



ÚČETNÍ A DAŇOVÝ REŽIM NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

ÚČETNÍ A DAŇOVÁ PROBLEMATIKA NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

- vymezení neziskové organizace dle legislativy
- podnikání neziskových organizací
- specifika účetnictví neziskových organizací
 - charakteristika účetnictví
 - členění nákladů a výnosů
 - účtování dotací, darů
- zdaňování neziskových organizací
 - zvýhodněný daňový režim – důvody
 - funkce zdaňování
 - daň z příjmu právnických osob – osvobození, základ daně, slevy na dani, klíčování nákladů



NEZISKOVÁ ORGANIZACE DLE ZÁKONA O DANÍCH Z PŘÍJMŮ

- Zákon o daních z příjmů považuje za neziskové organizace subjekty (= právnické osoby), které nebyly **založeny nebo zřízeny za účelem podnikání**.
- Organizace **nemusí být** vždy nutně **neziskové**, i když nejsou zřízeny proto, aby zisku dosahovaly.
- Rozlišujeme
 - tzv. **nevýdělečné organizace** (*těmi se dnes budeme zabývat*)
 - **organizace veřejného sektoru** (organizační složky státu, územní samosprávné celky a příspěvkové organizace)
- Zákon o daních z příjmů vylučuje z okruhu neziskových organizací obchodní společnosti a družstva, i když nebyly založeny za účelem podnikání (což je dle § 56 obchodního zákoníku možné).



§18 Odst. 8 Zákona o daních z příjmů

- zájmová sdružení právnických osob, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti
- občanská sdružení včetně odborových organizací
- politické strany a politická hnutí
- registrované církve a náboženské společnosti
- nadace a nadační fondy
- obecně prospěšné společnosti
- veřejné vysoké školy
- obce, kraje
- organizační složky státu
- příspěvkové organizace
- státní fondy
- subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon

*Následující výčet
je uvozen slůvkem
„zejména“, nejedná se
tedy o výčet
vyčerpávající!!*



PODNIKÁNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

- Z definice uvedené v zákoně o daních z příjmů nevyplývá všeobecný zákaz podnikání jako takového.
- Politickým stranám a nadacím však zvláštní zákon přímo podnikání zakazuje!
- Obecně 2 druhy činnosti
 - **Hlavní činnost** je ta, pro kterou byla nevýdělečná organizace zřízena.
 - **Hospodářská činnost** je stanovena ve statutu či ve zřizovací listině jako jiná než hlavní činnost, která může být činností doplňkovou, vedlejší nebo podnikatelskou. Neměla by omezit činnost hlavní.
- V tomto druhu neexistuje žádné omezení, ovšem u každé činnosti by nezisková organizace měla stanovit, zda se jedná o činnost hlavní činnost či hospodářskou.



DEFINICE ÚČETNICTVÍ

- Účetnictví lze interpretovat jako informační systém, který poskytuje základní informace o finančních aktivitách účetní jednotky.
- Účetnictví musí být: správné, úplné, průkazné, srozumitelné, trvalé
- Funkce účetnictví:
 - evidenční
 - analytická a vyhodnocovací
 - kontrolní



LEGISLATIVNÍ ÚPRAVA ÚČETNICTVÍ

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů
- Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, pro účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání
- České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání č. 401-413
- Specifický zákon (občanská sdružení, nadace a nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, církve a náboženské společnosti)
- Vnitřní předpisy organizace (stanovy, organizační řád, apod.)
- Vnitřní směrnice (finanční řízení, účetnictví)



VYHLÁŠKA Č. 504/2002 SB.

Vyhláška stanoví:

- rozsah a způsob sestavování účetní závěrky
- uspořádání a obsahové vymezení položek majetku
- uspořádání a obsahové vymezení nákladů a výnosů
- směrnou účtovou osnovu
- účetní metody aj.

Vyhláškou se řídí:

- veřejné vysoké školy
- politické strany a politická hnutí
- občanská sdružení
- zájmová sdružení PO
- církve a náboženské společnosti
- obecně prospěšné společnosti
- nadace a nadační fondy
- organizace s mezinár.prvkem
- společenství vlastníků jednotek
- veřejné vysoké školy



ČESKÉ ÚČETNÍ STANDARDY

401 – účty, účtování na účtech, vnitroorganizační účetnictví

402 – otevírání a uzavírání účetních knih a účetní závěrka

403 – inventarizační rozdíly

404 – kursové rozdíly

405 – deriváty

406 – cenné papíry, podíly a směnky

407 – opravné položky k pohledávkám, rezervy

408 – krátkodobý finanční majetek a úvěry

409 – dlouhodobý majetek

410 – zásoby

411 – zúčtovací vztahy

412 – náklady a výnosy

413 – vlastní zdroje a dlouhodobé závazky



ÚČETNICTVÍ V NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍCH

- Neziskové organizace jakožto právnické osoby musí plně respektovat zákon o účetnictví.
 - postupný přechod od **kamerálního účetnictví k aktuálnímu!**
- Povinně účtují prostřednictvím podvojných zápisů.
- Daňovou evidenci (dříve jednoduché účetnictví) mohou vést podle §38 a ZU pouze:
 - občanská sdružení a jejich organizační složky,
 - církevní právnické osoby
 - honební společenstva.
- Daňovou evidenci již neupravuje zákon o účetnictví, ale řídí se zákonem o daních z příjmů (§ 7b)



ROZSAH VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

- Účetní jednotky mají přednostně vést účetnictví v **plném** rozsahu
- Právní formy vyjmenované v § 9, ods. 3, zákona o účetnictví, mohou vést účetnictví ve **zjednodušeném** rozsahu:
 - občanská sdružení a jejich organizační jednotky,
 - církve a náboženské společnosti a církevní
 - právnické osoby,
 - obecně prospěšné společnosti,
 - honební společenstva,
 - nadační fondy,
 - společenství vlastníků jednotek.



ÚČETNICTVÍ VE ZJEDNODUŠENÉM ROZSAHU

- sestavení účtového rozvrhu členěného jen na účtové skupiny
- spojení účtování v deníku s účtováním v hlavní knize (americký deník)
- ke konci rozvahového dne není nutné účtovat o předvídatelných a možných ztrátách a riziku tj. neúčtuje se např. o časovém rozlišení, opravných položkách, rezervách (účtuje se ale o odpisech)
- není nutné využívat analytické ani podrozvahové účty
- zjednodušený rozsah účetní závěrky



ZVLÁŠTNÍ ÚČTOVÁNÍ - DOTACE

- jedná se o finanční prostředky, které jsou nenávratné (jinak se jedná o půjčku, úvěr, ...)
- jsou z veřejných rozpočtů (jinak se jedná o dar x reklamu!!)
- na dotace není právní nárok – účtují se až v den, kdy přijdou na účet, nikoli v den podpisu např. rozhodnutí o poskytnutí dotace
- dotace je nutno rozlišovat **podle účelu**:
 - dotace na krytí provozních nákladů (ús 69 - Provozní dotace)
 - dotace na pořízení dlouhodobého majetku (ús 90 – Vlastní jmění)
– vytvářejí organizaci dlouhodobě ztrátu kvůli účtování odpisů
- **náklady vs. výdaje**



ARCHIVACE ÚČETNÍCH PÍSEMNOSTÍ

Počet let	Účetní písemnost
20 let	mzdové listy s údaji pro důchodové zabezpečení a nemocenské pojištění
10 let	účetní závěrka a výroční zpráva mzdové listy nebo písemnosti je nahrazující
5 let	účetní doklady účtové rozvrhy účetní knihy odpisový plán seznamy účetních knih inventurní soupisy projekčně programová dokumentace
3 roky	inventární karty hmotného majetku po provedeném vyřazení
1 rok od provedení revize	doklady o příjmech a výdajích provedených v hotovosti



FUNKCE ZDAŇOVÁNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

- **Alokační funkce.** Jedná se o nepřímou veřejnou podporu, kdy stát poskytuje neziskovým organizacím daňové úlevy a vzdává se tak části svých příjmů, a to ve prospěch vybraných činností, které považuje za vhodné/nutné podporovat.
- **Stimulační funkce.** Prostřednictvím vybraných nastavení (vytváření kontrolních mechanismů, transparentnost) může stát daňovou politikou ovlivňovat činnost a chování neziskových organizací.
- **Regulační funkce.** Stát dále může nastavením mechanismů zdaňování regulovat chování neziskových organizací. Jedná se například o zákaz podnikání pro neziskové organizace, omezení jejich investiční činnosti, zamezení politické činnosti aj.



PRINCIPY PRO DAŇOVÉ ÚLEVY

- V souvislosti s neziskovými organizacemi se často hovoří o **zvýhodněném daňovém režimu**. Tím se myslí, že v daňových aspektech poskytuje stát neziskovým organizacím určité výhody.
- Oprávněnost daňových výhod pro neziskové organizace:
 - neziskové organizace snižují výdaje státu o výdaje, které by jinak musel nést sám
 - poskytování výhod státem je společensky efektivní, protože představují dodatečné přínosy pro společnost
 - poskytování výhod je nezbytné proto, že umožňují neziskovému sektoru prosperovat ve smíšené tržní ekonomice
 - díky daňovým výhodám mohou neziskové organizace zdarma nebo za nižší ceny nabízet služby těm, kteří za ně nemohou zaplatit, mohou vytvářet různá alternativní zařízení (např. škola, zdravotnická zařízení) a působit preventivně proti závislosti na sociálních podporách (nabízí různé školicí programy).



DAŇ Z PŘÍJMU PRÁVNICKÝCH OSOB

o zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Předmět zdanění:

- o Příjmy, které plynou neziskové organizace z **hlavní činnosti**, nejsou předmětem daně z příjmů za předpokladu, že související náklady (výdaje) jsou vyšší než příjmy. Což znamená, že tyto příjmy nebudou předmětem daně, pouze pokud nezisková dosáhne v hlavní činnosti ztrátu.
- o V rámci **hospodářské činnosti** nemají neziskové organizace povinnost sledovat odděleně náklady a výnosy podle jednotlivých činností. Příjmy z této hospodářské činnosti jsou tedy předmětem daně vždy. U této činnosti může být základ daně kladný i záporný.



Výpočet daně z příjmů pro NNO

Výsledek hospodářství zjištěný v účetnictví	
-	Příjmy, které nejsou předmětem daně
-	Příjmy osvobozené od daně
-	Příjmy nezahmované obzvláště daně
-	Daňově uznatelné náklady (výdaje)
+	Účetní náklady, které nejsou daňově uznatelné
+	Položky neoprávněně zkracující příjmy
+/-	Ostatní úprava výnosů a nákladů
Základ daně	
-	Odčitatelné položky <ul style="list-style-type: none"> ➤ daňová ztráta ➤ 30% výdajů vynaložených na výuku učňů ➤ 100% výdajů na výzkum a vývoj ➤ 30% ze základu daně sníženého o ostatní odčitatelné položky
Základ daně po snížení	
x	Sazba daně
Daň z příjmů právnických osob	
-	Slevy na dani
Daň po slevě	



ČLENĚNÍ PŘÍJMŮ

1) příjmy, které **nejsou předmětem daně**

- příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo věci movité
- příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje, obce, rozpočtu Evropské unie nebo z veřejných rozpočtů ze zahraničí
- příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu
- příjmy z hlavní činnosti, pokud jsou menší než náklady (výdaje), vynaložené na tuto činnost.

2) příjmy, které **nejsou předmětem daně za určitých podmínek**

- příjmy z pronájmů a prodeje státního majetku

3) příjmy, které sice **předmětem daně jsou, ale jsou osvobozené**

- příjmy z členských příspěvků (podle stanov, statutu, zakladatelských listin)
- výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností
- příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí, uměleckých děl, výnosy plynoucí z cenných papírů, autorských práv; pokud jsou součástí nadačního jmění

4) příjmy, **zdaňované v základu daně**

- příjmy z členských příspěvků (podle stanov, statutu, zakladatelských listin)
- výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností
- příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí, uměleckých děl, výnosy plynoucí z cenných papírů, autorských práv; pokud jsou součástí nadačního jmění

POLOŽKY ODČITATELNÉ OD ZÁKLADU DANĚ

- 1) **daňová ztráta**, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících
- 2) 100% výdajů, které poplatník vynaložil při realizaci projektů výzkumu a vývoje
- 3) lze snížit základ daně upravený o položky dle § 34, a to až o 30 %, maximálně 1 mil. Kč, činí-li 30 % snížení méně než 300 tis. Kč, lze odečíst částku ve výši 300 tis. Kč, maximálně však do výše základu daně

Podmínkou je použití prostředků získaných takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí výdajů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to ve třech (příp. následujícím) zdaňovacích obdobích



DARY X REKLAMA

Dary

Darem rozumíme bezúplatný převod majetku (peněžní prostředky, movitá věc, nemovitost nebo jiný majetkový prospěch), který realizujeme na základě darovací smlouvy dle občanského zákoníku § 628 a násl.

Reklama

Od darování je nutné odlišit tzv. sponzorování-reklamu, které je založeno na poskytnutí propagační, reklamní služby neziskovou organizací sponzorovi. Sponzorský příspěvek je chápán jako platba za poskytnutí takovéto služby. Smlouva v tomto případě není smlouvou darovací, ale smlouvou o reklamě, příp. o spolupráci podle obchodního zákoníku.



DAŇOVÉ PŘIZNÁNÍ

- Pokud občanskému sdružení plynou příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů, musí podat daňové přiznání.
- Daňové přiznání tedy občanské sdružení nepodává, pokud má pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy od daně osvobozené nebo takové, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně.
- Daňové přiznání se podává u příslušného finančního úřadu, nejpozději do tří měsíců po uplynutí ročního zdaňovacího období (pokud zpracovává daňové přiznání daňový poradce, lze odložit podání daňového přiznání o další 3 měsíce).



OVLIVNĚNÍ ZÁKLADU DANĚ Z PŘÍJMU

NO má možnost ovlivnit svůj daňový základ. Ten může snížit, pokud vhodně vymezí obsah hlavní a hospodářské činnosti ve stanovách. Příjmy z některých činností totiž vůbec nemusí být předmětem daně. Způsob vymezení činností ve stanovách žádný předpis neupravuje.

Výnosy a náklady na jednotlivé činnosti					Celkem
	plavání	potápění	jazykový kurz	přípravný kurz	
Výnosy	300	350	600	400	1650
Náklady	200	460	830	190	1680
Rozdíl	100	-110	-230	210	-30
Kumulovaný výsledek		-10		-20	-30



TRANSFEROVÉ DANĚ

- **Od daně dědické a daně darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku:**
 - určené na financování zařízení a humanitárních akcí v oblasti kultury, školství, vědy a vzdělávání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, výchovy a ochrany mládeže, požární ochrany, pokud je majetek nabyt právnickými osobami, které byly zřízeny k zabezpečování těchto činností,
 - státem registrovanými církvemi a náboženskými společnostmi,
 - obecně prospěšnými společnostmi a politickými stranami a politickými hnutími určené k výkonu jejich činnosti,
 - nadacemi nebo nadačními fondy; osvobození se týká i majetku poskytnutého nadacemi nebo nadačními fondy v souladu s účelem a podmínkami stanovenými v nadační listině nebo ve statutu.



DAŇ Z NEMOVITOSTI

- Zákon o dani z nemovitosti vymezuje, že poplatníkem je vždy vlastník pozemku či stavby, právnická nebo i fyzická osoba. Neziskových organizací se týkají tato osvobození:
 - pozemky a stavby tvořící jeden funkční celek ve vlastnictví církví a náboženských společností státem uznaných sloužící k vykonávání náboženských obřadů nebo k výkonu duchovní správy těchto církví a náboženských společností,
 - pozemky a stavby ve vlastnictví sdružení občanů, obecně prospěšných společností a nadací,
 - pozemky a stavby sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, knihovnám, státním archivům, zdravotnickým zařízením, zařízením sociální péče, k účelům zlepšení stavu životního prostředí,
 - pozemky a stavby ve vlastnictví veřejných vysokých škol, které slouží k uskutečňování akreditovaných studijních programů,
 - veřejně přístupné parky, sportoviště či podobné prostory,
 - stavby sloužící občanským sdružením zdravotně postižených občanů,
 - stavby uznané za památkový objekt a pozemky, které s nimi tvoří jeden funkční celek.



DPH A NEZISKOVÉ ORGANIZACE

- Zákon o dani z přidané hodnoty rozeznává 2 typy osob:
 - osoby povinné k dani (registrované jako plátcí DPH)
 - a osoby identifikované k dani.
- NO se **osobou povinnou k dani** mohou stát, pokud vykonávají ekonomickou činnost výrobní, obchodní, poskytování služeb, provozování zemědělské výroby, nezávislé činnosti vědecké, literární a umělecké). NO se nepovažují za osoby povinné k dani, pokud:
 1. vykonávají pouze činnost, která zákonem není zahrnuta do obsahu pojmu ekonomická činnost,
 2. provozují pouze činnosti, které jsou od daně osvobozeny bez nároku na odpočet daně (mezi osvobozená plnění patří poštovní služby, provozování rozhlasového a televizního vysílání, výchova a vzdělávání, zdravotnické služby a zboží, sociální pomoc, provozování loterií a jiných podobných her



DPH A NEZISKOVÉ ORGANIZACE

- Dále může být nezisková organizace, i přesto že se stane osobou povinnou k dani, osvobozena od DPH, pokud její obrat nepřesáhne za nejbližších 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců částku 1 mil. Kč.
- Nezisková organizace se stává **osobou identifikovanou k dani** i v případě, že neuskutečňuje žádné ekonomické činnosti nebo není osobou povinnou k dani, pokud pořídí zboží z jiného členského státu EU a hodnota tohoto zboží bez DPH v běžném kalendářním roce převyší částku 10 tis. EUR. Pak je nezisková organizace povinna podat přihlášku k přidělení daňového identifikačního čísla (k registraci).

