

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Právní, účetní a daňové aspekty vybrané neziskové organizace

Legal, Accounting and Tax Aspects of the Selected Non-profit Organisation

Studentka: Lucie Lančová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.

Ostrava 2015

Zadání bakalářské práce

Student: **Lucie Lančová**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Téma: **Právní, účetní a daňové aspekty vybrané neziskové organizace**
Legal, Accounting and Tax Aspects of the Selected Non-profit Organisation

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Právní úprava neziskové organizace
3. Systém vedení účetnictví v neziskové organizaci
4. Proces zdaňování neziskové organizace
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Nevýdělečné organizace 2012*. 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 294 s. ISBN 978-80-7357-737-7.

STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofia KOMRSKOVÁ. *Zdaňování neziskových organizací 2013*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 280 s. ISBN 978-80-7263-774-4.

URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s. ISBN 978-80-248-1801-6.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 07.05.2015



Ing. Jana Havalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala samostatně. Přílohu č. 4 jsem samostatně doplnila a ostatní přílohy mi byly dány k dispozici.“

V Ostravě 7. 5. 2015

Jančová

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Právní úprava neziskové organizace.....	7
2.1	Vymezení pojmu nezisková organizace.....	7
2.2	Rozdělení neziskových organizací.....	7
2.3	Právnícké osoby dle nového občanského zákoníku	9
2.3.1	Korporace	9
2.3.2	Fundace.....	13
2.3.3	Ústav	15
2.4	Charakteristika vybrané neziskové organizace.....	15
2.5	Transformace občanského sdružení na spolek dle NOZ	16
2.5.1	Změna názvu	17
2.5.2	Kontrola stanov.....	17
2.5.3	Transformace Sdružení rodičů při Základní a mateřské školy v Dolních Domaslavicích	20
3	Systém vedení účetnictví v neziskové organizaci	22
3.1	Možnosti vedení účetnictví	22
3.1.1	Právní úprava	22
3.1.2	Jednoduché účetnictví	24
3.1.3	Účetnictví	27
3.1.4	České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání.....	29
3.1.5	Směrná účtová osnova	29
3.1.6	Výroční zpráva.....	30
3.2	Specifické případy účtování ve vybrané neziskové organizaci	30
3.2.1	Hlavní a hospodářská činnost spolku	30
3.2.2	Účetnictví a odpovědnost za vedení účetnictví ve spolku.....	30

3.2.3	Využití ekonomického systému POHODA a účtová osnova spolku	31
3.2.4	Účetní deník spolku	32
3.2.5	Hlavní kniha vybraného spolku	32
3.2.6	Příjmy spolku	33
3.2.7	Výdaje spolku	34
3.2.8	Roční účetní závěrka spolku.....	35
4	Proces zdaňování neziskové organizace	36
4.1	Základní členění daní v České republice a vymezení pojmu	36
4.2	Daňové zákony z pohledu neziskových organizací	37
4.2.1	Daň z příjmů právnických osob.....	37
4.2.1.1	Předmět daně veřejně prospěšných poplatníků	37
4.2.1.2	Klíčování výdajů (nákladů).....	39
4.2.1.3	Základ daně	40
4.2.1.4	Zdanění hlavní a hospodářské činnosti z daňového pohledu	42
4.2.2	Daň z nemovitých věcí.....	44
4.2.3	Daň dědická a darovací	45
4.2.4	Daň z nabytí nemovitých věcí.....	45
4.2.5	Daň z přidané hodnoty.....	46
4.2.6	Daň silniční	48
4.3	Daňová problematika Spolku rodičů při Základní a Mateřské školy v Dolních Domaslavicích	49
5	Závěr	52
	Seznam použité literatury	53
	Seznam zkratk	55
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

V dnešní době se čím dál více lidí zajímá o různé komunity, kde se sdružují různí lidé. Účelem tohoto sdružení může být pocit jistoty a síly jako kolektivu, ale také chuť něco světu a lidem dát a zajistit. Každý člověk v této zemi je sebejistější pokud ví, že někam patří a má dobrý pocit ze své práce pro ostatní.

Sdružení jako neziskové organizace jsou lidem známější než kdy dříve. Slýcháme o nich, ale většina lidí neví, jak fungují uvnitř a z tohoto důvodu si mohou od nich udržovat jistý odstup. Většina lidí ani netuší, kolik různorodých druhů sdružení vzniká jako neziskové organizace. O neziskových organizacích se dozvídáme v různých sdělovacích prostředcích, jako jsou reklamy, noviny, časopisy a jiné. Tyto neziskové organizace dávají o sobě vědět jednak, aby lidem ukázaly, jak jejich činnost prospívá veřejnosti a také z důvodu financování. Jak již z názvu vyplývá, nejsou založeny za účelem zisku, ale na svůj vlastní provoz si musí peníze samy zajistit.

S vyspělejší dobou se novelizují zákony, aby nedocházelo k různým nesrovnalostem a možnostem zneužívání skulin v zákoně. S těmito novými zákony je spojena spousta práce a následně i úprava stávajících zaběhlých systémů na nové systémy dle platného zákona. Nejnovější takovouto úpravou je účinnost nového občanského zákoníku, který nahrazuje občanský zákoník ze dne 26. února 1964. S účinností nového občanského zákoníku musí některé neziskové organizace změnit svou právní formu. Dále se také změnila části daňových zákonů.

Druhá kapitola této bakalářské práce je zaměřena na neziskové organizace jako takové a dále na transformaci vybraného občanského sdružení na spolek dle nového občanského zákoníku. Ve třetí kapitole jsou obsaženy možnosti účtování ve vybrané neziskové organizaci a také jsou upřesněny základní předpisy pro účtování v neziskových organizacích.

Čtvrtá kapitola bakalářské práce se bude věnovat daňovému systému v České republice, kde budou obecně popsány jednotlivé daně, které mohou ovlivňovat neziskové organizace. Poté se budeme zabývat daňovou problematikou ve vybrané neziskové organizaci.

Cílem práce je popsání transformace vybraného občanského sdružení na spolek podle nových právních předpisů, popis účtování v této organizaci a jeho daňové povinnosti.

Při zpracování bakalářské práce byla použita metoda analýzy zákonů a veřejných dokumentů. Dále pak metoda řízeného rozhovoru se zástupcem Spolku rodičů při Základní a mateřské škole v Dolních Domaslavicích, a s daňovým poradcem.

2 Právní úprava neziskové organizace

2.1 Vymezení pojmu nezisková organizace

Pojem nezisková organizace jako takový se běžně používá, ale v českém právním prostředí není doposud definován žádným zvláštním právním předpisem. O neziskové organizaci však víme, že je právnickou osobou. Z pojmenování „nezisková organizace“ je patrné, že by tato organizace neměla dosahovat zisku. Ve skutečnosti tomu tak není, jelikož neziskové organizace mohou dosahovat zisku, ale pouze za předpokladu, že byl vytvořen z činnosti vedlejší, nikoli z činnosti hlavní.

2.2 Rozdělení neziskových organizací

Počet organizací náležících do neziskového sektoru je mnoho, a také způsobů jejich členění je poměrně rozsáhlý. Základním členěním neziskových organizací je rozdělení podle charakteru jejich poslání na veřejně a vzájemně prospěšné, kde veřejně prospěšné organizace dosahují obecného blaha a vzájemně prospěšné organizace poskytují služby jen jejich členům. Veřejná prospěšnost je pak dále definována v novém občanském zákoníku v ustanovení § 146 a dále pak v § 17a zákona o daních z příjmů právnických osob. Druhé podstatné základní rozdělení je členění na vládní organizace a nevládní organizace neboli organizace soukromoprávní. Dále se mohou neziskové organizace dělit takto:

- podle zakladatele na veřejnoprávní instituce, soukromoprávní a veřejnoprávní organizace,
- podle způsobu financování na organizace, které jsou zcela financovány z veřejných rozpočtů, částečně financovány z veřejných rozpočtů dále mohou být financovány z výsledku svého poslání nebo z jiných zdrojů.

V následující tabulce můžeme vidět, podle jakých právních úprav se řídí jednotlivé neziskové organizace a kdy vznikají.

Tab. 2.1 Právní úprava vybraných neziskových organizací

Organizace	Právní úprava	Vznik/zánik
Spolek (dříve občanské sdružení)	Zákon č. 89/2012 Sb., NOZ, § 214 - § 302	Dnem zápisu do veřejného rejstříku
Nadace a nadační fondy	Zákon č. 89/2012 Sb., NOZ, § 306 - § 401	Dnem zápisu do veřejného rejstříku
Ústav	Zákon č. 89/2012 Sb., NOZ, § 402 - § 418	Dnem zápisu do veřejného rejstříku
Obecně prospěšná společnost	Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech	Dnem zápisu do rejstříku obecně prospěšných společností
Politické strany a politická hnutí	Zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a politických hnutích	Dnem registrace do rejstříku stran a hnutí u ministerstva vnitra
Círky a náboženské společnosti	Zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností	Dnem registrace u ministerstva kultury do rejstříku
Veřejné vysoké školy	Zákon č. 11/1998 Sb., o vysokých školách	Ze zákona
Školské právnické osoby	Zákon č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním, středním, vysokém a jiném vzdělávání	Zápisem do rejstříku školských právnických osob u ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy
Veřejné výzkumné instituce	Zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích	Zápisem do rejstříku veřejných výzkumných institucí vedeného ministerstvem školství
Honební společenstva	Zákon č. 449/2001 Sb., o myslivosti	Dnem registrace do rejstříku honebních společenstev
Společenství vlastníků	Zákon č. 89/2012 Sb., NOZ, § 1194 - 1216	Dnem zápisu do veřejného rejstříku.

Zdroj: vlastní zpracování dle platné legislativy

2.3 Právnícké osoby dle nového občanského zákoníku

Od roku 2014, podle zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník člení právnické osoby do tří typů na korporace, fundace a ústavy. Zvláštností oproti dosavadním předpisům je, že každý tento typ právnické osoby má svou vlastní právní úpravu v novém občanském zákoníku. Jednotlivé typy právnických osob si nyní popíšeme.

2.3.1 Korporace

Korporace je právnická osoba tvořená společenstvím osob. Připouští-li to zákon, může mít korporace jediného člena. Obecnou úpravu všech korporací nalezneme v novém občanském zákoníku, zatímco úpravu obchodních korporací nalezneme v zákoně č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích. Zde pod názvem obchodní korporace rozumíme veřejnou obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciovou společnost a družstvo spolu s družstvem bytovým a sociálním. Ke korporacím dle nového občanského zákoníku řadíme také občanská sdružení, avšak pod novým názvoslovím spolek. Jelikož se budeme zaměřovat na vybraný spolek tak, si jeho ustanovení, podrobně rozebereme.

Spolek

Právní úprava spolku se v novém občanském zákoníku (dále jen „NOZ“), nachází v § 118 – 209 obecných ustanovení, § 3045 – 3048 přechodných ustanoveních, ale tělo spolku nalezneme v § 214 – 302. S účinností NOZ se musely některé organizace transformovat na jinou právní formu. Jedná se o občanská sdružení nebo o nově vzniklé zájmové sdružení právnických osob.

Založit spolek mohou alespoň tři osoby, které mají společný zájem za účelem samosprávného a dobrovolného svazku členů, kde se budou spolčovat. Tento zájem, který je motivuje ke spolčení, je důležitý pro určení hlavní činnosti spolku. Vedle hlavní činnosti může spolek vyvíjet i vedlejší hospodářskou činnost, která může být výtěžná. Pokud se zakladatelé shodnou na obsahu stanov, založí spolek. Stanovy musí obsahovat minimálně název a sídlo spolku, jeho účel, práva a povinnosti členů nebo způsob jakým budou vznikat a určení statutárního orgánu. Ve stanovách lze určit, jakým způsobem se zakládá pobočný spolek, nebo který orgán rozhoduje o založení, zrušení nebo přeměně pobočného spolku.¹ Pokud z pohledu založení

¹ § 219 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník ve znění pozdějších předpisů

spolku určí stanovy, že je členství různého druhu, vymezí přitom práva a povinnosti spojené s jednotlivými druhy členství. Daná práva a povinnosti spojené s určitým druhem členství je možné omezit či rozšířit pouze za podmínek určených předem ve stanovách nebo se souhlasem většiny dotčených členů. Zákon ustanovením § 221 spolkům přikazuje v sídle spolku uložit stanovy v úplném znění.

Ustavující schůze

Usnesením může ustavující schůze tvořícího se spolku, založit spolek. Na této schůzi se rovněž použijí ustanovení o členské schůzi. Svolavatel ustavující schůze vypracuje návrh stanov a svolá další zájemce o založení spolku. Svěprávnost zájemců a úplnost listiny přítomných ověří svolavatel nebo tímto úkolem může pověřit jinou osobu. Všechny osoby, které se dostaví na ustavující schůzi a splňují podmínky pro členství ve spolku, se zapíší do listiny přítomných a podepíší se k údajům o svém jménu a bydlišti. Tímto zápisem podávají řádnou přihlášku do spolku. Ustavující schůze je zahájena svolavatelem nebo jím pověřenou osobou, přijímá usnesení pomocí hlasování a volí členy orgánů, které jsou povinné dle zákona. Osoby, které hlasují proti přijetí návrhu stanov, mohou od přihlášky do spolku odstoupit, v takovém případě musí v listině přítomných zapsat tuto skutečnost, kterou podepíše odstupující a zapisovatel záznamu. Stanovy mohou být schváleny ustavující schůzí, pokud se jí účastní alespoň tři osoby. Spolek vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku, kde zakladatelé nebo osoba určená ustavující schůzí podá návrh na zápis.

Členství ve spolku

Nutno zmínit, že členství ve spolku se váže na osobu člena a nepřechází na jiného právního nástupce, pokud stanovy neurčí jinak. V případě kdy je členem právnická osoba, je zastoupena určeným zástupcem nebo statutárním orgánem. O přijetí člena rozhoduje nejvyšší orgán spolku nebo orgán určený stanovami. Se vznikem členství v pobočném spolku, vzniká členství ve spolku hlavním, toto pravidlo platí i v případě zániku členství. Podle § 236 stanovy určují, jakým způsobem má spolek vést seznam členů ve spojení s členstvím osob. Tento seznam může být zveřejněn se souhlasem všech členů, kteří jsou v něm zapsáni. Na svou žádost obdrží současní i bývalí členové výpis ze seznamu členů, který obsahuje údaje o jejich osobě, případně potvrzení o vymazání těchto údajů. Zániku členství se

věnuje zákon č. 89/2012 Sb., v § 237 - § 242, zde se dozvíme, že členství ve spolku zaniká vystoupením, vyloučením nebo jinými způsoby, které jsou uvedeny ve stanovách nebo v zákoně. Důvodem zániku členství může být nezaplacený členský příspěvek, pokud není zaplacen ani v době dodatečné, která je spolkem určená a uvedena ve výzvě o zaplacení. Člena může v souladu se stanovami spolek vyloučit, pokud závažně porušil své povinnosti, které vyplývají z členství a pokud nesjednal nápravu. Návrh na vyloučení může podat, kterýkoliv člen v písemné podobě, ale samotné rozhodnutí o vyloučení náleží statutárnímu orgánu, neurčí-li stanovy jinak. Do patnácti dnů od doručení, může člen podat písemný návrh na přezkoumání jeho vyloučení rozhodčí komisí a dále do tří měsíců od doručení konečného rozhodnutí spolku, může soudu navrhnout, aby rozhodl o neplatnosti jeho vyloučení.

Orgány spolku

Mezi hlavní orgány spolku patří statutární orgán a nejvyšší orgán, popřípadě kontrolní komise, rozhodčí komise a další orgány, které jsou určeny ve stanovách. Název těchto orgánů mohou stanovy určit libovolně, pokud nevzbudí klamavý dojem o jejich povaze. Statutární orgán může být kolektivní či individuální, a pokud stanovy neurčí jinak, bude volit a odvolávat členy tohoto orgánu statutární orgán. V případě, že bylo přijato usnesení, o kterém daný orgán neměl pravomoci rozhodnout, nebo pokud usnesení členské schůze či jiného orgánu je v rozporu s dobrými mravy, hledí se jako by toto usnesení nebylo přijato. Ve stanovách je určeno, který orgán je považován za nejvyšší. Do působnosti nejvyššího orgánu patří zejména určení hlavního zaměření činnosti spolku, rozhodování o změně stanov, schválení výsledku hospodaření spolku, hodnocení činnosti dalších orgánů, i jejich členů, a rozhodování o zrušení spolku s likvidací či jeho přeměně. Je-li statutární orgán zároveň i nejvyšší orgán, který není schopen vykonávat svou působnost déle než jeden měsíc, může minimálně 1/5 členů spolku svolat shromáždění všech členů spolku, na které přechází působnost nejvyššího orgánu.

Členská schůze

Neurčí-li stanovy spolku jinak, je členská schůze nejvyšším orgánem. Tuto schůzi svolává k zasedání, minimálně jednou ročně, statutární orgán sám, nebo z podnětu alespoň 1/3 členů spolku či kontrolního orgánu. Zasedání schůze se svolává vhodným způsobem ve lhůtě, která je určena stanovami, jinak nejméně třicet

dnů před samotným konáním schůze. Na pozvánce musí být zřejmé místo a čas konání zasedání, které se určují tak, aby co nejméně omezovaly možnosti účasti členů, a dále pak pořadí jednotlivých záležitostí tohoto zasedání. Svolavatel, může toto zasedání odvolat nebo odložit způsobem, jakým jej svolal. Ovšem pokud jej odvolá v kratší než týdenní lhůtě před konáním schůze, nahradí členům, kteří se na zasedání dostaví, vynaložené účelné náklady. Usnesení je schůze schopna přijímat za účasti většiny členů spolku a to formou většinového počtu hlasů přítomných členů. Po ověření schopnosti usnášení schůze zajistí osoba, která schůzi zahájila, volbu předsedy zasedání, případně i dalších činovníků dle nutnosti stanov. Podle § 254 je statutární orgán povinen zajistit vyhotovení zápisu ze zasedání do třiceti dnů od jejího ukončení, pokud to není možné, vyhotoví zápis ten, kdo zasedání předsedal nebo osoba pověřená členskou schůzí. V zápise musí být uvedena osoba, která zasedání svolala, způsob jakým ji svolala, kdy a kde se zasedání konalo, kdo jej zahájil, kdo byl zvolen za předsedu, jaké další činovníky členská schůze zvolila, jaká usnesení přijala a kdy byl zápis vyhotoven. Stanovy také určí, za jakých podmínek mohou členové spolku nahlížet do zápisu ze zasedání. Dále se v § 256 - § 261 pojednává o shromáždění delegátů, náhradním zasedání členské schůze a o neplatnosti rozhodnutí orgánu spolku.

Kontrolní a rozhodčí komise

Stanovami zřízená kontrolní komise musí mít alespoň tři členy, které volí a odvolává členská schůze. Pokud stanovy určily ke jmenování a odvolávání členů kontrolní komise statutární orgán, nepřihlíží se k tomu. Členství v kontrolní komisi není slučitelné s členstvím ve statutárním orgánu ani s funkcí likvidátora, neurčí-li stanovy další omezení. Funkcí kontrolní komise je dohlížení, zda jsou záležitosti spolku řádně vedeny a vykonává-li spolek činnost, která není v rozporu se stanovami a právními předpisy. Pokud kontrolní komise zjistí nedostatky, upozorní na ně statutární orgán, stejně jako další orgány určené stanovami. Člen pověřený kontrolní komisí může nahlížet do dokladů spolku a požadovat od členů dalších orgánů nebo od jeho zaměstnanců vysvětlení k jednotlivým záležitostem. Rozhodnutí o sporných záležitostech, které náleží do spolkové samosprávy, náleží rozhodčí komisi a to v rozsahu určeném ve stanovách. Pokud stanovy neurčí působnost rozhodčí komise, rozhoduje spory mezi členem a spolkem o placení členských příspěvků a přezkoumává rozhodnutí o vyloučení člena ze spolku, jak je uvedeno v § 265 NOZ.

V souladu se stanovami má rozhodčí komise tři členy, které může volit a odvolávat členská schůze nebo shromáždění členů spolku. Členem rozhodčí komise může být jen bezúhonná, zletilá a plně svéprávná osoba, která ve spolku nepůsobí jako člen statutárního orgánu či kontrolní komise. Z činnosti komise může být vyloučen člen, jemuž okolnosti případu brání nebo mohou bránit rozhodovat nezáužatě. Samotné řízení před rozhodčí komisí je upraveno jiným právním předpisem.

Zrušení a likvidace spolku

Soud zruší spolek na návrh třetích osob, jestliže spolek vyvíjí zakázanou činnost, činnost v rozporu s účelem spolku nebo pokud porušuje práva členů spolku. Spolek poté zaniká dnem výmazu z veřejného rejstříku. Pokud se ruší spolek s likvidací, sestaví likvidátor soupis jmění a ten zpřístupní všem členům v sídle spolku. Soud může jmenovat likvidátorem některého z členů statutárního orgánu spolku i bez jeho souhlasu, a to zejména v případě kdy nelze likvidátora povolat jinak. Tento likvidátor ze své funkce nemůže odstoupit, ale může navrhnout soudu, aby jej zprostil z funkce. Likvidátor nakládá s likvidačním zůstatkem podle stanov, pokud nelze podle nich naložit s likvidačním zůstatkem, nabídne tento zůstatek spolku, který vyvíjí činnost s podobným účelem. Dále se pak nakládá s likvidačním zůstatkem podle ustanovení § 272 odst. 2 NOZ. Namísto zrušení, může dojít k fúzi spolků nebo k rozdělení spolku. Fúzí spolků se rozumí jejich sloučení či splynutí. Tento proces je podrobně rozebrán v ustanoveních § 274 - § 287 NOZ. Rozdělení spolků můžeme chápat jako rozdělení již sloučených spolků, zde podepisují zúčastněné spolky smlouvu o rozdělení, jejíž náležitosti jsou jmenovány v § 288 odst. 2 NOZ. Je také možno rozdělit spolek založením nových spolků. Zde se musí vyhotovit projekt rozdělení, na jehož základě bude nástupnickým spolkům rozdělen majetek a dluhy zanikajícího spolku, dále zaměstnanci, kteří se stávají zaměstnanci nastupujících spolků a také jsou stanoveny stanovy nástupnických spolků a rozhodný den. Rozdělení spolku je dále řešeno v ustanoveních § 288 až § 302 NOZ.

2.3.2 Fundace

Fundace je dle NOZ právnická osoba vytvořená majetkem vyčleněným k určitému účelu a její činnost se váže na účel, k němuž byla zřízena. Vnitřní poměry fundace upravuje její statut. Pod tuto právnickou osobu spadají především nadace a nadační fondy.

Nadace a nadační fondy

Právní úprava nadací je v § 306 - § 393 a nadačních fondů v § 394 - § 401 NOZ, která současně nahrazuje právní úpravu zákona č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech. Obě tyto právnické osoby náleží do skupiny veřejně prospěšných společností. Nadace a nadační fondy, které byly zřízeny podle zákona o nadacích a nadačních fondech nebo podle dřívějších právních předpisů se považují za nadace a nadační fondy zřízené podle NOZ. Pokud nenaleznou nadace a nadační fondy potřebnou právní úpravu v těchto paragrafech, použijí obecnou právní úpravu právnických osob, která se nachází v § 118 - § 209 NOZ. Zakládání nadace a nadačního fondu se vyřizuje na základě nadační listiny, kterou může být i zakládací listina nebo pořízení pro případ smrti (závěť). Tuto zakládací listinu pořizuje jedna osoba nebo více osob. Na návrh podaný zakladatelem nebo správní radou, vzniká nadace a nadační fond dnem zápisu do veřejného rejstříku.

Nadaci zakládá zakladatel k trvalé službě společensky nebo hospodářsky užitečnému účelu. Tento účel může být veřejně prospěšný i dobročinný, ovšem je zakázáno založit nadaci za účelem podpory politických stran a hnutí nebo jiné účasti na jejich činnostech. Zakazuje se také založit nadaci, která by výhradně sloužila k výdělečným cílům. Před samotným vznikem nadace je povinné minimální nadační jmění a to ve výši 500 tisíc Kč, které po dobu trvání nadace nesmí klesnout pod tuto hranici. V nadaci vzniká alespoň tříčlenná správní rada, dozorčí rada, ale pokud není dozorčí rada zřízena, její působnost vykonává revizor, kterého dispozitivně volí a odvolává správní rada. Nadace může změnit právní formu na nadační fond, dále může také dojít ke sloučení s jinou nadací nebo nadačním fondem. V případě neschopnosti plnění účelu nadací, může být soudem nahrazen původní účel za účel jemu podobný. Bude-li podle nadační listiny tento účel nezaměnitelný, vstoupí nadace do likvidace. Pokud nadace plní zakázaný účel, soud ji bez návrhu zruší a nařídí její likvidaci. V případě dosažení účelu, pro který byla nadace založena, je nadace zrušena a správní rada zvolí likvidátora. Nadace může být zrušena také soudem a to na návrh osoby, která má na tom právní zájem, nebo i bez návrhu.

Nadační fondy se zakládají ke společensky nebo hospodářsky užitečnému účelu a jsou považována za útvary dočasného charakteru. Nadační jistinu ani nadační kapitál nadační fondy nevytváří, dále také není žádná zákonná vkladová

povinnost. Pokud však nadační fond neplní účel, ke kterému byl založen, na návrh osoby, která má osvědčený právní zájem, je soudem zrušen a nařízena jeho likvidace.

2.3.3 Ústav

Je novou právní formou právnické osoby, má svou vlastní právní úpravu a to v § 402 - § 418 NOZ. Ústavy se zakládají za účelem provozovat činnost užitečnou pro veřejnost s tím, že výsledky této činnosti jsou každému rovnocenně dostupné za předem stanovených podmínek. Ústav se zakládá zakládací listinou nebo pořízením pro případ smrti. Vznik ústavu náleží ke dni, kdy je zapsán do veřejného rejstříku. Do rejstříku se zakládá statut, který upravuje podrobnosti o fungování ústavu. Tento statut vydává správní rada ústavu. Oproti spolku je pro ústav typické využití nejen osobní, ale také majetkové složky organizace. Na úhradu nákladů na vlastní správu a k podpoře činnosti, pro niž byl ústav založen, může být použit zisk z vedlejší podnikatelské činnosti. Ústav má zákonem danou strukturu orgánů a to ředitele, který je statutárním orgánem ústavu a má nárok na odměnu, a dále správní radu, která dohlíží na ředitele, rozhoduje o hlavních finančních otázkách, ale jejich nárok na odměnu musí být uveden v zakládací listině. Právní forma ústavu je velice podobná obecně prospěšným společnostem, až na některé rozdíly. Například v povinnosti mít dozorčí radu a účastnění se na podnikání třetích osob. Již zmíněné stávající obecně prospěšné společnosti mohou nadále postupovat podle dosavadních předpisů, tedy zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech, nebo mají právo se transformovat na ústav, nadaci či na nadační fond.

2.4 Charakteristika vybrané neziskové organizace

Vybrané občanské sdružení se nazývá Sdružení rodičů při Základní škole v Dolních Domaslavicích. Toto sdružení je přímým pokračovatelem SRPŠ při ZŠ při Dolních Domaslavicích a bylo registrováno u Ministerstva vnitra dne 26. 3. 1997. Sídlo sdružení je v budově základní školy v Dolních Domaslavicích. Jeho posláním je sdružovat rodiče žáků, případně jejich jiné zákonné zástupce a další fyzické nebo právnické osoby na zásadách vzájemné důvěry a rovnoprávných partnerských vztahů, bez rozdílu politické příslušnosti, národnosti, náboženství, rasy a pohlaví.

Cílem jejich činnosti je materiálně a morálně podporovat rozvoj kvality výuky a výchovy na Základní škole v Dolních Domaslavicích, pomáhat profilovat působnost

školy, materiálně a morálně podporovat rozvoj mimoškolní zájmové činnosti. Sdružení získává prostředky pro svou činnost z příspěvků členů, darů a výtěžků z pořádaných akcí. Jedná se především o tři základní akce, které se pořádají již s několikaletou tradicí. První z nich je rodičovský ples, který se každoročně pořádá v lednu, na tomto plese je vždy polonéza žáků 8. a 9. tříd jako podpora kulturního rozvoje dětí a dále se plesu účastní rodiče, učitelé a bývalí žáci školy, což slouží k vzájemnému kontaktu rodičů a soudržnosti mezi nimi. Tento ples je vždy ziskovou akcí, jelikož rodiče jsou ochotni zakoupením lístků a darováním dáreků do tomboly podpořit školu, kterou navštěvují jejich děti. Druhou akcí je dětský karneval, ten se pořádá v březnu. Karneval je určen zejména dětem mateřské školy a 1. ročníku základní školy. Na tuto akci maminky napečou zákusky a mají možnost se zde sejit a prožít příjemné odpoledne se svými dětmi. Poslední akcí jsou Dětské radovánky a noční karneval, což je největší akce roku, která se koná vždy předposlední víkend v červnu. Všechny děti školy na ni vystupují se svým kulturním programem, který nacvičují se svými učiteli. Poté následuje pro děti program se spoustou her, plněním úkolů a zábavy. Večer je pro rodiče připraven noční karneval.

Nejvyšším orgánem sdružení je valná hromada, která volí a odvolává radu sdružení, předsedu sdružení a revizní komisi. Valná hromada se schází jedenkrát za rok, a to vždy na začátku školního roku, kde schvaluje výsledek hospodaření minulého školního roku a navrhuje jeho rozdělení. Dále schvaluje program sdružení rodičů na nový školní rok, výši členských příspěvků, návrh rozpočtu a schvaluje nové členy orgánů, popřípadě navrhuje nové členy orgánů. Členové sdružení platí každý rok členské příspěvky a to ve výši 200 Kč na každé dítě, kde třetí a každé další dítě stejného rodiče je osvobozeno od placení tohoto příspěvku. Sdružení dále organizuje pomoc při úpravách školy formou brigád.

2.5 Transformace občanského sdružení na spolek dle NOZ

Jelikož ustanovení § 3080 bodu 154 NOZ, zrušuje zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, na jehož základě existovala stávající občanská sdružení je nutno provést transformaci občanského sdružení na spolek. Je známo, že tehdejší právní úprava občanských sdružení neměla dostatečně rozvinutý právní základ. Nebyla zde podpůrná ustanovení pro vnitřní organizace občanského sdružení, základní vymezení členských práv, zásady jejich správy, ale také ustanovení, která by zajišťovala alespoň minimální míru přehlednosti. NOZ se spolu s dalšími předpisy

snaží tyto nedostatky napravit, což zvyšuje nároky na rozsah právní úpravy. Nyní je nutno hledat právní úpravu spolků v NOZ a to v paragrafech § 214 - § 302. Dále je třeba doplňkově využít i obecných ustanovení o právnických osobách v § 118 - 209 a korporacích v § 210 - 213. Od 1. 1. 2014 se neziskové organizace musely zapsat do nově vzniklého veřejného rejstříku a měly provést změnu statutu. Tento veřejný rejstřík funguje na obdobném principu jako dnes obchodní rejstřík. Lze zde nahlížet přes webovou aplikaci, je možné se seznámit s aktuálními členy statutárního orgánu a také se stanovami spolku.

Samotná transformace probíhá z velké části automaticky. Již ode dne účinnosti NOZ se občanská sdružení vzniklá do 31. 12. 2013 považují za spolky dle § 3045 NOZ a platí pro ně všechna ustanovení, jak je řečeno v § 3041 NOZ. Údaje, které by měly být nově zapisovány do veřejného rejstříku spolků, zapíšíou samy příslušné rejstříkové soudy, pokud jim jsou známy ze základního registru osob nebo ze seznamu občanských sdružení, které jim dodá ministerstvo vnitra do lhůty stanovené v § 125 zákona č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících. Z pohledu změny názvu, přizpůsobení stanov a zapsání údajů, které nejsou automaticky překlopeny ze seznamu občanských sdružení, musí občanská sdružení vyvinout určitou aktivitu.

2.5.1 Změna názvu

Stávající spolky mají nutnost změnit do 1. 1. 2016 název, který musí obsahovat slovo „spolek“, „zapsaný spolek“ nebo zkratku „z. s.“ jak je řečeno v § 216 NOZ. Podle § 3042 NOZ tento název však nemusí nutně měnit všechny právnické osoby, pokud mají k tomu důležité důvody. Výjimkou jsou právnické osoby, jejichž název sice odporuje ustanovením NOZ, ale které své označení užívají dlouhodobě, je pro ně charakteristické a nepředpokládá se zaměnitelnost nebo klamavost takovéto právnické osoby. V některých případech potom nutnost změnit název určuje soud.

2.5.2 Kontrola stanov

Stanovy je nutno zkontrolovat a případně upravit, tak aby nebyly v rozporu s kogentními ustanoveními NOZ do tří let, ale výjimkou jsou ta ustanovení stanov, která jsou v rozporu, ta totiž pozbyla platnosti již od 1. 1. 2014². Pokud spolek nezmění své stanovy, tak aby nebyly v rozporu s kogentními ustanoveními, může

² viz. ustanovení § 3041 odst. 2 NOZ ve znění pozdějších předpisů

soud, po výzvě a stanovení dodatečné lhůty, spolek zrušit. Soudní poplatek za každou změnu v zápise do spolkového rejstříku činí 1 000 Kč, tudíž je vhodné si upravit stanovy tak, aby se měnily jen ojedinele. S tím je spojena nutnost podání návrhu na zápis, ke kterému je dále požadováno připojit tyto dokumenty:

- vyplněný elektronický formulář, který se nachází na stránkách ministerstva spravedlnosti,
- souhlas majitele nemovitosti, ve které má spolek sídlo, s úředně ověřenými podpisy,
- souhlas statutární osoby, například předsedy, s tím, že bude zapsán do veřejného rejstříku a jeho čestné prohlášení o tom, že je svéprávný a není v úpadku, také s úředně ověřenými podpisy,
- zápis z ustavující členské schůze, či zápis o shodě zakladatelů spolku se zápisem o volbě statutárního či jiného orgánu a schválení stanov,
- a stanovy.³

Dále si přiblížíme, jaké změny ve stanovách musí neziskové organizace povinně změnit. Jedná se především o kogentní ustanovení, a dále o doporučená neboli dispozitivní ustanovení.

Kogentní ustanovení

Jsou to taková ustanovení, od kterých se nelze odchýlit a nelze je ani vyloučit. U spolku považujeme obsah dále jmenovaných zvláštních ustanovení za kogentní. Podle ustanovení, které upravují založení spolku je zapotřebí minimálně 3 osob pro založení spolku, jejich společný zájem, který je motivuje se spolčit v samosprávném a dobrovolném svazku členů, shody těchto osob na obsahu stanov a to minimálně v názvu, sídle a účelu spolku, dále na právech a povinnostech členů nebo způsobu jakým budou vznikat, a na statutárním orgánu. Dále musí být název spolku v souladu s ustanovením § 216 NOZ a dobrovolnost spolčování, která musí být v souladu s § 215 NOZ, tedy: „Nikdo nesmí být nucen k účasti ve spolku a nikomu nesmí být bráněno vystoupit z něj.“ Účel a činnost spolku musí být v souladu s § 145 NOZ, který zakazuje založit právnickou osobu, jejímž účelem je porušení práva nebo dosažení cíle nezákonným způsobem. Spolek vzniká dnem zápisu do veřejného

³ Podrobný doporučený seznam příloh k návrhu na zápis nebo změnu údajů spolku je zveřejněn na webových stránkách www.or.justice.cz.

rejstříku. Z pohledu činností spolku je hlavní činností uspokojování a ochrana zájmů, ke kterým je spolek založen, vedlejší činnost (hospodářská) může být výdělečnou činností, pokud jejím účelem je podpora hlavní činnosti nebo hospodárné využití majetku spolku a zisk spolku může být použit pouze pro spolkovou činnost společně se správou spolku. Členství ve spolku vzniká přijetím, zaniká vystoupením nebo vyloučením člena. Přijetím členství vyjadřuje člen svou vůli být vázán stanovami, člen má právo ve stanovené lhůtě nechat soudem přezkoumat rozhodnutí spolku o svém vyloučení. Vznikem nebo zánikem členství v pobočném spolku vzniká nebo zaniká i členství ve spolku hlavním. Ve stanovách spolku musí být při založení určen statutární orgán, každý spolek musí mít nejvyšší orgán, kterým může být členská schůze, pokud stanovy neurčí jinak a nelze-li se dovolat neplatnosti u orgánů spolku má člen i další osoby právo ve stanovené lhůtě navrhnout soudu, aby vyslovil neplatnost rozhodnutí orgánu spolku pro rozpor se zákonem nebo se stanovami. Při zrušení a přeměně spolku, podle ustanovení obecných pro právnické osoby, lze přiměřeně použít ustanovení § 168 a násl. NOZ a podle zvláštních ustanovení pro spolky § 268 a násl. NOZ. Spolek zaniká dnem výmazu z veřejného rejstříku na návrh likvidátora.

Dispozitivní ustanovení

Tato ustanovení platí v případě, že není použit obsah jiných ustanovení nebo si dané vztahy neupraví stanovami jinak. Jsou to ustanovení, ve kterých je uvedeno, že jejich obsah „lze použít“ nebo „platí, pokud stanovy spolku neurčí jinak“, nebo že „stanovy mohou určit“, nebo že „stanovy určí“.

Takto je upravena zejména možnost založit spolek ustavující schůzí, možnost založit pobočný spolek, zavést různé druhy členství ve spolku a případně s nimi spojit různá práva a povinnosti, určit jiné způsoby vzniku členství, stanovit členský příspěvek, vést seznam členů a stanovit, zda bude zpřístupněn dle § 236 NOZ, s čímž je ale spojen fakt, že se stává správcem osobních údajů svých členů podle zákona č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů ve znění pozdějších předpisů, upravit stanovami působnost jednotlivých orgánů spolku a vedle povinných orgánů zřídit i volitelné orgány, pokud je spolek potřebuje. Zde se jedná například o kontrolní komisi, rozhodčí komisi a v neposlední řadě upravit stanovami podrobnosti průběhu zrušení spolku s likvidací.

2.5.3 Transformace Sdružení rodičů při Základní a mateřské školy v Dolních Domaslavicích

V souvislosti s přeměnou neziskové organizace na spolek byly dne 12. 2. 2015 předsedou neziskové organizace vyplněny dokumenty, které jsou pro transformaci nutné. Byl vyplněn návrh na zápis změny zapsaných údajů do spolkového rejstříku, jedná se o tzv. inteligentní formulář, který se nachází na internetových stránkách ministerstva spravedlnosti. Zde bylo kromě jiného nutno vyplnit, nový název sdružení, který musí být v souladu s výše uvedenými podmínkami občanského zákoníku. Zde byl uveden název Spolek rodičů při Základní a Mateřské škole v Dolních Domaslavicích. Nutno podotknout, že vypisování tohoto formuláře je poměrně jednoduché, jelikož je formulář veden v elektronické podobě, která upozorní na možné chyby či nedostatky vyplňovaných údajů. Avšak při ručním vypisování adresy (spolku, předsedy nebo jiných členů) a následném uložení, hlásí systém neplatnost adresy. Je tedy nutno dle upozornění nechat adresu vygenerovat pomocí příslušného tlačítka ve formuláři. Vyplnění tohoto formuláře zabere přibližně jednu hodinu, ovšem v závislosti na množství vyplňovaných údajů. Byly zde vypisovány také další údaje zejména o předmětu vedlejší hospodářské činnosti, účelu subjektu, podrobný popis člena statutárního orgánu, seznam příloh a další informace. V příloze č. 1 je uvedena neověřená kopie tohoto návrhu na zápis změny zapsaných údajů do spolkového rejstříku. Tento dokument musí předseda spolku podepsat a nechat úředně ověřit.

Dále bylo nutno sepsat souhlas osoby neboli čestné prohlášení a souhlas osoby zapisované do spolkového rejstříku, kde daná osoba prohlašuje, že je způsobilá vykonávat funkci předsedy spolku. V příloze č. 2 se nachází kopie výše zmíněného souhlasu osoby. Po telefonické domluvě s obecním úřadem v Dolních Domaslavicích byl sepsán souhlas vlastníka nemovitosti s umístěním sídla spolku, který byl odeslán k potvrzení na daný obecní úřad, jelikož budova ve které se spolek nachází, náleží obci. V příloze č. 3 se nachází výše zmíněný souhlas vlastníka nemovitosti s umístěním sídla spolku.

K návrhu na zápis změny je nutno přiložit již uvedený souhlas majitele nemovitosti, souhlas osoby a dále zápis z ustavující členské schůze a stanovy spolku. Všechny tyto dokumenty musí obsahovat úředně ověřené podpisy. Stanovy spolku byly konzultovány dne 10. 2. 2015 s osobou právního zaměření, která

poukázala na drobné nedostatky, jejichž změna byla doporučena spolku. Nutno podotknout, že kromě názvu spolku zde nebyly žádná kogentní ustanovení, která by vyžadovala rozsáhlejší úpravu stanov. V příloze č. 4 jsou uvedeny přepracované stanovy spolku.

Veškeré vyplněné dokumenty se odevzdávají na rejstříkový soud místně příslušný sídlu spolku. Což je v tomto případě krajský soud v Ostravě.

3 Systém vedení účetnictví v neziskové organizaci

Účetnictví v neziskových organizacích je vázáno na několik právních předpisů, které budou dále jmenovány. Samotné účetnictví je soustava s definovanými prvky, která podává informace o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření během účetního období. Aktiva, pasiva, náklady a výnosy jsou definovány ve vyhlášce č. 504/2002 Sb., která se vztahuje k hlavnímu předmětu činnosti neziskové organizace. O těchto skutečnostech musí účetní jednotka účtovat pomocí podvojných zápisů, a to do období, ke kterému tyto skutečnosti časově a věcně náležejí. Účetním obdobím je nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců, které se může shodovat s kalendářním rokem nebo hospodářským rokem. Účetní období v hospodářském roce může začínat jen prvním dnem jiného měsíce než je leden.

3.1 Možnosti vedení účetnictví

3.1.1 Právní úprava

Jak již bylo řečeno, všechny neziskové organizace jsou právními osobami, tudíž jsou, dle zákona o účetnictví účetními jednotkami, s čímž je spojena povinnost respektovat zákon a vést účetnictví. Rozsah a způsob vedení účetnictví upravuje celý zákon a účetní jednotky jsou povinny dodržovat všechna ustanovení. Účetnictví nestátních neziskových organizací, mezi které patří spolky, je legislativně upraveno těmito předpisy:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláška č. 504/2002 Sb., pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, a kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- České účetní standardy č. 401–414 pro nevládní organizace a č. 701 - 710 pro vládní organizace rozpočtového typu,
- vyhláška č. 507/2002 Sb., pro vládní organizace, které ještě účtují v soustavě jednoduchého účetnictví. Sice byla tato vyhláška zrušena, ale stále je možné podle ní postupovat.

Při vedení účetnictví obecně platí, že účetní jednotky, musí dodržovat zejména směrnou účtovou osnovu, uspořádání a označování položek účetní závěrky, obsahové vymezení těchto závěrek, předepsané účetní metody, podmínky předávání a přebírání účetních záznamů, ostatní podmínky vedení účetnictví stanovené prováděcími právními předpisy a metodu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví. Co upravují prováděcí právní předpisy, je možné nalézt v § 4 odst. 8 zákona o účetnictví. Ve vyhlášce č. 504/2002 Sb., je také výčet účetních jednotek, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, a měly by se touto vyhláškou řídit. Jedná se o:

- politické strany a politická hnutí,
- spolky podle občanského zákoníku,
- církve a náboženské společnosti,
- obecně prospěšné společnosti,
- zájmová sdružení právnických osob,
- nadace, nadační fondy a ústavy podle NOZ,
- společenství vlastníků jednotek podle NOZ,
- veřejné vysoké školy a jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání, s výjimkou obchodních korporací.

Veškeré účetní jednotky, které mají sídlo v České republice a jsou právnickými osobami, jsou povinny vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek, a to po dobu, která začíná ode dne, kdy vznikly až do dne, kdy zaniknou. Účetnictví je vedeno jako soustava účetních záznamů, které mohou být vedeny jak ručně, tak i zapsány do různých programových vybavení. Samotným účetním záznamem se rozumí data, která jsou záznamem veškerých skutečností, které se týkají vedení účetnictví. Tyto záznamy jsou často seskupovány do souhrnných účetních záznamů, jako jsou například účetní knihy, odpisové plány, inventurní soupisy atd. V zásadě účetní jednotky vedou účetnictví v českém jazyce a v peněžních jednotkách české měny. Odpovědnost za vedení účetnictví náleží samotné účetní jednotce, a nezbaví se jí ani v případě, že pověří vedením svého účetnictví jinou právnickou nebo fyzickou osobu. Nejdůležitější povinností pro účetní jednotky je vedení účetnictví takovým způsobem, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. Kde za věrné

zobrazení se považuje, jestliže obsah položek účetní závěrky odpovídá skutečnému stavu, a poctivé zobrazení je, když účetní jednotka používá účetní metody takovým způsobem, který vede k dosažení věrnosti.

3.1.2 Jednoduché účetnictví

Je to účetní systém, který zachycuje jednotlivé účetní případy a je založen na peněžní bázi. To znamená, že se nesledují náklady a výnosy, ale příjmy a výdaje. Dále je jeho cílem podat přehled o těchto příjmech a výdajích, o majetku a pohybu hospodářských prostředků.

V roce 2003 byla vyhláška č. 507/2002 Sb., novým předpisem, kterým se řídily neziskové organizace a také podnikatelé, kteří účtovali v soustavě jednoduchého účetnictví. Ovšem byla zrušena zákonem č. 437/2003 Sb., kterým se měnil zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, s účinností od 1. 1. 2004. Spolu s jejím zrušením zanikl i pojem jednoduché účetnictví, ovšem postupovat podle této vyhlášky se nepřestalo. V případě, že účetní jednotky splňovaly podmínku § 9 zákona o účetnictví ve znění k poslednímu dni roku 2003, mohly účtovat v jednoduchém účetnictví. Výše zmíněnou podmínku splňovala občanská sdružení, sdružení právnických osob, nadační fondy, církve a náboženské nebo církevní instituce, které jsou právnickou osobou, pokud jejich veškeré příjmy nedosáhly výše 6 000 000 Kč. Dále mohl vést jednoduché účetnictví obecně prospěšné společnosti, společenství vlastníků bytových jednotek, za předpokladu, že s ním souhlasila nadpoloviční část vlastníků těchto bytových jednotek a ostatní účetní jednotky, o nichž to stanoví zvláštní právní předpis.

Pokud zákon nenařizoval vedení účetnictví v plném rozsahu, mohly se účetní jednotky rozhodnout, v jakém rozsahu jej povedou. Možnost vedení jednoduchého účetnictví již není časově omezena díky právní úpravě § 38a zákona o účetnictví ve znění od 1. 1. 2008. V současnosti mohou vést jednoduché účetnictví občanská sdružení (nyní spolky) a jejich organizační jednotky s právní subjektivitou, honební společenstva, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou, pokud jejich příjmy nepřekročily za uplynulé zdaňovací období částku 3 000 000 Kč.

Účetní jednotky, které se však rozhodly nebo musely přejít na účetnictví, postupovaly po uzavření účetních knih v soustavě jednoduchého účetnictví podle

vyhlášky č. 504/2002 Sb., kde § 42a stanovuje postup při přechodu ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví. Při nedodržení těchto předpisů může správce daně vyměřit doměrek na dani.

Účetní knihy v soustavě jednoduchého účetnictví

Vyhláška č. 507/2002 Sb., stanovuje obsahové vymezení knih v jednoduchém účetnictví. Jedná se o peněžní deník, knihu pohledávek a závazků, pomocnou knihu o ostatních složkách majetku a pomocnou knihu o závazcích z pracovněprávních vztahů. Oficiálně však byla tato vyhláška k 31. 12. 2003 zrušena, ale i přes to zůstala důležitým předpisem, který upravuje vedení jednoduchého účetnictví.

Peněžní deník

Je dáno, že peněžní deník musí obsahovat informace o příjmech a výdajích peněžních prostředků v hotovosti, nebo prostředků na účtech u finančních institucí, společně s jejich zůstatky. Při jeho otevření musí obsahovat počáteční zůstatky peněžních prostředků v hotovosti, na účtech a v průběžných položkách. Dále je v něm uvedena suma příjmů a výdajů od počátku účetního období nejméně ke konci každého kalendářního měsíce a při uzavírání peněžního deníku. Informace v peněžním deníku se uvádějí v členění příjmů a výdajů, které je potřebné pro zjištění základu daně z příjmů, případně z vlastní nezbytné potřeby. Informace o průběžných položkách účtovaných na základě účetních dokladů a o převodech peněžních prostředků v hotovosti na účet a z účtu, jsou také v peněžním deníku uvedeny. V přehledu o majetku a závazcích se pak uvádí zůstatky peněžních prostředků v hotovosti a na účtech. Rozdíl mezi příjmy a výdaji členěnými pro zjištění základu daně a konečný součet příjmů a výdajů se uvádí v přehledu o příjmech a výdajích. Dle vyhlášky ministerstva financí je ještě nutno v peněžním deníku, vždy ke konci účetního období, uvést záznamy o kurzových rozdílech. Struktura peněžního deníku musí umožňovat vedení záznamů o veškerých pohybech peněžních prostředků. O zařazení sloupců, podrobnosti členění sloupců a o číslování dokladů si rozhoduje účetní jednotka sama. Ovšem účetní jednotka musí všechny náležitosti peněžního deníku sepsat do vnitřní směrnice. Peněžní deník potom lze využít ke srovnání jednotlivých účetních období, proto má být veden, po dobu existence účetní jednotky, ve stejném formátu. Způsobem vedení peněžního deníku má být zajištěna přehlednost a srozumitelnost účetnictví.

Kniha pohledávek a závazků

Kniha pohledávek a závazků, pokud je vedena věrně, poctivě a pravidelně, je velmi důležitá zvláště ze dvou důvodů. Prvním z nich je, že při nahlížení do ní, vidíme přehledný soupis splacených a nesplacených pohledávek či závazků, což je velmi přínosné v období, kdy se podává daňové přiznání. Druhý důvod vzniká hlavně v období, kdy se účetní jednotka rozhodne přejít ze soustavy jednoduchého účetnictví na účetnictví. Stejně jako u peněžního deníku je vhodné, způsob vedení knihy pohledávek a závazků zapsat do vnitřní směrnice účetní jednotky. Kniha pohledávek a závazků nemusí být nutně jen jedna. Účetní jednotka může vést několik takových knih podle své potřeby. Jedná se například o tyto knihy:

- pohledávek a závazků z obchodních vztahů,
- poskytnutých a přijatých půjček a úvěrů,
- přijatých a poskytnutých záloh,
- pohledávek a závazků vyplývajících z plnění daňové povinnosti,
- kurzových rozdílů k neuhrazeným pohledávkám a závazkům ke konci období.

Pomocné knihy

Ze zkušeností vyplývá, že účetní jednotka nejčastěji vede pomocné knihy o dlouhodobém hmotném majetku, dlouhodobém nehmotném majetku, finančním majetku a zásobách. Dále potom o závazcích z pracovně právních vztahů, ve které jsou uvedeny mzdy zaměstnanců, částky sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění, které odvádí účetní jednotka a další informace. Obsah těchto pomocných knih je vymezen ve vyhlášce. Podrobnosti, o těchto knihách, stejně jako u předešlých knih si účetní jednotka rozhodne sama a zapíše je do vnitřní směrnice.

Účetní závěrka v soustavě jednoduchého účetnictví

V jednoduchém účetnictví se účetní závěrka skládá z výkazu o majetku a dluhách a výkazu o příjmech a výdajích. S účetní závěrkou je spjata inventarizace majetku a dluhů, jejímž úkolem je porovnat s účetním stavem, skutečný stav majetku a dluhů. V případě, že některý z účetních stavů neodpovídá skutečnosti, je nutno zaúčtovat inventarizační rozdíl jako manko nebo přebytek. Dále je nutno zkontrolovat účetní doklady, kde se kontroluje věcná správnost účetních zápisů v peněžním deníku a ostatních knihách, a také úplnost účetních dokladů. Jelikož není možné

v jednoduchém účetnictví časově rozlišit výdaje a příjmy k období, se kterým časově a věcně souvisí, je nutno tyto položky, upravující výsledek hospodaření, zavést v době sestavování roční účetní závěrky. Jedná se především o daňové odpisy, tvorbu, čerpání a rušení zákonných rezerv, časové rozlišení výdajů spojených s finančním pronájemem a odpisy opravných položek k nabytému majetku. Pokud vedeme všechny knihy důkladně, jsme schopni roční účetní závěrku sestavit poměrně snadno a rychle.

3.1.3 Účetnictví

Dříve nazývané podvojně účetnictví, nyní jen účetnictví se rozděluje, podle rozsahu jeho vedení, na dva způsoby. Prvním je vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a druhým je vedení účetnictví v plném rozsahu.

Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

Nejznámějšími účetními jednotkami, které mohou vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, jsou především občanská sdružení (nyní spolky), církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, honební společenstva, nadační fondy, společenství vlastníků jednotek a další účetní jednotky, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem.⁴ Pokud však nesplňují účetní jednotky podmínky stanovené zákonem pro vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, musí vést účetnictví v plném rozsahu, a to od prvního dne následujícího účetního období.

Účetní jednotky, které takto vedou účetnictví, sestavují účtový rozvrh, ve kterém jsou uvedeny jen účtové skupiny, mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize, o odpisech účtují podle odpisového plánu, neúčtují o tvorbě opravných položek a rezerv, které nejsou zákonné, při oceňování majetku a závazků nepoužívají metodu reálné hodnoty, sestavují účetní závěrku v rozsahu, který určí stanovený prováděcí právní předpis, nemusí účtovat v knihách analytických účtů a knihách podrozvahových účtů.⁵

⁴ Další účetní jednotky jsou jmenovány v § 9 odst. 3 zákona o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

⁵ §13a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů

Možnost vedení amerického deníku

Vedení amerického deníku je často spojováno s vedením účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Základním principem amerického deníku je spojení hlavní knihy s deníkem, čímž dojde ke zjednodušení účetní agendy. Svým vzhledem americký deník připomíná peněžní deník, který se vede v jednoduchém účetnictví. Stejně jako u peněžního deníku, tak u amerického deníku je v dnešní době velmi jednoduché a rychlé vést deník v elektronické podobě například v programu Excel.

Účetnictví v plném rozsahu

Povinnost vést účetnictví v plném rozsahu ukládá, § 9 odst. 1 zákona o účetnictví, všem účetním jednotkám, pokud nestanoví tento zákon nebo zvláštní právní předpisy jinak. Oproti zjednodušenému rozsahu je vedení v plném rozsahu poněkud detailnější. Účetní jednotky využívají zejména tyto knihy:

- deník, pro časově uspořádané účetní zápisy, kterými prokazují zaúčtování všech účetních případů v účetním období,
- hlavní knihu, v níž uspořádají zápisy systematicky,
- knihy analytických účtů, kde jsou podrobně rozvedeny účetní zápisy z hlavní knihy,
- knihy podrozvahových účtů, pro ostatní zápisy, které nejsou uvedeny v deníku nebo hlavní knize.

V praxi je však možno nalézt neziskové organizace, které vedou účetnictví v plném rozsahu. Vyplyvá to především ve znalostech osoby pověřené vedením účetnictví a také v nastavení účetních a ekonomických programů, které daná účetní jednotka používá.

Účetní závěrka

Je tvořena rozvahou, výkazem zisku a ztráty, a přílohou. Tyto výkazy je možno sestavovat v plném rozsahu nebo ve zjednodušeném rozsahu. U výkazu zisku a ztráty je důležité rozdělení činnosti na hlavní a hospodářskou, pokud je hospodářská činnost organizací provozována.

3.1.4 České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání

S účinností od 1. 1. 2004 jsou používány České účetní standardy č. 401 – č. 414. Tyto standardy byly upraveny Ministerstvem financí s účinností od 1. 1. 2005, a jejich úplné znění bylo zveřejněno ve Finančním zpravodaji č. 12/3/2004. Jednotlivé účetní standardy upravují:

- 401 Účty a zásady účtování na účtech,
- 402 Otevírání a uzavírání účetních knih,
- 403 Inventarizační rozdíly,
- 404 Kursové rozdíly,
- 405 Deriváty,
- 406 Operace s cennými papíry a podíly,
- 407 Opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě splatnosti,
- 408 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry,
- 409 Dlouhodobý majetek,
- 410 Zásoby,
- 411 Zúčtovací vztahy,
- 412 Náklady a výnosy,
- 413 Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky,
- 414 Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví.

3.1.5 Směrná účtová osnova

Ministerstvo financí ČR vydává směrnou účtovou osnovu, kterou nalezneme v příloze č. 5 vyhlášky 504/2002 Sb. Podle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., směrná účtová osnova určuje uspořádání a označení účtových tříd, případně účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, sestavují účtový rozvrh pouze z účtových skupin dle § 31 odst. 3 vyhlášky č. 504/2002 Sb. Směrná účtová osnova je základem, podle něhož jsou účetní jednotky povinny sestavit účtový rozvrh, v němž uvedou účty, které potřebují k zaúčtování všech účetních případů a k sestavení účetní závěrky. Tento účtový

rozvrh sestavuje účetní jednotka vždy na počátku účetního období. V průběhu účetního období je povoleno účetním jednotkám přidávat nebo odebírat účty z účtového rozvrhu. Odebírat je však mohou jen v případě, že tyto účty nebyly v účetním období použity.

3.1.6 Výroční zpráva

Povinnost vyhotovení výroční zprávy stanovuje § 21 odst. 1 zákona o účetnictví nebo u vybraných neziskových organizací zvláštní právní předpisy. I když některé organizace tuto povinnost nemají, tak vyhotovují výroční zprávu například proto, aby informovali o činnosti a hospodaření organizace své členy, obchodní partnery a případné investory. Podle zákona o účetnictví by měla nejméně obsahovat finanční a nefinanční informace o skutečnostech, které nastaly až po rozvahovém dni a jsou významné pro naplnění účelu výroční zprávy, informace o předpokládaném vývoji činnosti účetní jednotky, o aktivech v oblasti výzkumu a vývoje, o aktivech v oblasti ochrany životního prostředí a pracovněprávních vztazích a o dalších skutečnostech uvedených v ustanovení § 21 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

3.2 Specifické případy účtování ve vybrané neziskové organizaci

Se spolkem rodičů při Základní a mateřské školy v Dolních Domaslavicích jsme se již dříve seznámili, nyní nahlédneme do struktury jeho účetnictví.

3.2.1 Hlavní a hospodářská činnost spolku

Hlavní činností tohoto spolku je snaha o sdružování rodičů za účelem vzniku komunikačních vazeb a výpomocí mezi rodiči. Dále se jedná o utužování vztahů mezi školou a rodiči, vzájemnou spolupráci mezi rodiči a jejich pomoc škole při zajišťování mimoškolních aktivit pro žáky. Za hospodářskou činnost se považuje pořádání kulturních a sportovních aktivit pro děti a rodiče za účelem rozvoje kulturních a sociálních potřeb dětí a rodičů a získání peněz na financování potřeb školy. Jak již bylo řečeno, spolek pořádá kulturní akce, jako je rodičovský ples, dětský karneval, dětské radovánky a noční karneval.

3.2.2 Účetnictví a odpovědnost za vedení účetnictví ve spolku

Spolek rodičů při Základní a Mateřské škole v Dolních Domaslavicích účtuje v souladu s vyhláškou č 504/2002 Sb., Českými účetními standardy a také se zákonem o účetnictví. Účetnictví je vedeno v **plném rozsahu** v ekonomickém

systému POHODA. Hmotně zodpovědnou osobou je předseda a pokladník, který má k dispozici hotovost a přístup na bankovní účet. Pokladník na základě požadavku školy a v souladu se schváleným rozpočtem proplácí náklady školy na základě předložených dokladů. Spolek proplácí zejména jízdné žáků na různé kulturní akce a sportovní utkání, přispívá na školy v přírodě, lyžařské výcviky, dále nakupuje pomůcky pro výuku žáků, zejména učebnice a datové nosiče výukových programů. Dále pořizuje vybavení do školky, jako jsou hračky, sportovní potřeby, vybavení pro družinu a sportovní potřeby do tělocvičny. V souvislosti s pokladnou vzniká také povinnost její inventarizace, která je prováděna 4 krát ročně a je podepsána pokladníkem a předsedou spolku. Po zaúčtování všech dokladů za celý školní rok se tyto účetní případy znovu kontrolují a poté se přiřkládá ke každému dokladu tzv. košilka. Na této košilce je uvedena předkontace účetního případu, datum uskutečnění a následně je podepsána zodpovědnou osobou. Dále se tyto doklady zakládají do šanonů a archivují. Množství dokladů ve spolku je poměrně stabilní a to zhruba kolem 130 dokladů ročně.

Příklad 3.1:

Žáci Základní školy v Dolních Domaslavicích jeli autobusem na sportovní turnaj na ZŠ do Frýdku-Místku a zaplatili si jízdné. Tyto doklady poté pracovník školy předložil pokladníkovi spolku, který je ověřil a zavedl do pokladní knihy. Na základě toho vyplatil z pokladny příslušnou částku.

Některé náklady jsou propláceny rovnou z bankovního účtu spolku na základě vystavených faktur, buď přímo dodavatelem, nebo základní školou.

3.2.3 Využití ekonomického systému POHODA a účtová osnova spolku

Tento ekonomický systém umožňuje vedení účetnictví jak pro podnikatele, tak pro neziskové organizace. Co se týká neziskových organizací je možné v ekonomickém systému pohoda vést zjednodušené účetnictví i účetnictví v plném rozsahu. Vzhledem k tomu že tento ekonomický systém má již přednastavenou účtovou osnovu, která obsahuje syntetické účty v plném rozsahu, tak se Spolek rodičů při Základní a Mateřské škole rozhodl, že tuto účtovou osnovu nebude upravovat na zjednodušený rozsah, ale bude účtovat v plném rozsahu. Z přednastavené účtové osnovy si spolek vytvořil svou vlastní účtovou osnovu. V příloze č. 5 se nachází účtová osnova spolku. V této účtové osnově lze nalézt účty,

jako jsou: pokladna, účty v bankách, peníze na cestě, dodavatelé a také účet spotřeby materiálu, který je analyticky rozdělen na hlavní a hospodářskou činnost. Stejně jako účet spotřeby materiálu je takto analyticky rozdělen účet ostatní služby, jiné ostatní náklady a účet tržby z prodeje služeb, který je veden pouze pro hospodářskou činnost spolku. Toto analytické členění je velmi důležité pro vyčíslení hospodářského výsledku spolku.

Pokud spolky vedou jednoduché účetnictví a mají v tom praxi, tak jej mohou vést nadále. Pokud ovšem chtějí přejít na účetnictví, mají možnost se rozhodnout mezi americkým deníkem a účetnictvím. Americký deník umožňuje účetnictví vést bez použití elektronické techniky tedy ručně, ale vyžaduje znalost účetnictví, tudíž tuto formu lze doporučit tam, kde spolky nemají možnost využít účetní program, jsou schopni vést účetnictví a znají problematiku účetnictví. Pokud se účetnictví vede prostřednictvím výpočetní techniky, pak se jedná především o účetnictví v plném rozsahu, protože účetní programy vedení účetnictví formou amerického deníku neumožňují.

3.2.4 Účetní deník spolku

Účetní deník je seznam všech účetních záznamů účetní jednotky. Tyto účetní záznamy jsou seřazeny chronologicky. Uvádí se zde datum, číslo účetního případu, text, částka a čísla účtů, na kterých je daný případ zaúčtován. Jelikož spolek vede účetnictví v ekonomickém systému POHODA, je tento deník vygenerován po zaúčtování všech účetních záznamů, pomocí tiskových sestav. V příloze č. 6 je uveden účetní deník spolku rodičů.

3.2.5 Hlavní kniha vybraného spolku

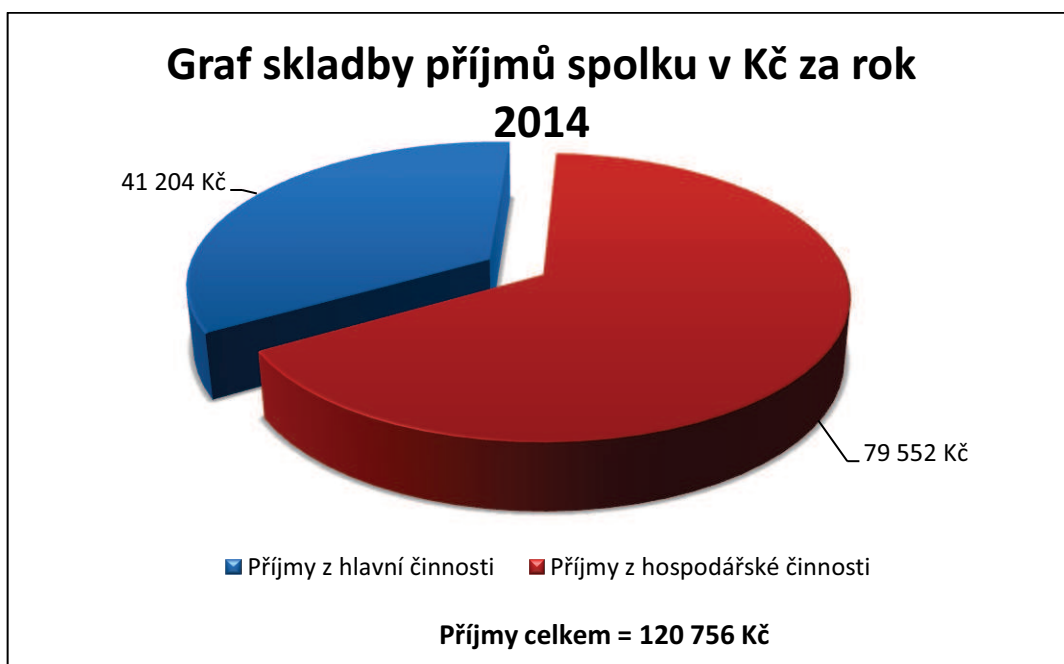
Hlavní kniha je tvořena účty, které daná účetní jednotka používala během účetního období. V příloze č. 7 se nachází hlavní kniha spolku rodičů. Účty jsou zde jednotlivě rozděleny a u každého z nich je uvedeno období (měsíce) ve kterých bylo na nich účtováno, dále pak obraty za jednotlivá období na straně „Má dáti“ (MD), taktéž i na straně „Dal“ (D) a také počáteční a koncové stavy těchto stran. Ovšem pro detailnější pohled na jednotlivé účty je vhodnější tisková sestava pohyby na účtech. V příloze č. 8 se nachází sestava pohybů na účtech. V této tiskové sestavě můžeme vidět chronologicky uspořádané účetní případy, které nastaly na každém účtu zvlášť. V tomto přehledu vidíme datum, označení dokladu, text účetního případu, protiúčet,

na kterém byl daný případ zaúčtován, účtovaná částka na straně MD, D a také zůstatek tohoto účtu.

3.2.6 Příjmy spolku

Spolek v hlavní činnosti nejčastěji účtuje o příjmu členských příspěvků a o bezúplatném příjmu. Členské příspěvky od členů spolku, se stanovují na školní rok na základě usnesení valné hromady. Bezúplatné příjmy spolek získává především od členů spolku, ale v příjmech spolku se vyskytují i bezúplatné příjmy od jiných osob, zejména podnikatelů. Další příjem plyne z hospodářské činnosti spolku. Získané finanční prostředky rozdělují po schválení na valné hromadě dle návrhu rady a požadavků školy. Zisk z hospodářské činnosti pochází z výdělečných akcí, které spolek rodičů pořádá. Vzhledem k tomu, že tyto pořádané akce rodiče významně sponzorují, daří se spolku rodičů vybrat přibližně 80 000 Kč každým rokem, a tyto peníze potom pomáhají financovat potřeby školy.

Graf 3.1 Skladba příjmů spolku v roce 2014



Zdroj: vlastní zpracování dle pohybů na účtech od 1. 1. 2014 – 31. 12. 2014

Komentář:

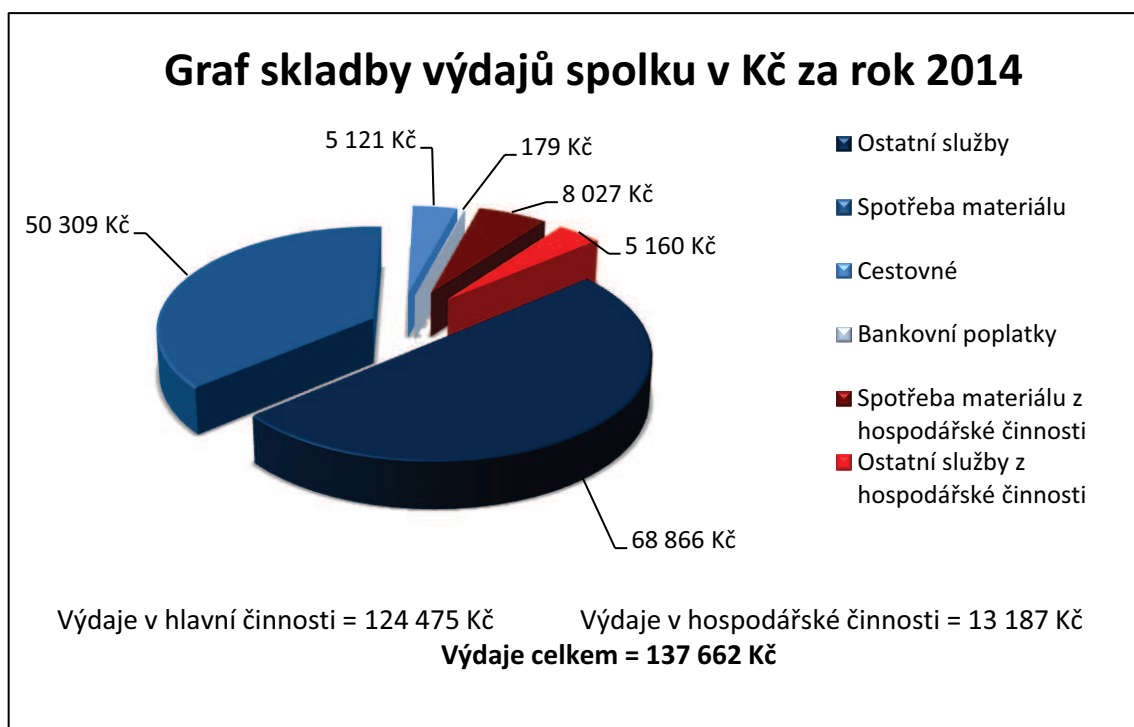
Jak již bylo řečeno, v příjmech z hlavní činnosti se objevují například členské příspěvky rodičů, které činily 40 700 Kč, bezúplatné příjmy ve výši 500 Kč. Příjmy z hospodářské činnosti tvoří výnosy z pořádaných akcí, u kterých byly vykázány tyto zisky: z rodičovského plesu 18 663 Kč, z karnevalu 1 250 Kč a z dětských radovánek

59 639 Kč. Procentuální poměr mezi příjmy z hlavní a hospodářské činnosti je přibližně 34 % z činnosti hlavní a 66 % z činnosti hospodářské. I když jsou celkové příjmy poměrně vysoké, neuhradí však celkové výdaje spolku.

3.2.7 Výdaje spolku

Mezi výdaje spolku patří bankovní poplatky, výdaje na dopravu žáků, výdaje na vybavení školy potřebnými pomůckami, například míče, sportovní potřeby, hračky do mateřské školy apod. Dalšími výdaji jsou výdaje, které souvisejí s hospodářskou činností, tzn. takové, které je nutno vynaložit na úspěšný průběh akcí organizovanými spolkem. Například nákup nápojů, potravin, odměny do soutěží, hudební produkci, poplatky za kulturní vystoupení a podobně. Výdaje, které se vztahují k provozu školy, jsou výdaji souvisejícími s hlavní činností, výdaje související s pořádáním kulturních akcí jsou výdaji vztahující se k hospodářské činnosti. Rozdělení na hlavní a hospodářskou činnost je důležité pro účely sestavení přiznání daně z příjmů právnických osob, kterému se budeme věnovat v následující kapitole bakalářské práce.

Graf 3.2 Skladba výdajů spolku v roce 2014



Zdroj: vlastní zpracování dle pohybů na účtech od 1. 1. 2014 – 31. 12. 2014

Komentář:

Dle poměrů výdajů z hlavní a vedlejší činnosti, lze spočítat, že výdaje z hlavní činnosti tvoří 90 % celkových výdajů a zbylých 10 % výdajů je vynaloženo na hospodářskou činnost. Do položek ostatních služeb můžeme zařadit například startovné družstva žáků, kteří se zúčastňují různých utkání, přepravu dětí navštěvujících mateřskou nebo základní školu a výdaje na různé přednášky či představení. Ve spotřebě materiálu se účtuje především o těchto výdajích: nákup buzol, učebnic, odměn na olympijský den, květin pro učitelky, hraček a knižních odměn.

3.2.8 Roční účetní závěrka spolku

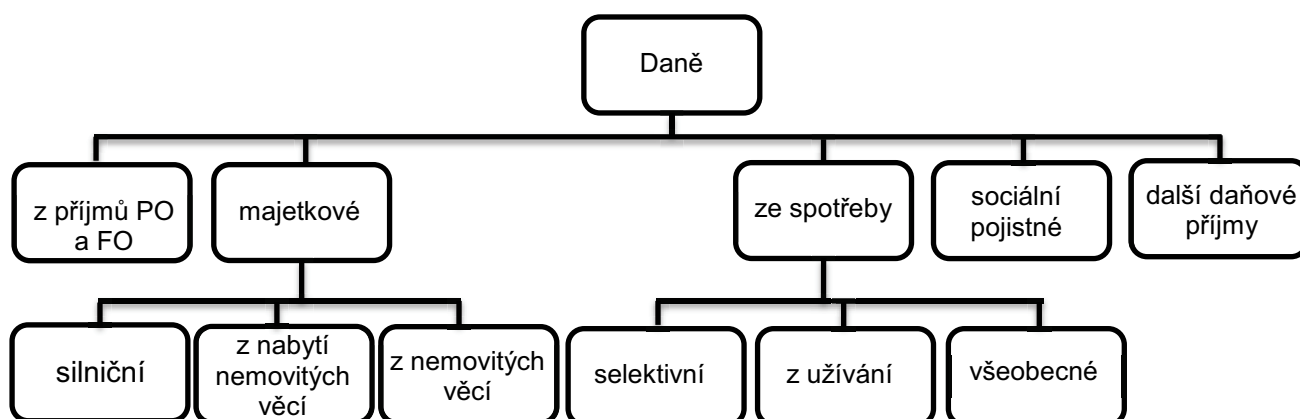
Na konci roku se uzavírají účetní knihy, ze kterých se generují výkazy jako je rozvaha a výkaz zisku a ztráty. Spolek tyto výkazy generuje ve zjednodušeném rozsahu a v obou jsou uvedeny částky v celých tisících Kč. V příloze č. 9 je uvedena rozvaha spolku rodičů. Jak je vidět rozvaha je zaměřena na celková aktiva a pasiva k prvnímu a poslednímu dni účetního období. Je to finanční výkaz, který podává přehled o majetku spolku a zdrojích jeho krytí. Například můžeme vidět, že oproti počátku roku 2014 se spolku snížila hodnota krátkodobého finančního majetku o 17 tisíc Kč. Výkaz zisku a ztráty ukazuje, jakého hospodářského výsledku spolek dosáhl za sledované období. Navíc jsou zde částky rozděleny za hlavní a hospodářskou činnost zvlášť, což umožňuje snadné porovnání poměrů nákladů a výnosů vytvořených v těchto činnostech. V příloze č. 10 se nachází výkaz zisku a ztráty. Pohledem je patrné, že většina nákladů spolku je tvořena v hlavní činnosti, ale u výnosů spolku je poměr mezi hlavní a hospodářskou činností poněkud vyrovnanější.

4 Proces zdaňování neziskové organizace

4.1 Základní členění daní v České republice a vymezení pojmu

Daň je pravidelná, povinná, zákonem určená, neekvivalentní, neúčelová a nenávratná platba do veřejného rozpočtu. Pravidelností rozumíme, že se daň vybírá pravidelně, ve stanovených časových intervalech (měsíční, roční) a na základě vyplněných daňových přiznání nebo ve chvíli dědění či poskytnutí daru. „Nenávratnost odlišuje daň především od zápůjčky, kdy se majetek po určité době vrací zpět. Současně platí, že zaplacením daně nevzniká subjektu žádný konkrétní nárok. Charakteristickou vlastností daně je neekvivalentnost, v tom slova smyslu, že díl, jakým se jednotlivec podílí na společných příjmech, nemá žádný vztah k tomu, v jaké výši bude participovat na výdajích veřejných rozpočtů nebo spotřebovávat veřejně financované statky. Daň je zpravidla neúčelová, protože nikdo, když daň platí, neví, co bude z těchto prostředků financováno.“ jak tvrdí Vančurová (2014, s. 10)

Obr. 4.1 Daně daňového systému České republiky



Zdroj: Vančurová, Láchová (2014, s. 55)

V České republice členíme daně na dvě základní skupiny a to na daně přímé a nepřímé.

Přímé daně se vypočtou z předmětu daně poplatníka, který je zpravidla povinen tuto daň sám odvést. Přímé daně dělíme na daně důchodové (z příjmů) a majetkové. Kde důchodové daně obsahují daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob. Oproti roku 2013 kdy se mezi majetkové daně zařazovala

kupříkladu daň silniční, letos majetkové daně obsahují také daň z nemovitých věcí a daň z nabytí nemovitých věcí, která nahradila daň z převodu nemovitostí.

Nepřímé daně jsou daně, jejichž objektem je spotřeba. Rozdělujeme je na všeobecné a selektivní daně. V současném daňovém systému uplatňujeme například ze všeobecných daní, daň z přidané hodnoty, která je univerzální daní. Ze selektivních daní to jsou spotřební daně z minerálních olejů, z lihu a alkoholických nápojů a z tabákových výrobků, dále pak cla, daň silniční a energetické daně.

4.2 Daňové zákony z pohledu neziskových organizací

4.2.1 Daň z příjmů právnických osob

Jedná se o univerzální důchodovou daň, jejímž předmětem je důchod (příjem) každé právnické osoby. Tato daň však nemá postihovat hrubý důchod, ale disponibilní, tedy ten, který zůstane poplatníkovi k dispozici, především k osobní spotřebě nebo k rozvoji podnikání. Pro nepodnikatelské subjekty je od roku 2014 v zákoně o daních z příjmů zaveden pojem veřejně prospěšný poplatník. *Veřejně prospěšným poplatníkem je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.*⁶

4.2.1.1 Předmět daně veřejně prospěšných poplatníků

Předmětem daně z příjmů jsou především příjmy z vedlejších výdělečných aktivit. Pro určení daňové povinnosti také rozlišujeme příjmy, které nejsou předmětem daně, nebo příjmy které jsou od daně osvobozeny.

Podle § 18a odst. 2 je u veřejně prospěšného poplatníka předmětem daně vždy příjem z reklamy, z členského příspěvku, v podobě úroku, z nájmného s výjimkou nájmu státního majetku.

U veřejně prospěšného poplatníka nejsou předmětem daně

- a) *příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje vynaložené podle tohoto zákona v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší,*
- b) *dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů,*
- c) *podpora od Vinařského fondu,*

⁶ §17a Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

- d) výnos daně, poplatku nebo jiného obdobného peněžitého plnění, které plynou obci nebo kraji,
- e) úplata, která je příjmem státního rozpočtu za
 1. převod nebo užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi,
 2. nájem a prodej státního majetku,
- f) příjmy z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi.⁷

V zákoně o daních z příjmů jsou jmenovitě uvedeny příjmy od daně osvobozené. Jedná se o různorodé druhy příjmů, které jsou osvobozeny většinou pro určitou skupinu neziskových poplatníků. Jedná se například o tyto příjmy:

- 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, nebo profesní komorou s nepovinným členstvím s výjimkou Hospodářské komory České republiky a Agrární komory České republiky,
- výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů registrovaných církví a náboženských společností,
- 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 a další.⁸

Příjmy osvobozené od daně jsou součástí výsledku hospodaření, který se uvádí do daňového přiznání, a současně jsou osvobozené příjmy v tomto daňovém přiznání také vyloučeny. Současně však musí být výdaje (náklady) vynaložené na tyto příjmy (výnosy) ze základu daně vyloučeny, a to v souladu s § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů.

⁷ § 18a odst. 1 písmeno a) až f), zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

⁸ § 19 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

4.2.1.2 Klíčování výdajů (nákladů)

Jedná se především o správné přiřazení nákladů k příslušným činnostem. Tedy přiřazení nákladů podle jednotlivých činností k výnosům z těchto činností za účelem správného vykázání hospodářského výsledku. Dle zákona o daních z příjmů, je veřejně prospěšný poplatník 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.⁹

Dále se v zákoně o daních z příjmů k přiřazování nákladů a výnosů k jednotlivým činnostem vztahuje § 23 odst. 1, kde je definována vazba mezi zdanitelnými příjmy a souvisejícími výdaji při respektování jejich věcné a časové souvislosti. Dále pak § 23 odst. 5, který znemožňuje přičítání výdajů souvisejících s druhem činnosti, z níž dosažené příjmy nejsou předmětem daně, nebo jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny s výdaji, souvisejícími s činností, z níž dosažené příjmy jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny. Také pak § 24 odst. 3, kde se u veřejně prospěšných poplatníků uznávají jako výdaje (náklady), pouze výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou předmětem daně.

Úkolem neziskových organizací je tudíž správné rozvrhnutí svých výdajů mezi jednotlivé druhy činností. Závazný postup při klíčování nákladů však neexistuje, a tak neziskové organizace musí náklady rozdělit přiměřeně a jsou povinny nést důkazní břemeno vůči příslušnému správci daně.

Při posuzování vynaložených výdajů lze použít tři přístupy – věcný přístup, hodnotový přístup nebo kombinace obou. Věcný přístup lze použít v případech, kdy lze zcela jednoznačně oddělit náklady připadající na jednotlivé činnosti. Hodnotový přístup se používá v případech, kdy společné náklady nelze rozklíčovat podle žádného věcného kritéria. Používá se zde tzv. rozvrhové základny, kterou může být plocha, váha nebo počet ujetých kilometrů.¹⁰

⁹ § 18a odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

¹⁰ URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ, Účetnictví nevýdělečných organizací A. 2. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 232 s ISBN 978-80-248-1801-6.

4.2.1.3 Základ daně

Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Základ daně je možné zjistit z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta) nebo z rozdílu příjmů a výdajů u poplatníků, kteří vedou jednoduché účetnictví. Při stanovení základu daně se nepřihlíží k zápisům v knihách podrozvahové evidence, pokud tak zákon o daních z příjmů výslovně nestanoví.

Položky zvyšující základ daně

Účetní jednotka musí během celého účetního období sledovat položky, které by neoprávněně zkracovaly příjmy. Pro účely rozčlenění těchto položek a usnadnění práce, je vhodné, aby si účetní jednotka vedla jejich podrobnou evidenci. Částky neoprávněně zkracující příjmy jsou položky, které mohou obsahovat mnoho různých případů. Mohou to být například nepeněžní příjmy za nájemné ve formě plnění technickým zhodnocením či opravami, nebo také může jít o směnné transakce mezi organizacemi, kdy předmětem těchto obchodů jsou nepeněžní výměny výrobků a služeb za jiné výrobky a služby. Určité dodavatelsko-odběratelské vztahy mohou také mezi tyto příjmy patřit, především pokud jde o obchodní vztahy mezi spřízněnými osobami, které uzavírají obchody za ceny výrazně se lišící od cen, používaných v obchodních vztazích s jinými subjekty, pokud je nelze uspokojivě doložit.¹¹

Dalšími položkami zvyšujícími základ daně jsou:

- nevyčerpané daňové rezervy u neziskového subjektu, který účtuje v soustavě jednoduchého účetnictví,
- částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku nezaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které je podle zvláštních právních předpisů povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem, který vede účetnictví, sraženy, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období nebo jeho části,

¹¹ VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

- částky uplatněné jako osvobozený bezúplatný příjem veřejně prospěšného poplatníka v předchozích zdaňovacích obdobích nebo v období, za které se podává daňové přiznání,
- částky výdajů (nákladů) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud následně došlo k porušení podmínek pro jejich osvobození či uplatnění jako výdaje (nákladu) na dosažení, zajištění a udržení příjmů,
- částku, o kterou byl snížen základ daně podle § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů, a to ve výši nevyčerpané úspory na dani, ve zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání, nebo ve zdaňovacím období ve kterém došlo k porušení podmínek pro použití úspory na dani,
- výši neuhrazeného dluhu zachyceného v účetnictví dlužníka odpovídajícího pohledávce, od jejíž splatnosti uplynulo 36 měsíců nebo se promlčela,
- částku, která zvýšila vlastní kapitál, v důsledku změny účetní metody, ve zdaňovacím období, ve kterém bylo o změně účetní metody účtováno,
- hodnotu bezúplatného příjmu poplatníka, pokud se o něm neúčtuje ve výnosech, není osvobozený od daně, nebo pokud není poskytnut na pořízení hmotného majetku,
- částka, o kterou účetní odpisy převyšují daňové odpisy,
- jiné dle § 23 odst. 3 písm. a) zákona o daních z příjmů.¹²

Do výdajů nelze zahrnout položky, které nejsou daňově uznatelné podle § 24 a § 25 ZDP. Jedná se především o náklady na reprezentaci, pohoštění, náklady na bezúplatné příjmy, náklady spojené s mankem nebo škodou, cestovné nad limit stanovený zákonem, platbu daně z příjmů, příspěvek zaměstnanci na jeho penzijní připojištění nad limit stanovený zákonem a další.

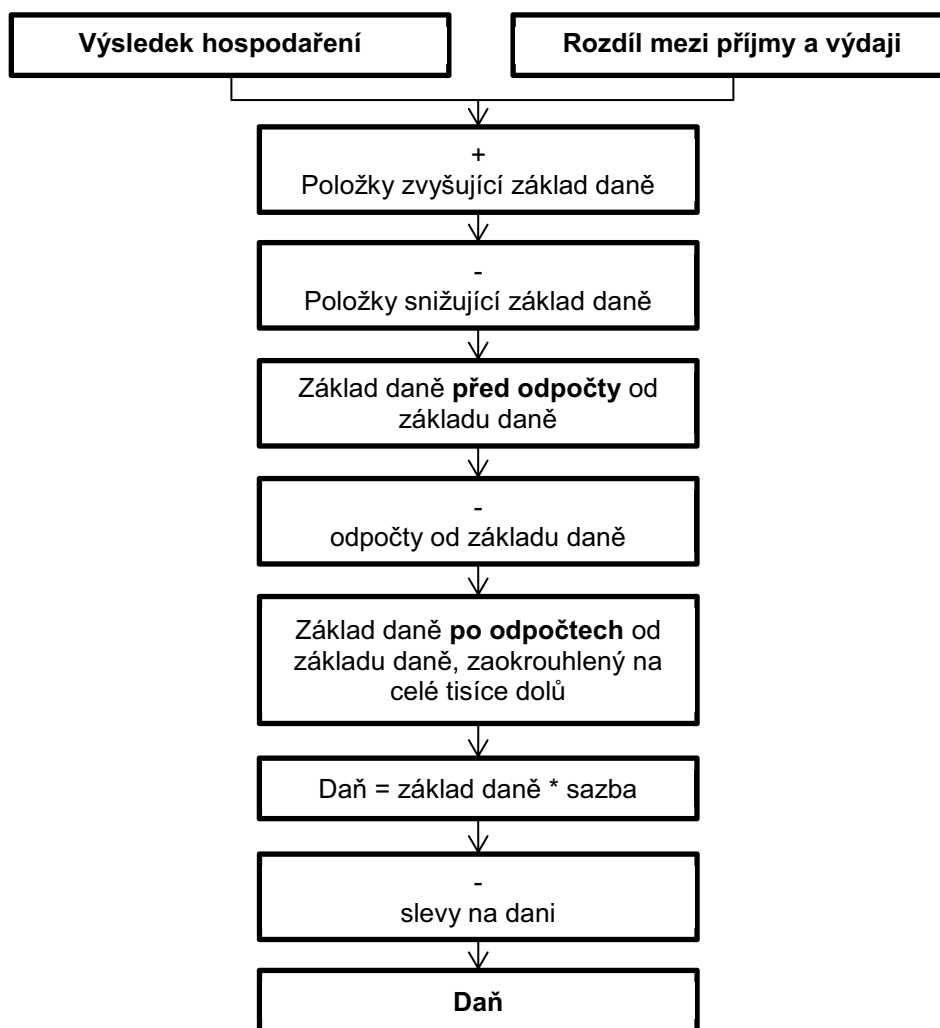
Položky snižující základ daně

V případě, že jsou součástí výsledku hospodaření příjmy, které nejsou předmětem daně, musíme základ daně o tyto příjmy snížit. Zejména se jedná o dotace, osvobozené příjmy, rozdíl, o který smluvní pokuty, úroky z prodlení, penále a jiné sankce ze závazkových vztahů převyšují přijaté částky v tomto zdaňovacím období. Dále o částky pojistného na důchodové spoření, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné

¹² § 23 zákona č.586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů

zdravotní pojištění, o které byl zvýšen výsledek hospodaření. Dále lze snížit základ daně o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy, částky, které lze do výdajů zahrnout a nebyly zahrnuty do výdajů, o hodnotu dluhu zaniklého splněním, započtením nebo splynutím, také o hodnotu bezúplatného příjmu poplatníka, o kterou byl zvýšen výsledek hospodaření a jiné.

Obr. 4.2 Schéma postupu při zjištění základu daně a výpočet daně



Zdroj: Stuchlíková, Komrsková (2013, s. 80)

4.2.1.4 Zdanění hlavní a hospodářské činnosti z daňového pohledu

Oproti běžným podnikatelským subjektům je zdaňování neziskových organizací poněkud obtížnější. Je to dáno především tím, že podnikatelé sledují své příjmy a výdaje v celém souhrnu, například v daňové evidenci, kde svůj výsledek

hospodaření upravují v souladu se zákonem o daních z příjmů a po této úpravě ho použijí jako základ daně z příjmů.

Neziskové organizace však musí postupovat poněkud odlišným způsobem. Rozdíl je především v tom, že neziskové organizace mají různé typy příjmů, které jsme si již dříve uvedli. Po rozdělení příjmů (výnosů) a rozklíčování výdajů (nákladů) musí nezisková organizace zjistit základ daně. Pro zjištění základu daně je nutné zjistit zvláště hospodářský výsledek z hlavní činnosti a hospodářské činnosti.

Pokud je hospodářský výsledek z hlavní činnosti záporný, není předmětem daně a základ daně z příjmů tvoří pouze výsledek hospodaření z hospodářské činnosti. V případě, že je hospodářský výsledek z hlavní činnosti kladný, základ daně tvoří součet hospodářského výsledku z hlavní a hospodářské činnosti.

Některé neziskové organizace mají možnost uplatnit zvýhodnění pro veřejně prospěšné poplatníky, které je v ustanovení § 20 odst. 7 ZDP. Toto ustanovení umožňuje snížení daňového základu až o 30%, maximálně však o 1 000 000 Kč, za předpokladu, že takto dosaženou úsporu použijí ke krytí výdajů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně. V případě, že toto snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Tuto úsporu však musí použít ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Veřejně prospěšní poplatníci jako jsou obce, kraje, poskytovatelé zdravotních služeb a profesní komory, a poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, který není organizací zaměstnavatelů, si nemůže takto snížit základ daně.

Veřejná vysoká škola, obecně prospěšná společnost nebo ústav, které jsou soukromou vysokou školou a veřejná výzkumná instituce mohou také základ daně snížit o 30 %, maximálně však o 3 000 000 Kč použijí-li takto získané prostředky v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů na vzdělávání, vědecké výzkumné, vývojové nebo umělecké činnosti. V případě, že umožněné 30% snížení činí méně než 1 000 000 Kč, lze odečíst částku 1 000 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Jak toto daňové zvýhodnění funguje, si znázorníme v podkapitole daňové problematiky vybrané neziskové organizace.

Právnícké osoby také mohou uplatnit slevu na dani, a to v případě kdy právnická osoba zaměstnává zdravotně postižené zaměstnance. U každého zaměstnance se zdravotním postižením činí sleva 18 000 Kč, výjimkou je sleva u zaměstnanců s těžším zdravotním postižením, která činí 60 000 Kč.

Sazba daně a termíny podání daňového přiznání

Sazba daně z příjmů právnických osob činí 19 % základu daně. Přiznání k dani z příjmů právnických osob je nutno podat do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období, tudíž nejčastěji do 1. dubna. Výjimku tvoří právnické osoby, které mají povinnost ověřit účetní závěrku auditorem, tyto právnické osoby podávají daňové přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období, tedy do 1. července.

4.2.2 Daň z nemovitých věcí

Jedná se o majetkovou daň, která je užívána již dlouho. Za výhody daně z nemovitých věcí se považují základní vlastnosti předmětu daně, jelikož nemovité věci nelze stěhovat, jsou viditelné a díky jejich evidenci prostřednictvím katastru nemovitostí jsou obtížně zatajitelné. Daň z nemovitých věcí se dělí na dvě samostatné části: daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Předmětem daně jsou pozemky (evidované v katastru nemovitostí), zdanitelné stavby a jednotky, které se nachází na území České republiky.

Za poplatníky daně z nemovitých věcí považujeme vlastníka pozemku či stavby nebo jednotky, nájemce nebo pachtýře u pronajatého nebo propachtovaného pozemku či jednotky, která zahrnuje nebytový prostor a dále uživatele v případě kdy není znám vlastník pozemku. Dále se pak může jednat o organizační složku státu, státní organizaci, která má právo trvalého užívání nebo tzv. stavebníka, jímž je osoba, která má v katastru nemovitosti zapsáno právo stavby na cizím pozemku.

Sazby daně u pozemků jsou rozděleny podle jednotlivých druhů pozemků oceněného v závislosti na vyjádření základu daně v Kč nebo v m², u staveb a jednotek je rozdělena dle jejího účelu využití stavby či jednotky zastavěné plochy nebo upravené podlahové plochy vyměřené v m².

Zdaňovacím obdobím daně z nemovitých věcí je kalendářní rok, u něhož je rozhodný vždy stav k 1. lednu příslušného zdaňovacího období, ke změnám během

něj se nepřihlíží, ani u změny v osobě poplatníka. V případě, že daň z nemovitých věcí nepřesáhne částku 5 000 Kč, je splatná najednou do 31. května běžného zdaňovacího období. K tomuto datu však lze zaplatit i daň z nemovitých věcí, která je vyšší než 5 000 Kč. V ostatních případech se daň platí ve dvou stejných splátkách a to do 31. května a do 30. listopadu běžného zdaňovacího období. Daň není vyměřena ani se neplatí v případě, že vyměřená částka činí méně než 30 Kč.

4.2.3 Daň dědická a darovací

V souvislosti s legislativními změnami v roce 2013 byl zrušen zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. Dědění a darování se však přesunulo do zákona o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. Dědění ve většině případů není nutno řešit podrobně, jelikož tyto situace u neziskových organizací nenastávají.

V zákoně o daních z příjmů se darování nově nazývá bezúplatným příjmem. U právnických osob, které nabývají dary, je jejich zdanění mnohdy vyšší, než tomu bylo do konce roku 2013. Je to především dáno tím, že sazba daně z příjmů, kterou se bezúplatné příjmy zdaňují, činí 19 %. U darů do roku 2013 by právnické osoby platily vyšší sazbu od hodnoty daru 10 mil. Kč, přičemž nejnižší sazba byla u daru v hodnotě do 1 mil. Kč jen 7 %. Od roku 2014 se uvádí bezúplatný příjem v daňovém priznání k dani z příjmů, a tedy podléhá sazbě daně z příjmů. U spolků, které jsou veřejně prospěšnými poplatníky, kteří jsou vymezeni v § 17a ZDP mají i nadále bezúplatné příjmy osvobozeny, za předpokladu že je použijí pro účely vymezené zákonem o daních z příjmů.

4.2.4 Daň z nabytí nemovitých věcí

Jedná se o jednorázovou majetkovou daň, která je spojena s úplatným nabytím nemovitých věcí na území České republiky. Za úplatu se považuje částka vyjádřena v peněžních prostředcích nebo v hodnotě nepeněžního plnění, která je poskytnuta za přijaté plnění. Daň z nabytí nemovitých věcí nahrazuje původní ustanovení týkající se daně z převodu nemovitostí.

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a není ve směnné smlouvě dohodnuto jinak, nebo nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci v ostatních případech. Předmětem této daně je úplatné nabytí vlastnického

práva k nemovité věci, která je například pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě či jednotkou, právem stavby nebo spoluvlastnickým podílem na těchto nemovitých věcech nacházejících se na území České republiky.

Základem daně je nabývací hodnota¹³ snižená o uznatelný výdaj. Lineární a jednotná sazba daně činí 4 % ze základu daně, tak jak tomu bylo i u daně z převodu nemovitostí. Poplatník je povinen podat daňové přiznání k dani z nabytí nemovité věci do konce třetího kalendářního měsíce po měsíci, ve kterém byl proveden vklad vlastnického práva k nemovité věci, práva stavby atd. Toto daňové přiznání poplatník podává u správce daně, v jehož působnosti se nemovitá věc nachází. Společně s daňovým přiznáním musí poplatník doložit písemnosti dokládající nabytí nemovité věci, například kopii kupní smlouvy, rozhodnutí soudu, vyrozumění katastrálního úřadu o provedení vkladu nemovitých věcí evidovaných v katastru nemovitostí atd.

4.2.5 Daň z přidané hodnoty

Dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), ve znění pozdějších předpisů je osoba povinná k dani fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví v § 5a jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Předmětem daně z přidané hodnoty je dle § 2 ZDPH dodání zboží či poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani a dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Plátcem daně z přidané hodnoty se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrát za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně, jak je uvedeno v § 6 ZDPH. Plátcem je od prvního dne druhého měsíce následujícího po

¹³ Nabývací hodnota a její určení je definováno v § 11 a § 12 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí.

měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle tohoto zákona dříve. Za obrat se pro účely tohoto zákona rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění, kterými jsou dodání zboží a poskytování služby, s místem plnění v tuzemsku. Osoba povinná k dani uvedená v § 6 ZDPH je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém překročila stanovený obrat, jak je uvedeno v § 94 ZDPH.

Nezisková organizace se může k dani z přidané hodnoty zaregistrovat i dobrovolně dle § 94a ZDPH, stejně tak i fyzická osoba. Může se také stát osobou identifikovanou k dani a to v okamžiku, kdy pořídí zboží z jiného členského státu, jehož hodnota bez daně překročí v běžném kalendářním roce částku 326 000 Kč.

Neziskové organizace tyto limity většinou nepřesahují, tudíž se nemusí registrovat k dani z přidané hodnoty. Pokud by však při pořízení zboží z jiného členského státu překročila částka zboží bez daně 326 000 Kč, stane se nezisková organizace identifikovanou osobou. Musí podat přihlášku k přidělení daňového identifikačního čísla (DIČ) za účelem priznání a zaplacení daně z přidané hodnoty v souvislosti s pořízeným zbožím u místně příslušného správce daně, nejpozději do 15 dnů ode dne, kdy hodnota pořízeného zboží překročila zákonem stanovenou částku.

Příklad 4.1 Registrace k dani z přidané hodnoty

V měsíci květnu 2014, nezisková organizace překročila limit pro výši obratu 1 000 000 Kč. Tato organizace musí tedy podat přihlášku k dani z přidané hodnoty v měsíci červnu a to do 15. 6. 2014. Od 1. července 2014 se stává plátcem daně z přidané hodnoty.

Nově jsou od roku 2015 tři sazby daně u zdanitelného plnění. Základní sazba daně ve výši 21 % se uplatňuje u zboží a služeb, pokud zákon nestanoví jinak, první snížená sazba daně ve výši 15 % se uplatňuje pro zboží uvedené v příloze č. 3 ZDPH nebo u služeb uvedených v příloze č. 2 ZDPH a druhá snížená sazba daně ve výši 10 % se uplatňuje u zboží uvedeného v příloze č. 3a ZDPH. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

4.2.6 Daň silniční

Silniční daň, která je podle klasifikace OECD řazena mezi daně z užívání určitých výrobků, tedy v tomto případě automobilů, má do určité míry charakter daní ze spotřeby. Naopak z hlediska konstrukce daně, tedy vymezení daňového subjektu, zdaňovacího období a splatnosti daně, má silniční daň charakter přímé daně.

Poplatníkem silniční daně je zpravidla právnická nebo fyzická osoba, která je jako provozovatel vozidla zapsána v technickém průkazu vozidla, dále pak osoba, která užívá vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel nebo zemřel, nebo zaměstnavatel, který vyplácí svému zaměstnanci cestovní náhrady za použití osobního automobilu a také organizační složka osoby se sídlem nebo trvalým pobytem v zahraničí. Pokud je u téhož vozidla více poplatníků, platí daň společně a nerozdílně.

„Předmětem silniční daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná v České republice, pokud mají největší povolenou hmotnost nad 3,5 t a jsou určena pro přepravu nákladu. Tato vozidla jsou předmětem daně, i když neslouží k podnikání. Ostatní vozidla, tj. vozidla s celkovou hmotností do 3,5 t, jsou předmětem daně, pokud jsou registrována a provozována v České republice a zároveň jsou používána k samostatné činnosti u fyzických osob. V případě podnikatelských subjektů právnických osob jsou předmětem daně veškerá registrovaná a provozovaná vozidla, a u subjektů, které jsou veřejně prospěšným poplatníkem daně z příjmů právnických osob, jsou předmětem daně pouze vozidla používaná k činnostem, z nichž plynou příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů“ jak tvrdí Láčková (2014, s. 260). Pokud veřejně prospěšný poplatník používá silniční motorové vozidlo pouze v souladu se svým posláním, pak dané silniční motorové vozidlo nepodléhá silniční dani. Veřejně prospěšnému poplatníkovi, však může vzniknout daňová povinnost z titulu silniční daně, již při prvním použití vozidla pro dosažení příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů. Za každý měsíc, ve kterém dojde k takové situaci, musí veřejně prospěšný poplatník zaplatit silniční daň ve výši 1/12 roční sazby daně.

Základem daně je zdvihový objem motoru v cm³ u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon, součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů, největší povolená hmotnost

v tunách a počet náprav u ostatních vozidel. Sazba daně, která je uvedena v § 6 zákona č. 16/1993 Sb., o silniční dani se dělí podle základu daně nebo dle poplatníka. Dále se sazba daně může snižovat nebo zvyšovat dle podmínek určených tímto zákonem. Silniční daň se platí formou záloh, které jsou splatné 15. dubna, 15. července, 15. října a 15. prosince běžného zdaňovacího období nebo vždy v kalendářním měsíci ve kterém u vozidla trvala, vznikla nebo zanikla daňová povinnost. Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok.

4.3 Daňová problematika Spolku rodičů při Základní a Mateřské školy v Dolních Domaslavicích

Spolek je plátcem pouze daně z příjmů právnických osob, protože nedosáhl obrát povinný pro registraci k dani z přidané hodnoty. Nevlastní žádné nemovitosti ani silniční vozidla, tudíž nepodléhají dani z nemovitých věcí ani silniční dani. Zároveň nemá žádné zaměstnance, kteří by využívali své soukromé automobily pro spolkové účely. Co se týká daně z příjmů právnických osob, tak neziskové organizace jsou povinny podat daňové přiznání, pokud dosahují jiných příjmů, než příjmů které nejsou předmětem daně a které jsou od daně osvobozené.

Z hlediska daně z příjmů je třeba tyto příjmy členit na příjmy, které nejsou předmětem daně (§ 18 ZDP) a to jsou zejména bezúplatné příjmy a dotace. Dále příjmy dělíme na osvobozené podle § 19 ZDP mezi tyto příjmy se řadí členské příspěvky a když vyčleníme příjmy, které nejsou předmětem daně a nejsou osvobozené, zůstanou ostatní příjmy, které dále dělíme na příjmy dosažené v hlavní činnosti a příjmy, které jsou dosaženy z činnosti hospodářské. Ve spolku nejsou příjmy (kromě příjmů, které nejsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny), které by byly dosaženy v hlavní činnosti, tudíž ostatní příjmy se zahrnují do činnosti hospodářské. Jedná se především o zisky z pořádaných akcí, jako jsou rodičovský ples, karneval a dětské radovánky.

Jelikož spolek vykonává hospodářskou činnost, je povinno podat přiznání k dani z příjmů PO.

Postup sestavení daňového přiznání

Do přiznání se na řádce č. 10 uvádí celkový výsledek hospodaření neziskové organizace, který je také uveden ve výkazu zisku a ztráty a činí - 16 906 Kč. Na

dalších řádcích č. 20-170 dochází k úpravě hospodářského výsledku neziskové organizace na základ daně z příjmů právnických osob. V případě, že v hlavní činnosti je dosahováno ztráty, pak hlavní činnost není předmětem daně a výdaje s ní spojené se vylučují na řádku č. 40 přiznání k dani z příjmů právnických osob. Na tomto řádku je částka 4 609 Kč, která je tvořena náklady na reprezentaci a pohoštění. Současně se na řádku č. 101 vylučují příjmy z hlavní činnosti, které jsou ve výši 41 204 Kč, tyto příjmy jsou v tomto případě tvořeny z členských příspěvků, bezúplatných příjmů a úroků. Pokud je v hlavní činnosti dosahováno zisku, tento zisk je součástí základu daně z příjmů právnických osob. V příloze č. 11 se nachází daňové přiznání Spolku rodičů při Základní a Mateřské škole v Dolních Domaslavicích.

V případě Spolku rodičů při Základní a Mateřské škole v Dolních Domaslavicích dochází vždy k tomu, že z hlavní činnosti je dosahována ztráta, jelikož příjmy z hlavní činnosti zahrnují členské příspěvky, bezúplatné příjmy a úroky. Výdaje, na materiální a morální zajištění žáků ZŠ a MŠ jsou vždy ve větší výši. Tím pádem hlavní činnost není předmětem daně a zdaňuje se pouze činnost hospodářská. Jak již bylo zmíněno v případě neziskových organizací je možnost snížení základu daně o 30 %, podle § 20 odst. 7 ZDP, ale je podmínkou, že tato daňová úspora musí být použita ke krytí výdajů souvisejících s příjmy, které nejsou předmětem daně a to nejvíce ve třech následujících zdaňovacích obdobích. Pro tyto účely sdružení rodičů při Základní a Mateřské škole v Dolních Domaslavicích vede tabulku, ve které je uveden přehled snížení základu daně, viz Tab. 4.1.

Tab. 4.1 Přehled snížení základu daně dle § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů

Rok	Částka, o níž se snižuje základ daně v Kč	Sazba daně v %	Daň v Kč	Ztráta z hlavní činnosti	Použito z roku	Čerpaná daňová úspora v Kč	Zůstatek daňové úspory v Kč
2010	0	19	0				
2011	71 000	19	13 490				13 490
2012	88 000	19	16 720	-75 204	2011	13 490	16 720
2013	97 000	19	18 430	-98 482	2012	16 720	18 430
2014	70 000	19	13 300	-83 271	2013	18 430	13 300

Zdroj: vlastní zpracování

Komentář:

V prvním sloupci tabulky jsou uvedeny roky, ve kterých je sledováno snížení základu daně dle § 20 odst. 7. Ve druhém sloupci je uvedena částka, o níž může spolek snížit základ daně, která je také uvedena v přiznání k dani z příjmů právnických osob na řádku č. 251. Třetí sloupec obsahuje sazbu daně z příjmů platnou v daných letech, a ve čtvrtém sloupci je vypočtena daň, kterou by musel spolek uhradit v případě, kdyby výše hospodářského výsledku byla kladná. V pátém sloupci je uvedena výše ztráty z hlavní činnosti v jednotlivých letech, která je také uvedena ve výkazu zisku a ztráty. V šestém sloupci je uveden rok, ze kterého spolek čerpá daňovou úsporu a v sedmém sloupci je tato daňová úspora vyčíslena v Kč. V posledním sloupci tabulky je uveden zůstatek daňové úspory, kterou je nutno vyčerpat v následujících třech zdaňovacích obdobích.

Z tabulky je zřejmé, že z částky, o kterou se snižuje základ daně, je vypočtena výše daně. Hodnotu této daně je třeba sledovat v následujících obdobích a porovnávat ji s dosaženou ztrátou z hospodářské činnosti. Pokud ztrátu z hlavní činnosti z roku 2014 ve výši - 83 271 Kč snížíme o daňovou úsporu z roku 2013 ve výši 18 430 Kč, bude výsledkem z hlavní činnosti opět ztráta a to ve výši – 64 841 Kč, tudíž byla daňová úspora z roku 2013 plně vyčerpána.

Pokud by se spolku nepodařilo tuto daňovou úsporu v následujících třech zdaňovacích obdobích vyčerpat (použít na dosaženou ztrátu z hlavní činnosti) musela by se tato částka následně dodanit. Ve Spolku rodičů při ZŠ a MŠ v Dolních Domaslavicích byla tato daňová úspora vždy vyčerpána, což dokládá výše uvedená tabulka.

5 Závěr

Cílem práce bylo popsat transformaci vybraného občanského sdružení na spolek podle nových právních předpisů, kterému se plně věnovala druhá kapitola bakalářské práce. Metodou analýzy zákonů a byly definovány potřebné kroky pro transformaci občanského sdružení a za pomoci metody řízeného rozhovoru se zástupcem sdružení byly popsány kroky, které byly provedeny. Dále bylo cílem popsat účtování ve vybrané organizaci a její daňová povinnost, jimiž jsme se zabývali ve třetí a čtvrté kapitole.

V druhé kapitole byl nejprve podrobně rozebrán spolek, jeho založení, vznik, členství, stanovy a další důležité náležitosti této právnické osoby. Dále jsme byli seznámeni s vybraným občanským sdružením, kterým bylo Sdružení rodičů při Základní škole v Dolních Domaslavicích. Následovala transformace tohoto sdružení na spolek, kde muselo Sdružení rodičů při Základní škole v Dolních Domaslavicích změnit název, upravit stanovy a vyplnit další formuláře, které po ověření musí odevzdat na místně příslušný soud.

Ve třetí kapitole jsme rozebrali možnosti vedení účetnictví v neziskových organizacích. Metodou analýzy zákonů upravující vedení účetnictví a tomu odpovídající odborné literatury bylo podrobněji popsáno vedení jednoduchého účetnictví a účetnictví pro neziskové organizace obecně. Pomocí metody řízeného rozhovoru s účetní spolku jsme se mohli podrobně seznámit s účetnictvím spolku, účetním deníkem a hlavní knihou spolku. Díky přiloženým dokumentům lze také podrobně sledovat stavy a pohyby na jednotlivých účtech spolku, čímž lze také zjistit jejich poměr na příjmech a výdajích spolku vytvořených v hlavní nebo hospodářské činnosti.

Čtvrtá kapitola, která je zaměřena na daňový systém s ohledem na neziskové organizace, poukazuje na některé z daní, které mohou ovlivnit příjmy neziskových organizací. Pomocí metody analýzy daňových zákonů bylo možno definovat nejčastěji užívané daně v České republice. Metoda řízeného rozhovoru s daňovým poradcem umožnila podrobný náhled na zdanění vybraného spolku spolu se snížením základu daně podle § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů.

Seznam použité literatury

Odborná literatura

- ELIÁŠ, Karel a Marek SVATOŠ. *Nový občanský zákoník 2014: rejstřík*. Ostrava: Sagit, 2012. 320 s. ISBN 978-80-7208-920-8.
- MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2014*. 23. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 272 s. ISBN 978-80-247-5171-9.
- PEŠTUKA, Jaroslav. *Účetnictví nevýdělečných organizací* Praha: Eurounion, 2008. 286 s. ISBN 978-80-7317-067-7.
- STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofie KOMRSKOVÁ. *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 2013*. 9. vyd. Olomouc: ANAG, c2012. 279 s. ISBN 978-80-7263-774-4.
- URBANCOVÁ, Alžběta a Šárka KRYŠKOVÁ. *Účetnictví nevýdělečných organizací A*. 2. vyd. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava, 2008. 231 s. ISBN 978-80-248-1801-6.
- *Účetnictví nevýdělečných organizací: zákon, vyhláška, standardy*. Ostrava: Sagit, 2014. 128 s. ISBN 978-80-7488-044-5.
- VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12. vyd. Praha: 1. VOX, 2014. 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6.

Internetové zdroje

- https://or.justice.cz/ias/ui/download/prilohy_spolky.pdf
- <https://or.justice.cz/ias/ui/podani>
- Vyhláška č. 504/2002 Sb., dostupná také z:
http://www.sagit.cz/pages/zpravodajtxtanot.asp?zdroj=../_anotace/sb02504a&cd=166&typ=r
- Vyhláška č. 507/2002 Sb., dostupná také z:
<http://www.sagit.cz/pages/sbirkatxt.asp?cd=76&typ=r&zdroj=sb02507>
- Zákon č. 563 z roku 1991 o účetnictví. Dostupný také z:
<http://business.center.cz/business/pravo/zakony/ucto/>
- <http://www.epravo.cz/top/clanky/transformace-obcanskych-sdruzeni-na-spolky-dle-noveho-obcanskeho-zakoniku-91443.html>
- <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9218v12037-pravni-uprava-jednoducheho-ucetnictvi-a-jeji-zmeny/>
- <http://frankbold.org/poradna/kategorie/obcanska-sdruzeni/rada/jak-se-z-obcanskeho-sdruzeni-stane-spolek>
- <http://www.zsddomaslavice.cz/cz/menu/44/rodice/sdruzeni-rodicu/>
- <http://www.deverova.cz/advokatni-kancelar-aktuality.php?ide=24&title=Ob%C4%8Dansk%C3%A1+sdr%C5%BEen%C3%AD+po+1.1.2014>

- <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ostatni-dane/dan-dedicka-a-darovaci-od-roku-2014/>

Ostatní zdroje

- BERGEROVÁ, Pavlína. *Specifika účtování a zdaňování vybrané neziskové organizace*. Ostrava, 2013. Bakalářská práce. Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava, Fakulta ekonomická, Katedra účetnictví.
- HÁJKOVÁ, Alena. *Teoretické minimum k úpravě poměrů občanských sdružení od účinnosti nového občanského zákoníku*. Praha 2013: Česká rada dětí a mládeže.
- KŘEPELKOVÁ, Petra. *Daňový a účetní režim neziskové organizace*. Brno, 2011. Diplomová práce. Masarykova univerzita, Ekonomicko-správní fakulta, Katedra veřejné ekonomie.

Seznam zkratk

MD, D má dáti, dal

NOZ nový občanský zákoník

OECD organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj

ZDP zákon o daních z příjmů

ZDPH zákon o dani z přidané hodnoty

ZŠ, MŠ Základní škola, Mateřská škola

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. - autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. 5. 2015

Lucie Landová
.....
jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

- Příloha č. 1 Návrh na zápis změny zapsaných údajů do spolkového rejstříku
- Příloha č. 2 Čestné prohlášení a souhlas osoby zapisované do spolkového rejstříku
- Příloha č. 3 Souhlas vlastníka nemovitosti s umístěním sídla spolku
- Příloha č. 4 Stanovy spolku
- Příloha č. 5 Účtová osnova spolku
- Příloha č. 6 Účetní deník
- Příloha č. 7 Hlavní kniha
- Příloha č. 8 Pohyb na účtech od 01. 01. 2014 do 31. 12. 2014
- Příloha č. 9 Rozvaha ve zjednodušeném rozsahu
- Příloha č. 10 Výkaz zisku a ztráty v zjednodušeném rozsahu
- Příloha č. 11 Přiznání k dani z příjmů právnické osoby