou předmětem daně z příjmů vůbec. Tato podmínka se posuzuje vždy za celé zdaňovací období podle jednotlivých druhů činností (je-li takových více než jedna). Modelový příklad je uveden v tabulce 3.

Tabulka 3: Přehled nákladů a výnosů po rozdělení na jednotlivé činnosti u neziskové organizace

Činnost	Výnosy	Náklady	HV	Rozhodnutí o předmětu daně
Odborná pomoc obětem (HLČ1)	700 000	1 050 000	- 350 000	není předmětem daně
Prodej publikací (HLČ2)	72 000	45 000	27 000	je předmětem daně
Pronájem místností (VHČ)	200 000	140 000	60 000	je předmětem daně
Celkem	972 000	1 235 000	87 000	je předmětem daně

Pozn.: HLČ (hlavní hospodářská činnost), VHČ (vedlejší hospodářská činnost)

Zdroj: vlastní zpracování

Na modelovém příkladu je možné popsat pravidla posuzování jednotlivých činností u NNO. V případě širokého základu daně NNO sečte HV z jednotlivých činností a tento součet je základem daně brutto. NNO s úzkým základem daně postupuje podle rozhodnutí, které je uvedeno v tabulce 3. Tedy vyloučí z předmětu zdanění tu činnost, jejíž náklady jsou vyšší než výnosy (HLČ1), a hospodářský výsledek HLČ2 a VHČ tvoří její základ daně brutto.

Osvobození od daně z příjmů podrobně stanovuje § 19 odst. 1. Zde jsou příklady příjmů a na ně navazujících výdajů, které jsou od daně osvobozeny:

- členský příspěvek podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijatý
 - zájmovým sdružením právnických osob, u něhož členství není nutnou podmínkou k provozování předmětu podnikání nebo výkonu činnosti,
 - spolkem, který není organizací zaměstnavatelů,
 - odborovou organizací,
 - politickou stranou nebo politickým hnutím,
 - profesní komorou s nepovinným členstvím s výjimkou Hospodářské komory České republiky a Agrární komory České republiky

- b) výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů registrovaných církví a náboženských společností,
- c) příjem z nájemného družstevního bytu nebo družstevního nebytového prostoru a z úhrady za plnění poskytované s užíváním tohoto bytu nebo nebytového prostoru plynoucí na základě nájemní smlouvy mezi bytovým družstvem a jeho členem; obdobně to platí pro společnost s ručením omezeným a jejího společníka a pro spolek a jeho člena,
- d) výnos nadace, která je veřejně prospěšným poplatníkem, z majetku vloženého do nadační jistiny a příjem z jeho prodeje, pokud tento příjem slouží jen k účelu, ke kterému byla nadace zřízena, a pokud se nejedná o příjem, který byl nadací použit v rozporu se zákonem.

Vzhledem k integraci tzv. **bezúplatných příjmů** (darů a dědictví) do zákona o daních z příjmů podle § 19b je třeba připojit i výčet těchto od daně osvobozených příjmů.

Od daně z příjmů právnických osob se osvobozuje bezúplatný

- a) příjem z nabytí dědictví nebo odkazu,
- b) příjem, pokud k němu došlo na základě rozhodnutí pozemkového úřadu o pozemkových úpravách, v podobě
 - i. nabytí vlastnického práva k pozemku,
 - ii. zřízení věcného břemene.

Od daně z příjmů právnických osob se osvobozuje bezúplatný příjem

- c) obmyšleného z majetku, který
 - iii. byl do svěřeneckého fondu vyčleněn pořízením pro případ smrti,
 - iv. zvýšil majetek svěřeneckého fondu pořízením pro případ smrti,
- d) poplatníka, který je
 - v. veřejně prospěšným poplatníkem se sídlem na území České republiky, pokud je nebo bude využit pro účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 nebo jeho kapitálové dovybavení; osvobození se nepoužije u obcí a krajů,
 - vi. veřejně prospěšným poplatníkem se sídlem na území Norska, Islandu nebo jiného členského státu Evropské unie než České republiky, je-li jeho právní forma, předmět činnosti a způsob využití předmětu bezúplatného nabytí obdobný

právní formě, předmětu činnosti a způsobu využití těch poplatníků, jejichž příjmy jsou osvobozeny podle přímého bodu výše (i),

- e) plynoucí do veřejné sbírky, na humanitární nebo charitativní účel,
- f) přijatý z veřejné sbírky,
- g) členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu.

Osvobození bezúplatných příjmů uvedených v případech c - g) se nepoužije, pokud ho poplatník neuplatní. Rozhodnutí poplatníka o uplatnění nebo neuplatnění osvobození bezúplatných příjmů nelze zpětně měnit.

Právnícké osoby mohou též snížit svůj základ daně o **odčitatelné položky**.

Veřejně prospěšný poplatník s výjimkou obce, kraje, poskytovatele zdravotních služeb, který má oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby a profesní komory a poplatníka založeného za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, kteří nejsou organizací zaměstnavatelů, může základ daně zjištěný podle odstavce 1 snížený podle § 34 dále snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, použije-li prostředky získané touto úsporou na dani ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Obecně prospěšná společnost a ústav musí prostředky získané touto úsporou použít v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) prováděných nepodnikatelskými činnostmi. V případě, že 30 % snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Veřejná vysoká škola, obecně prospěšná společnost nebo ústav, které jsou soukromou vysokou školou podle zákona upravujícího vysoké školy, a veřejná výzkumná instituce mohou základ daně zjištěný podle odstavce 1 snížený podle § 34 dále snížit až o 30 %, maximálně však o 3 000 000 Kč, použijí-li prostředky získané touto úsporou na dani v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) na vzdělávání, vědecké, výzkumné, vývojové nebo umělecké činnosti a v případě, že 30% snížení činí méně než 1 000 000 Kč, mohou odečíst částku ve výši 1 000 000 Kč, maximálně však do výše základu daně.

Daňové přiznání

Ty NNO, které nemají žádné příjmy podléhající dani, případně mají pouze příjmy osvobozené a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 38mb), nemusí podávat daňové přiznání (viz § 38mb, písm. a) zákona o daních z příjmů):

Daňové přiznání není povinen podat:

- a) veřejně prospěšný poplatník, pokud
 1. má pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy od daně osvobozené nebo příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a
 2. nemá povinnost uplatnit postup podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 9,
- b) společenství vlastníků jednotek, pokud má pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy od daně osvobozené nebo příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně,
- c) veřejná obchodní společnost,
- d) zanikající nebo rozdělovaná obchodní korporace za období od rozhodného dne přeměny do dne zápisu přeměny do obchodního rejstříku, pokud není stanoveno jinak.

To může být případ většiny malých neziskových organizací – ty mají většinou hospodářský výsledek z hlavní činnosti záporný nebo nulový a nemají jiné příjmy než členské příspěvky, dotace a dary. Úroky z peněz na účtech, jež jsou předmětem daně vždy, jsou však u veřejně prospěšných poplatníků (včetně těch uvedených v § 18a, odst. 5) zdaněny srážkou podle zvláštní sazby daně.¹³

¹³ STEJSKAL, Jan. *Ekonomika neziskové organizace*. 2014. vyd. Praha: Junák - svaz skautů a skautek ČR, 2014. ISBN 978-80-7501-063-6

3.3 Porovnání výpočtu daní neziskové organizace

Poslední kapitola bakalářské práce je směřována na rozdíly ve výpočtech a výši odvodu daní z příjmů neziskových organizací v letech před a po daňové úpravě 1. 1. 2014.

Následujících šest tabulek uvádí příklady fiktivní obecně prospěšné společnosti, která vykonává dvě hlavní hospodářské činnosti a v rámci vedlejší hospodářské činnosti pronajímá vlastní majetek a realizuje reklamu formou sponzoringu.

3.3.1 Porovnání výpočtu daní obecně prospěšné společnosti v letech 2013 a 2014

V podkapitole 3.3.1. je znázorněn výpočet základu daně a dále daňové povinnosti u obecně prospěšné společnosti za pomoci smyšlených údajů za zdaňovací období 2013. Pro výpočet je uplatněna právní úprava vyplývající z tehdy platného zákona o daních z příjmů. Tabulka 5 je provedena stejným způsobem s rozdílem aplikace platného zákona o daních z příjmů v roce 2014.

Tabulka 4: Obecně prospěšná společnost – základ daně 2013

Položka	Hlavní činnost 1		Hlavní činnost 2				Vedlejší hosp. č.		CELKEM
	Dotace	Ostatní	Členské poplatky	Dotace	Ostatní	Úrok	Reklama	Pronájem	
výnosy	500	900	500	200	200	50	850	200	
náklady	500	1 000	300	200	100	0	400	400	
HV	0	-100	200	0	100	50	450	-200	500
není PD		100				-50			
osvobozeno									
ZD brutto	0	0	200	0	100	0	450	-200	550
odčitatelná položka									-300
ZD netto									250
daň									47,5

Legenda: HV – Hospodářský výsledek, ZD – Základ daně

Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2013 se počítal základ daně pro obecně prospěšnou společnost, jako takzvaný úzký základ daně. Hlavní činnost 1, která se dostala do ztráty, není v roce 2013 započítána do základu pro výpočet daňové povinnosti, neboť výnosy (a přináležející náklady) nejsou předmětem daně. Základ daně brutto je tedy složen z hospodářského výsledku hlavní činnosti 2

a také z hospodářských výsledků vedlejších činností. Daňová úspora z odčitatelné položky 300 000 Kč pro obecně prospěšnou společnost je 57 000 Kč na daňové povinnosti. Stejnou výši však musí společnost uhradit jako splatnou daň. Daň z úroků na běžném účtu byla odvedena jako srážka ze samostatného základu daně.

Tabulka 5: Obecně prospěšná společnost – základ daně 2014

Položka	Hlavní činnost 1		Hlavní činnost 2				Vedlejší hosp. č.		CELKEM
	Dotace	Ostatní	Členské poplatky	Dotace	Ostatní	Úrok	Reklama	Pronájem	
výnosy	500	900	500	200	200	50	850	200	
náklady	500	1 000	300	200	100	0	400	400	
HV	0	-100	200	0	100	50	450	-200	500
není PD									
osvobozeno									
ZD brutto	0	-100	200	0	100	50	450	-200	500
odčitatelná položka									-300
ZD netto									200
daň									38
záloha na daň									9,5
vratka / doplatek									28,5

Legenda: HV – Hospodářský výsledek, ZD – Základ daně

Zdroj: vlastní zpracování

V roce 2014 se počítá základ daně pro obecně prospěšnou společnost jako takzvaný široký základ daně. I přesto, že HV z hlavní činnosti 1 je ztrátou, započítává se ve zdaňovacím období 2014 do základu daně pro výpočet daňové povinnosti. Základ daně brutto je tedy složen z hospodářského výsledku hlavní činnosti 1, 2 a také z hospodářských výsledků vedlejších činností. Daňová úspora z odčitatelné položky 300 000 Kč pro obecně prospěšnou společnost je 57 000 Kč na daňové povinnosti. Daňová povinnost je po započtení zálohové daně z úroků 28 500 Kč.

Oproti způsobu zdaňování v roce 2013 došlo k poklesu daňové povinnosti o 19 tisíc Kč a to vlivem započtení ztráty z hlavní činnosti 1 a zálohovou daní ze zdanění úroků.

3.3.2 Porovnání výpočtu daňové povinnosti NNO s bezúplatnými příjmy

V kapitole 3.3.2 jsou při výpočtech daňových povinností fiktivní obecně prospěšné společnosti zohledněny i bezúplatné příjmy - dary. Ve zdaňovacím období 2013 byly dary zdaňovány daní darovací a nebyly tedy předmětem daně z příjmů právnických osob.

Podle nové daňové úpravy platné od 1. 1. 2014 se může veřejně prospěšný poplatník rozhodnout, zda bude dary osvobozovat či neosvobozovat. Rozhodnutí o osvobození a neosvobození darů nelze zpětně měnit a proto je uvedeno v tabulkách, co z těchto rozhodnutí v praxi může plynout.

Tabulky 6 a 7 ukazují příklady, jak se mění, respektive nemění daňová povinnost neziskové organizace v případě, kdy se přijaté dary osvobozují od základu daně. Výpočty jsou realizovány za zdaňovací období 2014 (široký základ daně).

Tabulka 6: O.p.s. dar 2014 neutratila a rozhodla o osvobození

Položka	Hlavní činnost 1		Hlavní činnost 2				Vedlejší hosp. č.			
	Dotace	Ostatní	Členské	Dotace	Ostatní	Dary	Úrok	Reklama	Pronájem	CELKEM
výnosy	500	900	500	200	200	200	50	850	200	
náklady	500	1 000	300	200	100	0	0	400	400	
HV	0	-100	200	0	100	200	50	450	-200	700
není PD										
osvobozeno						-200				
ZD brutto	0	-100	200	0	100	0	50	450	-200	500
odčitatelná položka										-300
ZD netto										200
daň										38
záloha na daň										9,5
vratka / doplatek										28,5

Legenda: HV – Hospodářský výsledek, ZD – Základ daně

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce 6 je vidět, že hlavní činnost 1, která se dostala do ztráty 100 tis. Kč, je předmětem daně. Tedy základem pro výpočet daňové povinnosti je hospodářský výsledek z hlavní činnosti 1, 2 a vedlejších hospodářských výsledků. Přijatý dar v hodnotě 200 tis. Kč nebyl v roce 2014 utracen, proto je v kolonce náklady 0. Za to byl ale dar neziskovou

organizací osvobozen od daňové povinnosti, tudíž i základ daně brutto u daru je nulový. Výše daňové úspory díky odčitatelné položce 300 000 Kč je 57 000 Kč.

Tabulka 7: O.p.s. dar 2015 utratila

Položka	Hlavní činnost 1		Hlavní činnost 2				Úrok	Vedlejší hosp. č.		CELKEM
	Dotace	Ostatní	Členské	Dotace	Ostatní	Dary		Reklama	Pronájem	
tis. Kč										
výnosy	500	900	500	200	200	0	50	850	200	
náklady	500	1 000	300	200	100	200	0	400	400	
HV	0	-100	200	0	100	-200	50	450	-200	300
není PD										
osvobozeno						200				
ZD brutto	0	-100	200	0	100	0	50	450	-200	500
odčitatelná položka										-300
ZD netto										200
daň										38
záloha na daň										9,5
vratka / doplatek										28,5

Legenda: HV – Hospodářský výsledek, ZD – Základ daně

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce 7 je situace se základem daně stejná jako v předešlém případě. Základ daně brutto činí hospodářský výsledek hlavních činností a vedlejších hospodářských činností. Dar, který byl nabyt v roce 2014, byl v roce 2015 utracen, proto vznikají náklady ve výši 200 tisíc Kč v kolonce u darů. Jelikož byly příjmy z daru minulý rok osvobozeny, jsou osvobozeny i náklady z tohoto daru tento rok. Základ daně brutto u daru je tedy nulový.

Daňová povinnost v obou letech při osvobození daru je totožná.

Tabulky 8 a 9 uvádějí příklady, jak se může změnit daňová povinnost neziskové organizace v případě, kdy se přijaté dary neosvobozují od základu daně. Jako v předchozích případech se základ daně brutto počítá z výsledků hospodaření hlavních činností a vedlejších hospodářských výsledků.

Tabulka 8: O.p.s. dar v roce 2014 neutratila a neosvobodila

Položka	Hlavní činnost 1		Hlavní činnost 2				Vedlejší hosp. č.			CELKEM
	tis. Kč	Dotace	Ostatní	Členské	Dotace	Ostatní	Dary	Úrok	Reklama	
výnosy	500	900	500	200	200	200	50	850	200	
náklady	500	1 000	300	200	100	0	0	400	400	
HV	0	-100	200	0	100	200	50	450	-200	700
není PD										
osvobozeno										
ZD brutto	0	-100	200	0	100	200	50	450	-200	700
odčitatelná položka										-300
ZD netto										400
daň										76
záloha na daň										9,5
vrátka / doplatek										66,5

Legenda: HV – Hospodářský výsledek, ZD – Základ daně

Zdroj: vlastní zpracování

Změnou oproti předchozím postupům je, že do základu daně brutto se počítají i výnosy z neosvobozeného daru ve výši 200 000 Kč. Daňová úspora zůstává stejná, daň z příjmu je 66,5 tisíc Kč. Oproti předchozímu případu (osvobozenému daru) se daňová povinnost výrazně zvýšila.

Tabulka 9: O.p.s. dar v 2015 utratila

Položka	Hlavní činnost 1		Hlavní činnost 2				Vedlejší hosp. č.			CELKEM
	tis. Kč	Dotace	Ostatní	Členské	Dotace	Ostatní	Dary	Úrok	Reklama	
výnosy	500	900	500	200	200	0	50	850	200	
náklady	500	1 000	300	200	100	200	0	400	400	
HV	0	-100	200	0	100	-200	50	450	-200	300
není PD										
osvobozeno										
ZD brutto	0	-100	200	0	100	-200	50	450	-200	300
odčitatelná položka										300
ZD netto										0
daň										0
záloha na daň										0
vrátka / doplatek										0

Pozn.: HV – Hospodářský výsledek, ZD – Základ daně

Zdroj: vlastní zpracování

Základ daně v tabulce 9 je počítán stejně jako výše. Jelikož v roce 2014 byl přijatý dar neosvobozen (a byly tyto výnosy předmětem daně), tak v roce 2015 je utracený dar (přesněji náklady z tohoto zdroje) předmětem daně také.

Odčitatelná položka pro rok 2015 je ve standardní výši. Díky ní se daňová povinnost v tomto roce (a při tomto scénáři) rovná nule.

ZÁVĚR

Cílem bakalářské práce bylo porovnat dopady změn daňových zákonů účinných od 1. ledna 2014 na nestátních neziskových organizacích. V nové daňové úpravě vznikl pojem „veřejně prospěšný poplatník“, tedy poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. Změna právní normy vede mimo jiné také k vytvoření takzvaného „širokého“ základu daně. Téměř všechny druhy neziskových organizací, které odváděly daň z příjmu způsobem „úzkého“ základu daně, přešly na odvod daní z příjmu způsobem „širokého“ základu daně díky nové právní normě. Výjimkou jsou pouze spolky, které zůstaly u „úzkého“ základu daně.

Hlavním cílem bylo vymezit rozdíly vyplývající z právní úpravy zdanění nestátních neziskových organizací, které byly zavedeny od 1. ledna 2014 se stavem před tímto datem. Dopady těchto změn jsou ilustrovány v tabulkách 5 a 6, kde je pozorována změna daňové povinnosti vůči státu. Fiktivní obecně prospěšné společnosti vzniká v roce 2014 nižší daňová povinnost a to právě díky změnou rozsahu základu daně a zálohou daně odvedené z přijatých úroků.

Z nové daňové úpravy platné od 1. 1. 2014 také vyplývá, že neziskové organizace se mohou rozhodnout, zda budou uplatňovat osvobození či neosvobození přijatých darů. Tuto problematiku blíže specifikují tabulky 6 - 9. V tabulkách je uvedeno, jak může obecně prospěšná společnost vlivem rozhodnutí o osvobození či neosvobození bezúplatného příjmu ovlivnit v budoucnu svoji daňovou povinnost.

Po zpracování modelových příkladů a podrobným seznámením se s problematikou daně z příjmů veřejně prospěšných poplatníků lze doporučit, aby se tito poplatníci v budoucnu

- zaměřili na sledování čerpání jednotlivých darů v účetní evidenci,
- rozhodovali o uplatnění osvobození bezúplatných příjmů i se zohledněním svých potenciálních budoucích daňových povinností,
- v případě nízkých základů daně neprováděli osvobození menších bezúplatných příjmů, čímž se vyhnou analytickému sledování jejich čerpání v budoucnu.

POUŽITÁ LITERATURA

Knihy:

- [1] MIKUŠOVÁ MERIČKOVÁ, Beáta a Jan STEJSKAL. *Veřejná ekonomie*. Vyd. 1. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2013, 102 s. ISBN 978-80-7395-578-6.
- [2] POSPÍŠIL, Miroslav. *Neziskové organizace a jejich funkce v demokratické společnosti*. Brno: Společnost pro studium neziskového sektoru, c2009, 32 s. ISBN 978-80-904150-3-4.
- [3] REKTOŘÍK, Jaroslav. *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení*. 3., aktualiz. vyd. Praha: Ekopress, 2010, 188 s. ISBN 978-80-86929-54-5.
- [4] STEJSKAL, Jan, Helena KUVÍKOVÁ a Kateřina MAŤÁTKOVÁ. *Neziskové organizace - vybrané problémy ekonomiky: se zaměřením na nestátní neziskové organizace*. Vyd. 1. Praha: WoltersKluwer Česká republika, 2012, 169 s. ISBN 978-80-7357-973-9.
- [5] STEJSKAL, Jan. *Ekonomika neziskové organizace*. 2014. vyd. Praha: Junák - svaz skautů a skautek ČR, 2014. ISBN 978-80-7501-063-6
- [6] STEJSKAL, Jan. *Ekonomika neziskové organizace*. Praha: Junák - svaz skautů a skautek ČR, 2010. ISBN 978-80-86825-55-7
- [7] TETŘEVOVÁ, Liběna. *Veřejná ekonomie*. 1. vyd. Praha: Professional Publishing, 2008, 185 s. ISBN 978-80-86946-79-5.

Elektronické zdroje:

- [8] *Důvodová zpráva* [online]. 2014[cit. 2014-12-17]. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9LFG5S9B>
- [9] *Návrh zákona o podmínkách pro zápis statusu veřejné prospěšnosti* [online]. 2014[cit. 2014-12-17]. Dostupné z: <http://transformace-obcanskeho-sektoru.cz/navrh-zakona-o-statusu-verejne-prospesnosti/>
- [10] *Neziskovky.cz* [online]. 2013 [cit. 2014-11-17]. Dostupné z: http://www.neziskovky.cz/clanky/511_538_543/fakta_neziskovky-v_statistika-poctu-neziskovych-organizaci/

- [11] *Překládací zpráva Ministerstva spravedlnosti ČR* [online]. 2014[cit. 2014-12-17]. Dostupné z: <https://apps.odok.cz/kpl-detail?pid=KORN9LFG5S9B>
- [12] STEJSKAL, Jan. Neziskový sektor - úvod do problematiky. In: *Účetní kavárna* [online]. 2011 [cit. 2014-11-15]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d31971v39172-neziskovy-sektor-uvod-do-problematiky/>
- [13] STEJSKAL, Jan. Veřejná versus vzájemná prospěšnost neziskových organizací. In: *Účetní kavárna* [online]. 2015 [cit. 2015-01-15]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d40503v50657-verejna-versus-vzajemna-prospesnost-neziskovych-organizaci/>