MASARYKOVA UNIVERZITA
Ekonomicko-správní fakulta
Studijní obor: Veřejná ekonomika a správa

Daňové zatížení vybraného typu neziskových organizací a dopad zdanění na jeho hospodaření

Tax burden of choice type of nonprofit organizatoins and incidence of taxation on his economy

Diplomová práce

Růžena Řehořová
Vedoucí práce: Ing. Jarmila Fojtíková

Brno, duben 2008

Jméno a příjmení autora:	**Růžena Řehořová**
Název diplomové práce:	**Daňové zatížení vybraného typu neziskových organizací a dopad zdanění na jeho hospodaření**
Název práce v angličtině:	**Tax burden of choice type of nonprofit organizatoins and incidence of taxation on his economy**
Katedra:	**Veřejná ekonomie**
Vedoucí diplomové práce:	**Ing. Jarmila Fojtíková**
Rok obhajoby:	**2008**

Anotace

Diplomová práce „Daňové zatížení vybraného typu neziskových organizací a dopad zdanění na jeho hospodaření“se zabývá analýzou daňového zatížení a jeho dopadem na hospodaření vybraného typu neziskové organizace. V první části je popsán neziskový sektor. Druhá část je věnována specifikům daňových zákonů, která se týkají neziskových organizací. V třetí části jsou na příkladech zdanění obce a Města Rousínov ukázána zvláštnost jejich zdanění a předveden dopad specifického zdanění na jejich hospodaření. V části čtvrté je prezentováno zdanění příspěvkové organizace a Služeb města Rousínov a dopad zdanění na jejich hospodaření. Dále je zde uvedeno i praktické využití analýzy dopadů specifického zdanění na hospodaření příspěvkových organizací.

Annotation

This diploma entitled *“Tax burden of choice type of nonprofit organizations and incidence of taxation on his economy“* is engaged in analysis of tax burden and his incidence on economy of a choice type nonprofit organization. In the first part is described nonprofit sector. The second part is devoted to specify of tax laws, which they apply to nonprofit organizations. The third part shows examples of taxation a municipality and Municipality Rousínov specialty of their taxations and it is shown incidence of unique taxation on their economy. The last part presents taxation of an allowance organization and Services of Municipality Rousinov and incidence of taxation on their economy. It is described practical utilize of analysis incidence of taxation on economy allowance organizations in the text too.

Klíčová slova

Nezisková organizace, obec, příspěvková organizace, daň, zdanění, hospodaření

Keywords

Nonprofit organization, municipality, allowance organization, tax, taxation, economy

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci *Daňové zatížení vybraného typu neziskových organizací a dopad zdanění na jeho hospodaření* vypracovala samostatně pod vedením Ing. Jarmily Fojtíkové a uvedla v ní všechny použité literární a jiné odborné zdroje v souladu s právními předpisy, vnitřními předpisy Masarykovy univerzity a vnitřními akty řízení Masarykovy univerzity a Ekonomicko-správní fakulty MU.

V Brně dne 29. dubna 2008

vlastnoruční podpis autora

Poděkování

Na tomto místě bych ráda poděkovala Ing. Jarmile Fojtíkové za cenné připomínky a odborné rady, kterými přispěl k vypracování této diplomové práce. Dále děkuji pracovníkům Městského úřadu Rousínov, zejména tajemnici Ludmile Havlíčkové a JUDr. Petrovi Báčovi (vedoucí Odboru hospodářsko-správního) za poskytnuté informace a konzultace.

Obsah

Úvod ... 6
1 Charakteristika a dělení neziskového sektoru ... 7
1.1 Členění národního hospodářství ... 7
1.2 Charakteristika a hospodaření organizací veřejného sektoru ... 8
1.3 Členění neziskového sektoru ... 11
1.4 Neziskové organizace – zákonná úprava ... 12
1.5 Shrnutí ... 12
2 Daně a daňová soustava České republiky ... 14
2.1 Daňová soustava České republiky ... 15
2.1.1 Daň z příjmů ... 18
2.1.2 Nepřímé daně ... 23
2.1.3 Majetkové daně ... 25
2.2 Shrnutí ... 26
3 Obec a dopady zdanění na její hospodaření ... 29
3.1 Charakteristika a hospodaření obcí ... 29
3.2 Zdanění obcí ... 33
3.3 Dopady zdanění na hospodaření obce ... 47
3.4 Shrnutí ... 50
4 Příspěvková organizace a dopady zdanění na její hospodaření ... 53
4.1 Charakteristika a hospodaření příspěvkových organizací ... 53
4.2 Zdanění příspěvkových organizací ... 55
4.3 Dopady zdanění na hospodaření příspěvkových organizací ... 61
4.4 Praktické využití analýzy dopadů specifického zdanění na hospodaření příspěvkové organizace ... 65
4.5 Shrnutí ... 67
Závěr ... 69
Seznam požité literatury ... 71
Seznam tabulek, grafů a obrázků ... 72
Seznam příloh ... 73
Příloha č. 1 Přehled neziskových organizací ... 74

ÚVOD

Neziskové organizace jsou složkou národního hospodářství. Je pro ně charakteristické, že nebyly zřízeny za účelem podnikání ani tvorby zisku. S jejich neziskovým charakterem souvisí i zvláštní režim jejich zdanění. Ten jim garantuje stát v jednotlivých daňových zákonech. Jejich specifické zdanění je jednou z forem státní podpory těmto organizacím.

Cílem této práce je analýza postavení neziskových organizací v daňovém systému České republiky se zaměřením na specifického zdanění vybraného typu neziskové organizace, aplikace na podmínky vybraného typu organizace neziskového sektoru, na příkladu konkrétní organizace provést zhodnocení dopadů specifického zdanění na její hospodaření.

Specifika zdanění neziskových organizací budu demonstrovat zejména na dani z příjmů právnických osob, dani silniční, dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí.

Pro zpracování této práce jsem si vybrala obec, která je reprezentována fiktivní vzorovou obcí a existujícím Městem Rousínov. Obce mohou některé své činnosti přenést na příspěvkové organizace nebo obchodní společnosti. Tato skutečnost mě vede k rozboru dopadů zdanění příspěvkové organizace (zřízené obcí) na její hospodaření, neboť její existence je na obci závislá a její činnost souvisí s činnostmi obce. Tento typ neziskové organizace bude prezentován na příkladu fiktivní vzorové příspěvkové organizace a existujících Služeb Města Rousínov.

Vzhledem k tomu, že specifika zdanění mají být jednou z forem státní pomoci těmto organizacím, předpokládám, že tyto zvláštnosti zdanění mají pozitivní dopad na hospodaření vybraných typů neziskových organizací.

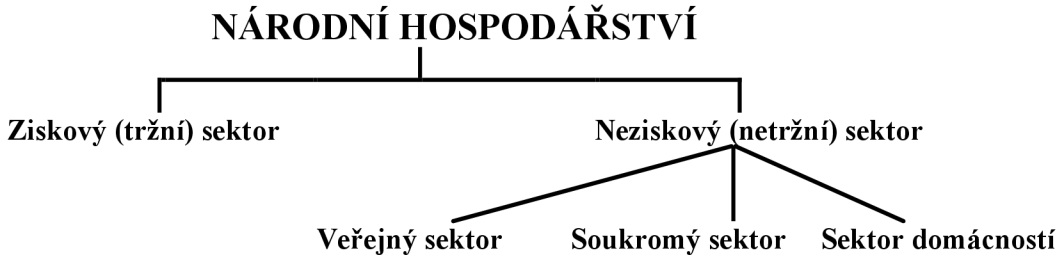
Při zpracování této práce nejdříve popíši neziskový sektor a jeho členění. Pak bude následovat popis daňového systému České republiky a specifika zdanění organizací neziskového sektoru. V dalších částech provedu rozbor specifik zdanění obcí a příspěvkových organizací. Následně budu analyzovat dopady těchto specifik na jejich hospodaření. V závěru práce využiji zjištěných skutečností a provedu jejich syntézu.

1 CHARAKTERISTIKA A DĚLENÍ NEZISKOVÉHO SEKTORU

1.1 Členění národního hospodářství

Národní hospodářství lze definovat jako celek, v němž se uskutečňuje mnoho navzájem propojených hospodářských činností, na jejichž zabezpečení se podílí rozličné organizace a instituce.

Obr. č. 1: Členění národního hospodářství podle principu financování



Pramen: Strecková, Y., Malý, I. a kol.: Veřejná ekonomie pro školu i praxi, s. 8

Ve výše uvedeném obrázku je národní hospodářství rozděleno na sektor ziskový (tržní) a neziskový (netržní) atd. Nyní uvedu charakteristiky jednotlivých částí národního hospodářství:

„Ziskový (tržní) sektor je ta část národního hospodářství, která je financována z prostředků získaných subjekty ziskového sektoru z prodeje statků, které buď produkují nebo distribuují, a to za tržní cenu, která se na trhu vytváří na základě vztahu nabídky a poptávky. Cílovou funkcí ziskového sektoru a tudíž i organizací, které v jeho rámci fungují (podnikají), je zisk.

Neziskový (netržní) sektor je ta část národního hospodářství, ve kterém subjekty v ní fungující a produkují statky, získávají prostředky pro svoji činnost cestou tak zvaných přerozdělovacích procesů, jejichž principy jsou podrobně popsány prostřednictvím veřejných financí. Cílovou funkcí neziskového sektoru není zisk ve finančním vyjádření, ale přímé dosažení užitku, který má zpravidla podobu veřejné služby. V této skutečnosti spočívá základní ekonomické specifikum neziskových organizací, které s sebou nesou řadu předností, ale i řadu problémů.

Neziskový veřejný sektor je ta část neziskového sektoru, která je financována z veřejných financí, je řízena a spravována veřejnou správou, rozhoduje se v ní veřejnou volbou a podléhá veřejné kontrole. Cílová funkce je dosahována poskytováním veřejné služby.
Neziskový soukromý sektor je ta část národního hospodářství, jejíž cílovou funkcí není zisk, ale přímý užitek. Je financována ze soukromých financí, (ale příspěvek z veřejných financí se nevylučuje) tedy financí soukromých fyzických i právnických osob, které se rozhodly vložit své soukromé finance do konkrétní, předem vymezené produkce nebo distribuce statků, aniž by očekávaly, že jim tento vklad přinese finančně vyjádřený zisk.
Sektor domácností má v rámci národního hospodářství významnou roli svým začleněním do koloběhu finančních toků a vstupem na trh produktu, faktorů a kapitálu."[1]

1.2 Charakteristika a hospodaření organizací veřejného sektoru

Popisem neziskových organizací se zabývá ve svém díle Růžičková, uvádí: „Neziskové organizace jsou právnické osoby, mají svého zřizovatele, zakládají se podle různých právních předpisů a podléhají registraci na místech určených jim zákonem, podle kterého jsou zřízeny."[2]

Další zdroj, který se zabývá neziskovými organizacemi, je Občanský zákoník [16], v § 18 rozděluje právnické osoby – neziskové organizace na:

- účelová sdružení majetku (např. nadační fond),
- sdružení fyzických nebo právnických osob (např. občanská sdružení),
- jednotky územní samosprávy (např. obce),
- jiné, o nichž tak určí zvláštní zákon (např. Akademie věd ČR).

Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů v § 18 Předmět daně odstavec 3 definuje neziskové organizace jako poplatníky, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání. Dále v odstavci 8 uvádí výčet subjektů: „Za tyto poplatníky se považují zejména zájmová sdružení právnických osob, pokud mají právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti, občanská sdružení včetně odborových organizací, politické strany a náboženská

[1] REKTOŘÍK, J. a kol., Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení, s. 14
[2] RŮŽIČKOVÁ R., Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně, s. 7

hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, školské právnické osoby podle zvláštního právního předpisu, obce, organizační složky státu, kraje, příspěvkové organizace, státní fondy a subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon.“[3]

Vztah veřejného sektoru a tržního sektoru[4] je velmi komplementární, tzn. vzájemně se doplňují a též se navzájem podmiňují.

Zisk jako cílová funkce ziskového, tržního subjektu je natolik motivačním momentem, že ho vede i ke snaze dosáhnout zisk za každou cenu, tedy nepřihlíží k dlouhodobým efektům při získávání byť jen krátkodobého zisku. Veřejný sektor zde působí jako garant zabraňující a předcházející negativní důsledky, které vyplývají z výkonnosti a agresivity tržního sektoru.

Dochází k vzájemnému ovlivňování tržního a veřejného sektoru. Tržní sektor svým vlastním příkladem ovlivňuje veřejný, jde zejména o zvyšování výkonnosti a efektivity. Naopak veřejný sektor se snaží sektoru ziskovému svou vlastní existencí, svou produkcí a svými nástroji vštěpit etické chování a lidskost.

Ziskový sektor je prostřednictvím své produkce materiální základnou pro sektor veřejný. Naopak sektor veřejný přináší ziskovému sektoru podmínky pro fungování podnikatelských aktivit, jedná se např. o přísun kultivovaných pracovníků.

Hospodaření neziskových organizace je podmíněno existencí dostatečného množství prostředků, které potřebují k realizaci svého poslání. Již z Obr. č. 1 je patrné, že organizace neziskového sektoru získávají prostředky z různých zdrojů.

Finančními zdroji se zabývala Strecková a Malý, ti ve svém díle uvedli: „ Finanční zdroje použitelné pro všechny typy neziskových organizací představují výnosy:

- z vlastní činnosti, pro kterou byla organizace založena nebo zřízena,
- z doplňkové (hospodářské) činnosti zahrnuté do statutu organizace,
- z prodeje či pronájmu majetku,
- z reklam,

[3] Zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, § 18
[4] STRECKOVÁ, Y., MALÝ, I. a kol., Veřejná ekonomie pro školu i praxi, s. 30 - 31

- z darů od fyzických či právnických osob tuzemských i zahraničních, a to včetně nadací, dědictví a sponzoringu,
- od pojišťoven a fondů,
- z úroků svých vkladů či půjček,
- ze sbírek, tombol, loterií,
- ze zdrojů vzniklých organizací zákonnými daňovými úlevami.“[5]

U neziskových organizací, které jsou zřízeny veřejným sektorem, vstupují do jejich financování podstatnou měrou rozpočty (státní či municipální), ze kterých jsou tyto organizace financovány.

Některé neziskové organizace mají též specifické příjmy, které mohou souviset s jejich posláním, jedná se např. o:

- členské příspěvky (občanská sdružení, komory či politické strany),
- výnosy z kostelních sbírek,
- výnosy z daní a poplatků (obce, vyšší územně samosprávné celky),
- vklady zakladatelů (nadace, obecně prospěšné společnosti).

..

Při řízení neziskových organizací se používá rozpočet, který je výsledkem plánování činnosti organizace na předem stanovené období. Mezi základní typy rozpočtů patří[6]:

- programový rozpočet – je nejznámější a též nejpoužívanější. Je rozdělen podle jednotlivých činností (programů). Ukazuje jednak předpokládané náklady na jednotlivé druhy činností, které budou potřebné pro jejich zabezpečení, dále předpokládané zdroje financování jednotlivých druhů činností. Cílem programového rozpočtu je uvést všechny předpokládané náklady a výnosy ve stanoveném období.
- zdrojový rozpočet – uvádí přesně, který finanční zdroj bude hradit náklady na jednotlivé druhy činností (programů).

Náklady na činnost neziskové organizace se dělí na náklady přímé, které souvisejí s realizací jednotlivých činností, a dále na náklady režijní (obslužné), které jsou potřebné pro provoz organizace, mezi ně patří náklady na administrativu, materiál, vybavení atd.

[5] STRECKOVÁ, Y., Malý, I. a kol., Veřejná ekonomie pro školu i praxi, s. 173
[6] REKTOŘÍK, J. a kol., Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení, s. 146 - 147

1.3 Členění neziskového sektoru

Členění národního hospodářství v jednotlivých zemích a poměr, ve kterém se vyskytuje ziskový a neziskový sektor se v jednotlivých zemích, se liší. To souvisí s politickou orientací vládnoucí v dané zemi.

Pokud v zemi má převahu pravice, převládá v této zemi tržní sektor a redistribuční procesy jsou potlačovány. Pokud je země politicky orientovaná nalevo od středu, je podstatně větší vliv neziskového sektoru, s tím souvisí růst přerozdělovacích procesů v takto orientovaných zemích. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že poměr mezi ziskovým a neziskovým sektorem, vyskytujících se v hospodářství, je závislý na převažující politické orientaci dané země v daném čase, neboť i politická orientace země se vyvíjí s vývojem celé společnosti.

Na výčet neziskových organizací, který uvádí zákon o dani z příjmů, navazuje třídění těchto organizací. Pro členění organizací neziskového sektoru používá Rektořík ve svém díle následující třídící znaky:[7]

1) ***podle kritéria zakladatel (vlastníka)e:***
   a) veřejnoprávní organizace - založené státní správou nebo samosprávou,
   b) soukromoprávní organizace – založené soukromou fyzickou nebo právnickou osobou,
   c) veřejnoprávní instituce – založené na základě zvláštního zákona (např. veřejná výzkumná instituce)
2) ***podle kritéria globálního charakteru poslání:***
   a) organizace veřejně prospěšné (produkují veřejné a smíšené statky; např. charita, ekologie, vzdělávání),
   b) organizace vzájemné prospěšné (vzájemně podporují skupiny občanů nebo právnické osoby se společným zájmem; např. kulturní aktivity, profesní komory),
3) ***podle kritéria právně organizační normy,***
4) ***podle kritéria způsobu financování:***
   a) zcela z veřejných rozpočtů,
   b) zčásti z veřejných rozpočtů,
   c) z různých zdrojů (např. z darů, dotací či vlastní činnosti),
   d) z prodeje svého statků a služeb dle vlastního poslání,

[7] REKTOŘÍK, J. a kol. Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení, s. 40 - 42

5) ***podle kritéria charakteristiky realizovaných činností:***

a) znakem společným pro všechny typy neziskových organizací je:
   - jsou právnickými osobami,
   - nejsou založeny za účelem podnikání,
   - nejsou založeny za účelem produkce zisku,
   - uspokojují konkrétní potřeby občanů a jejich skupin,
   - mohou být financovány z veřejných rozpočtů,

b) znakem společným pouze pro soukromé neziskové organizace je:
   - zákon jim garantuje nezávislost,
   - členství v nich je dobrovolné (výjimkou jsou některé profesní komory).

1.4 Neziskové organizace – zákonná úprava

Zákonnou úpravou jednotlivých druhů neziskových organizací se zabývala např. Růžičková ve své publikaci.[8]

V příloze č. 1 je výčet neziskových organizací, ke každému typu neziskové organizace je uveden zákonný předpis a v případě povinné registrace je uvedena instituce, u níž jsou jednotlivé druhy neziskových organizací povinny se zaregistrovat. Zákonný předpis je uveden včetně čísla a přesného označení. Jednotlivé zákony upřesňují vznik, založení, povinnosti, činnost, hospodaření, financování a zánik neziskové organizace, které se týká.

1.5 Shrnutí

Tato kapitola je věnována neziskovému sektoru. Jejím cílem je vysvětlit pojem nezisková organizace a jejich právní úpravu, seznámení s postavením neziskových organizací v národním hospodářství a příčinami jejich existence, ukázat možnosti členění neziskového sektoru a hospodaření neziskových organizací.

V České republice není pojem „nezisková organizace“ řešen přímo zákonem. Pouze zákon č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, uvádí výčet organizací, které nejsou založeny za účelem dosahování zisku.

[8] RŮŽIČKOVÁ R., Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně, s. 58 - 61

V příloze č. 1 uvádím v tabulce seznam neziskových organizací, včetně uvedení zákona, podle kterého jsou tyto organizace zakládány a podle kterého se řídí při své činnosti. Dále je zde zmíněna povinnost registrace organizací neziskového sektoru.

2 DANĚ A DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY

Pro porozumění této a následujících kapitol je třeba definovat základní pojmy vztahující se k daním a daňové soustavě.

Základním pojmoslovím této problematiky se zabývala například Kubátová ve svém díle, kde je uvedeno: **„Daň** je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů), nebo je nepravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).“[9] Neúčelovost daní je dána tím, že konkrétní daň není určena na úhradu konkrétního statku či služby financované z veřejného rozpočtu. Neekvivalentnost daní spočívá v tom, že daňový subjekt za zaplacenou daň nezískává protihodnotu z veřejných rozpočtů.

Daně plní ve veřejném sektoru následující **funkce daní**:[10]

- funkci alokační – uplatňuje se při neefektivnosti tržního mechanismu při alokaci zdrojů,
- funkci redistribuční – jejím posláním je spravedlivější rozdělení příjmů a bohatství mezi lidmi, tzn. jde o přerozdělení příjmů a bohatství od bohatých k chudým,
- funkce stabilizační – prostřednictvím této funkce dochází ke zmírnění hospodářských cyklů v ekonomice.

Nejzákladnější funkcí daní je funkce fiskální, neboť prostřednictvím daní dochází k získávání zdrojů do veřejných rozpočtů. Tyto zdroje slouží ke krytí fiskálních výdajů.

Daně je možno třídit podle různých kritérií, jedná se např. o **třídění daní**:[11]

1) ***podle dopadu*** – jde o dělení daní na:

a) ***daně přímé*** – platí je poplatník ze svého důchodu, jde např. o daně z příjmů, daň z nemovitostí, daň silniční, daň z převodu nemovitostí, daň darovací. Tato daň nemůže být dále posunuta na další osobu.

[9] KUBÁTOVÁ K., Daňová teorie a politika, s. 16
[10] KUBÁTOVÁ K., Daňová teorie a politika, s. 19
[11] KUBÁTOVÁ K., Daňová teorie a politika, s.20 - 23

b) ***daně nepřímé*** – platí je plátce, jedná se o daň z přidané hodnoty, daně spotřební a cla. Tyto daně plátce přesouvá na další osoby prostřednictvím ceny svých výrobků, zboží a služeb, neboť tyto daně vstupují do konečné ceny placené zákazníkem.

2) ***podle objektu***, který podléhá zdanění, podle objektu je dělíme na:
   a) ***důchodové (příjmové),***
   b) ***spotřební,***
   c) ***majetkové.***
3) ***podle daňového určení*** neboli podle rozpočtu, jehož jsou příjmem. Dělíme je na:
   a) ***státní,***
   b) ***municipální,***
   c) ***vyšších územněsprávních celků,***
   d) ***svěřené***, ty jsou platné v celém státě, ale plynou do rozpočtů nižších stupňů.

Mezi další pojmy daňové problematiky se řadí též:

Zdaňovací období udává četnost podání daňového přiznání. Pokud český zákon neupravuje zdaňovací období pro jednotlivé daně, je zdaňovacím obdobím kalendářní rok. Zákon o dani z přidané hodnoty upravuje zdaňovací období, kterým je kalendářní měsíc nebo čtvrtletí.

Daňový subjekt - jedná se o osobu, která odvádí daň. Daňovým subjektem je poplatník a plátce.

Předmět daně můžeme definovat jako věc nebo činnost, ze které je placena daň. Předmětem daně může být příjem; prodej majetku, vlastního výrobku nebo služby; vlastnictví nebo změna vlastnictví peněz či majetku.

Sazba daně je určena jednotlivými daňovými zákony. Sazba daně může být definována procentním vyjádřením nebo počtem Kč za jednotku. Procentní daň lze dělit na progresivní, regresivní a proporcionální. Sazba proporcionální daně nezvyšuje s růstem daňového základu. Sazba regresivní daně se naopak s rostoucím základem daně snižuje. U proporcionální daně zůstává sazba daně stejná při jakékoliv výši daňového základu.

2.1 Daňová soustava České republiky

Vzhledem ke změně politických okolností, vzniklých po roce 1989, vyvstal v České republice problém s přehodnocením tehdejšího daňového systému. Ten totiž nebyl vhodný z důvodu vzniklých hospodářských změn. Je zřejmé, že nemohlo dojím k náhlému zrušení stávající

legislativy upravující tehdejší daňové zákony. Práce na nové daňové soustavě trvaly od roku 1989 do roku 1992. Daňové zákony nově vzniklé daňové soustavy začaly platit od 1.1.1993.

V České republice byla od 1.1.1993 do 31.12.2003 řešena daňová soustava jako celek zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění zákona č. 302/1993 Sb. Tento zákon o soustavě daní byl zrušen zákonem č. 353/2003 Sb. Od 1.1.2004, kdy byl zákon č. 212/1992 zrušen, není soustava daní ČR specifikována zvláštním zákonem.

Následující tabulka představuje výčet platných daňových zákonů, jejich právní úpravu a zařazení podle typu daně.

Tab. č. 1: Daňové zákony a jejich platná znění

Typ daně	Název daňového zákona	Právní úprava
důchodová	daň z příjmů	568/1992 Sb.
majetková	daň z nemovitostí	338/1992 Sb.
majetková	daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí	357/1992 Sb.
majetková	daň silniční	16/1993 Sb.
nepřímá	daň z přidané hodnoty	235/2004 Sb.
nepřímá	daně spotřební	353/2003 Sb.
nepřímá	daň ze zemního plynu a některých dalších plynů.	261/2007 Sb.
nepřímá	daň z pevných paliv	261/2007 Sb.
nepřímá	daň z elektřiny	261/2007 Sb.

Pramen: platná legislativa

Daně v ČR dělíme na:

1) ***přímé:***
   a) ***důchodové,*** mezi ně patří:
      i) daně z příjmů:
         (1) daň z příjmů fyzických osob
         (2) daň z příjmů právnických osob
   b) ***majetkové,*** mezi ně patří:
      i) daň z nemovitostí
      ii) daň silniční
      iii) daň z dědictví a darování
      iv) daň z převodu nemovitostí
2) ***nepřímé,*** mezi ně patří:
      i) daň z přidané hodnoty včetně daně z dovozu

ii) daň spotřební
    (1) daň z uhlovodíkových paliv a maziv
    (2) daň z lihu a destilátů
    (3) daň z piva
    (4) daň z vína
    (5) daň z tabáku a tabákových výrobků.
iii) daň ze zemního plynu a některých dalších plynů
iv) daně z pevných paliv
v) daň z elektřiny.

Zrušený zákon o soustavě daní počítal se zavedením daně k ochraně životního prostředí. Od 1.1.2008 nabyl účinnosti zákon č. 261/2007 Sb., zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů, jeho součástí jsou i právní úprava ekologických daní v České republice, tedy daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daně z pevných paliv a daň z elektřiny. Tyto daně spravuje celní úřad. Jedná se o daně nepřímé, jsou zdaňovány dodavatelem plynu, pevných paliv a elektrické energie. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

Všechny daňové zákony upravují osoby (plátce a poplatníky) podléhající těmto daním, co je a co není předmětem daně, co je od jednotlivých daní osvobozeno, sazby daní, termíny podání a placení daní atd. Pokud některá problematika není upravena v jednotlivých daňových zákonech, řídí se tato problematika zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, který upravuje a řídí jednotlivé kroky daňového řízení.

Již v kapitole číslo 1 jsem se zabývala členěním neziskových organizací podle způsobu financování. Neziskové organizace se dělily na organizace financované zcela z veřejných rozpočtů, zčásti z veřejných rozpočtů, z různých zdrojů a z prodeje svých statků a služeb podle svého poslání. Právě jedním zdrojem financování všech neziskových organizací je pomoc státu v oblasti daní, neboť tyto organizace „jsou oprávněny využívat různých tzv. daňových úlev, kterými můžeme chápat prvky v konstrukci daní, které vedou k nižší daňové povinnosti ve srovnání se stavem, kdy by jich poplatník (plátce) nevyužíval, např. osvobození od daně, odpočty, slevy na dani nebo nižší sazba daně apod. Daňovou úlevou může být i vynětí z předmětu daně nebo nezahrnutí organizace mezi poplatníky daně.“[12]

[12] KUBÁTOVÁ K., VYBÍHAL V. a kol. Optimalizace daňového systému ČR, s. 107

V následujících částech této kapitoly se nebudu zabývat základními pojmy jednotlivých zákonů, např. subjekt či předmět daně, ale zaměřím se na specifika jednotlivých daní pro neziskové organizace v roce 2006 a 2007.

2.1.1 Daň z příjmů

Tuto daň upravuje zákon č. 568/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Zákon o dani z příjmů se dělí na 4 hlavní bloky:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,
- společná ustanovení,
- zvláštní ustanovení pro vybírání daně z příjmů.

Daň z příjmů fyzických osob

Tato část zákona, zabývající se zdaněním fyzických osob, se neziskových organizací týká při zdaňování:

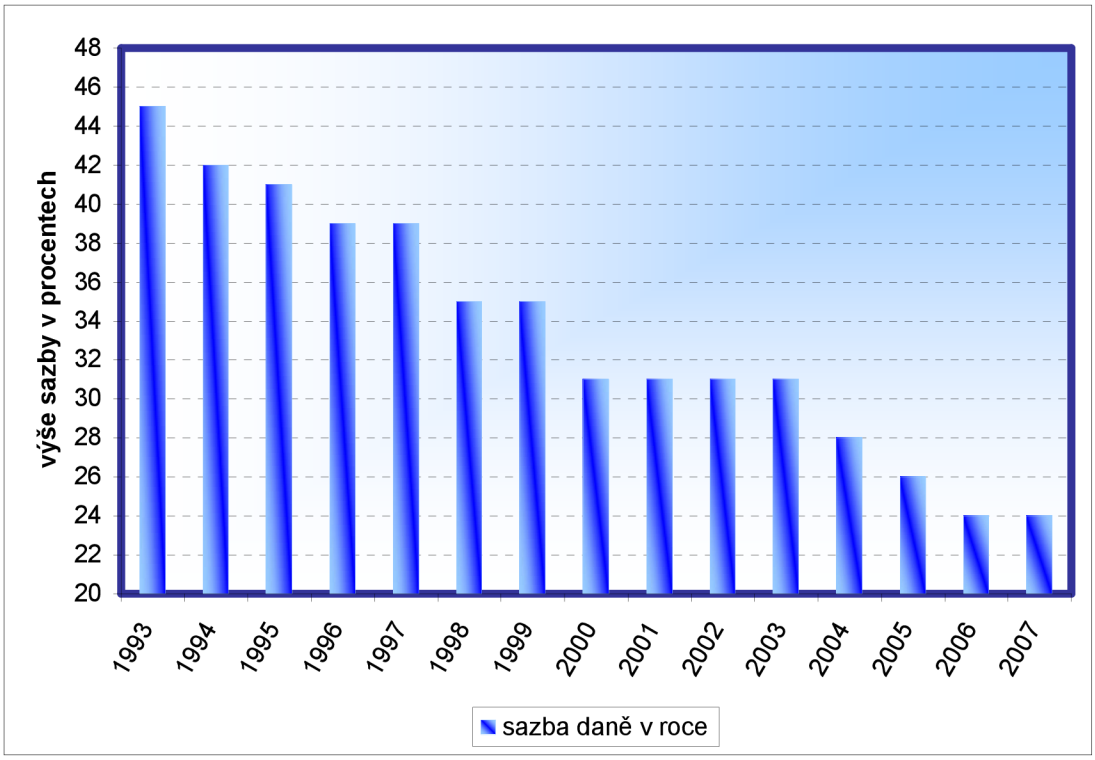
1. ***daní z příjmů fyzických osob - vybíranou srážkou podle zvláštní sazby.*** V tomto případě se jedná především o zdanění dohod o provedení práce, pokud jde o nepravidelný příjem, do 150 hodin odpracovaných u jednoho zaměstnavatele za rok, pokud příjem v kalendářním měsíci nepřesáhne 5 000,- Kč.
2. ***daní z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků***. V tomto případě se jedná o zdanění všech zaměstnanců v trvalém pracovním poměru, pracující na dohodu o pracovní činnosti či pokud jde o práci na dohodu o pracovní činnosti, která nesplňuje podmínky uvedené v bodě 1.

Při zdaňování těmito daněmi se nejedná o žádná specifika pro neziskové organizace.

Daň z příjmů právnických osob

Během platnosti zákona o dani z příjmů došlo k mnoha novelizacím. Pro zpracování této práce jsou podstatné změny sazby daně z příjmů právnických osob. Jejich klesající vývoj znázorňuje následující graf.

Graf č. 1: Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1993 až 2007



Pramen: Autorka s využitím zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění příslušných zdaňovacích období

Od počátku platnosti klesla sazba daně téměř na poloviční hodnotu. S poklesem daňové sazby daně z příjmů právnických osob znamená pro neziskové organizace snížení podpory státu v daňové oblasti.

Při zdanění daní z příjmů právnických osob u neziskových organizací dochází k mnoha specifikům. Příjmy sdružení je možno rozdělit na dva hlavní okruhy a to:

- příjmy z hlavní činnosti, jde o příjmy z činností zapsané v zakladatelské smlouvě, neboli o příjmy z poslání, pokud jsou ziskové,
- příjmy z vedlejší (doplňkové) činnosti.

Podle zákona o dani z příjmů se příjmy neziskových organizací dělí na:

1. příjmy, které nejsou předmětem daně, jedná se zejména o příjmy ve formě:
   - darů,
   - dotací rozpočtu státního, krajského či obecního,
   - z úroků na termínovaných účtech,
2. příjmy, které jsou předmětem daně ale jsou od daně osvobozené, např.:
   - příjmy z členských příspěvků, pokud členství není povinné,
   - příjmy z loterií a podobných her,
   - úrokové příjmy z prostředků veřejných sbírek na financování neziskových akcí, např. na sportovní či kulturní akce,
3. příjmy z poslání, dle zřizovací listiny, v případě, kdy příjmy z jednotlivých činností převyšují výdaje na tyto činnosti dle stanov, jsou předmětem daně
4. příjmy, které jsou předmětem daně, jedná se zejména o :
   - příjmy z reklamy,
   - příjmy ve formě členských příspěvků pokud se jedná o povinné členství (např. Komora daňových poradců),
   - z nájemného.

Schéma pro výpočet daně z příjmů právnických osob u neziskových organizací

Schéma výpočtu daně z příjmů právnických osob u neziskových organizací je uvedeno v díle Jurajdová, Šelešovký a kol.[13] Toto schéma je možno po úpravách autorky popsat následovně: Součtem všech rozdílů mezi příjmy a výdaji v bodech 1, 2, 3 a 4 získáme **základ daně z příjmů právnických osob,** který se upraví:

+ Tento základ daně se upraví o *položky zvyšující základ daně (*nevyčerpaných 30% z předcházejících let, částky pojistného za zaměstnance sražené ale neodvedené do konce ledna, přijaté smluvní pokuty či poplatky z prodlení, penále, atd.).
− Dále se tento základ daně upraví *o položky snižující základ daně*, zejména o příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy osvobozené od daně z příjmů právnických osob, příjmy z poslání (pokud jsou u nich výdaje vyšší než příjmy), dále o částky pojistného

[13] JURAJDOVÁ H., ŠELEŠOVSKÝ J. a kol., Účetnictví, daně, audit a financování územních samosprávných celků a organizací neziskového sektor, s. 80 - 81

za zaměstnance, které bylo v minulém období položkou zvyšující základ daně – bylo-li odvedeno.

= **Upravený základ daně z příjmů právnických osob,** s tímto upraveným základem daně dále pracujeme a odčítáme od něj položky:

- *Daňovou ztrátu,*
- *100% výdajů vynaložených v daném roce na financování projektů výzkumu a vývoje,*
- *30% odečet pro neziskové organizace,* takto získaná daňová úspora při uplatnění odečtu musí být použit ke krytí nákladů na poslání organizace do 3 let následujícím po odečtu. U neziskových organizací se 30% odečet vypočítá z upraveného základu daně poníženého o uplatnění daňové ztráty, pokud hodnota 30% odečtu nedosahuje výše 300 000,- Kč, může se odečíst částku 300 000,- Kč, maximálně však lze do výše základu daně. (Daňová úspora se vypočítá jako součin příslušné sazby daně z příjmů právnických osob a částky 30% odečtu.)

= **upravený základ daně, snížený o daňovou ztrátu, 100% odečet nákladů na výzkum a vývoj a dále o 30% odečet**, ten násobíme:

* *sazbou daně z příjmů právnických osob* a tak vypočítáme

= **daň z příjmů právnických osob**, od této daně lze dále odečíst *slevy na dani*:

- *slevu za zaměstnávání zdravotně postižených zaměstnanců*
- od roku 2006 též *slevy na registrační* pokladny (při prvním zahájení provozu registrační pokladny do 30.6.- ½ pořizovacích výdajů, maximálně 8 000,- Kč, nebo při technickém zhodnocení do 21.12. – 30% TZ, maximálně 4 000,- Kč.)

= **daň z příjmů právnických osob**, kterou má nezisková organizace odvést finančnímu úřadu.

Odčitatelné položky a slevy na dani uplatňované neziskovými organizacemi

Položky odečitatelné od základu daně v roce 2006 byly:

1. ***Odečet daňové ztráty,***
2. ***100%-ní odečet výdajů(nákladů) vynaložených za zdaňovací období při realizaci projektů výzkumu a vývoje,***
3. Podstatnou úlevou pro neziskové organizace je **30% odečet od základu daně**, který je řešen v zákoně o dani z příjmů v § 20 odst. 7. Jeho horní hranice je 1 000 000,- Kč.

Takto získaná daňová úspora při uplatnění odečtu musí být použita ke krytí nákladů na poslání organizace do 3 let následujícím po odečtu. U neziskových organizací se 30% odečet vypočítá z upraveného základu daně poníženého o uplatnění daňové ztráty, pokud hodnota 30% odečtu nedosahuje výše 300 000,- Kč, může se odečíst částku 300 000,- Kč, maximálně do výše základu daně. Pro veřejné vysoké školy a veřejné výzkumné instituce je zvýšena horní hranice možného 30%-ního odečtu na 3 000 000,- Kč. V případě, kdy tento odečet nečiní 1 000 000 Kč, je možno si odečíst až 1 000 000,- Kč, maximálně do výše základu daně.

Tento popsaný odečet je dobrovolný a záleží na neziskové organizaci, zda této možnosti využije. Při jeho využití je nutné vést v patrnosti povinnosti z tohoto daňového zvýhodnění vyplývajícího, tedy povinnost prokázání, že této daňové úspory bylo použito v následujících třech letech ke krytí nákladů souvisejících s posláním organizace. Možnosti dobrovolného 30% odečtu od základu daně jsou uvedeny v následující tabulce, nejedná se o odečet u veřejné vysoké školy nebo veřejné výzkumné instituce.

Tab. č. 2: 30%-ní odečet a základ daně neziskové organizace

Popis	**Hodnoty v Kč**			
Základ daně	200 000	500 000	1 000 000	1500 000
30% ze základu daně	60 000	150 000	300 000	450 000
Maximálně možný odečet	200 000	300 000	300 000	300 000
Upravený základ daně	0	200 000	700 000	1 200 000

Pramen: zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a autorka

Výše uvedená tabulka hodnotí vliv 30% odečtu na výši základu daně u neziskových organizací. Pokud je výše 30% základu daně nižší než 300 000 Kč, umožňuje zákon odečíst až 300 000 Kč, maximálně výši základu daně. Pokud je však 30% ze základu daně vyšší než 300 000 Kč, umožňuje této organizaci zákon o dani z příjmů odečíst pouze 300 000 Kč

Odčitatelné položky jsou nárokové, tzn. daňový subjekt je může uplatnit, ale také nemusí uplatnit.

Slevy na dani

Slevy na dani řeší zákon o dani z příjmů v § 35, snižují již vypočítanou daňovou povinnost poplatníka daně z příjmů. „ Za zdaňovací období 2006 se uplatňují tyto slevy na dani:

- sleva za zaměstnávání zdravotně postižených zaměstnanců,
- slevy na registrační pokladny.“[14]

2.1.2 Nepřímé daně

Daň z přidané hodnoty

V roce 2004 po vstupu České republiky do Evropské unie, byla původní právní úprava nahrazena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Od roku 2004 do současnosti byl tento zákon několikrát novelizován.

Jedním z hlavních specifik pro tuto daň uplatňovaným u všech neziskových organizací je to, že neziskové organizace jsou **osobami povinnými k dani,** pokud provozují **ekonomickou činnost**. Tou zákon o DPH rozumí činnosti výrobní, obchodní, poskytování služeb, včetně důlních činností a zemědělské výroky, nezávislé činnosti ve vědě, literatuře, výchově a vzdělávání, dále nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů atd. Do ekonomických činností patří též využívání hmotného a nehmotného majetku při získávání příjmů (dlouhodobé pronájmy).

Pokud se týká činností vyplývajících z poslání, zahrnuje se do ekonomických činností vše, co je poskytováno za úplatu. Statky a služby, které nejsou poskytované za úplatu, nejsou předmětem daně.

Pojem **osvobození od uplatnění daně** je pojmem, který osobám povinným k dani říká, za jakých podmínek jejich činnost nepodléhá DPH., Do **obratu** neziskové organizace zahrnují jen činnosti ekonomické a pokud jejich celková výše včetně plnění mimo tuzemsko nepřekročí 1 000 000,- Kč, jsou jejich plnění osvobozena od uplatnění DPH. Pokud překročí tuto hranici je organizace povinna podat do 15ti dnů po skončení kalendářního měsíce, kdy

[14] STUCHLÍKOVÁ H., KOMRSKOVÁ S., Zdaňování neziskových organizací, s. 52

překročilo tento limit, podat přihlášku k registraci k DPH. Registraci jsou dále povinni podat např. v případě:

- uzavření smlouvy o sdružení a některý ze členů je plátce DPH,
- pokud je v její prospěch uskutečněno zaslání zboží podléhající spotřební dani.

Nezisková organizace se může stát **osobou identifikovanou k dani** i v případech, kdy neuskutečňuje ekonomickou činnost, či uskutečňuje pouze osvobozená plnění, jedná se o případy, kdy:

1. pořizuje zboží ze států EU a jeho hodnota překročí v jednom kalendářním roce 360 000,- Kč,
2. přijme zboží, které podléhá spotřební dani.

V obou případech je organizace povinna podat přihlášku k přidělení daňového registračního čísla.

Dalším specifikem neziskových organizací je v případě daně z přidané hodnoty **nárok na odpočet daně.** Ten neziskové organizace musí u přijatých zdanitelných plnění členit na:

a) přijatá zdanitelné plnění s plným nárokem na odpočet daně. Jedná se o přijatá zdanitelná plnění, která budou použita v plné výši pro uskutečněná plnění na výstupu podléhající dani na výstupu.
b) Přijatá zdanitelná plnění bez nároku na odpočet daně. Jedná se přijatá zdanitelná plnění, která budou v plné výši použita pro uskutečněná plnění na výstupu osvobozená.
c) Přijatá zdanitelná plnění s částečným nárokem na odpočet daně. Tato zdanitelná plnění se používají částečně pro činnosti podléhající dani na výstupu a částečně pro plnění ostatní. Zde je třeba zjistit poměr pro uplatnění daně na vstupu.

Případy krácení daně na vstupu upravuje zákon o dani z přidané hodnoty pomocí koeficientu, což se používá v případech c). **Vzorec pro výpočet koeficientu:**

$$\mathbf{k} = \frac{A}{B}, \text{ kde}$$

Čitatel A je:

Uskutečněná zdanitelná plnění s nárokem na odpočet

\+ Osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně

\+ Osvobozená plnění uskutečněná v tuzemsku ve prospěch zemí EU nebo třetích zemí,

Jmenovatel B je:

Suma plnění v čitateli

+ Osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně,
− Reklamní předměty nad limit stanovený zákonem.

Plátce postupuje v případě, že je hodnota koeficientu:

- vyšší než 95% - je plný nárok na odpočet daně,
- v intervalu 0 až 95% - pro výpočet nároku na odpočet se použije vypočtený koeficient.

Po skončení kalendářního roku se vypočítá roční koeficient a vypořádá se nárok na odpočet daně v posledním daňovém přiznání v daném kalendářním roce.

Daň spotřební

Touto daní, která se řídí zákonem č. 353/2003 Sb., o daních spotřebních, ve znění pozdějších předpisů, se v této práci nebudu zabývat, neboť se převážně organizací neziskového sektoru netýká.

2.1.3 Majetkové daně

Daň silniční

Tato daň se řídí zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Neziskových organizací se tato daň týká, pokud provozují vedlejší či hospodářskou činnost nebo v rámci své hlavní činnosti podléhá dani z příjmů a pro tyto činnosti používají vozidlo.

Problém však nastává v placení daně silniční, neboť nezisková organizace zjistí, že je zisková až na konci zdaňovacího období (roku), ale daň silniční se platí do 15. dne po skončení každého čtvrtletí, případně do 15. prosince. Názor Ministerstva financí ČR na tento problém je takový, že nezisková organizace zaplatí čtvrtletní zálohu v případě, když zjistí již po skončení čtvrtletí, ve kterém jeho hlavní činnost je zisková.

Daň z nemovitostí

Tuto daň upravuje zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon uvádí osvobození nemovitostí pro neziskové organizace v případě, že tyto nemovitosti (pozemky a stavby) nepronajímají podnikajícím subjektům či samy v nich neprovozují podnikatelskou činnost.

Osvobození od daně z nemovitosti neziskové organizace oznamují finančním úřadům prostřednictvím svých podaných přiznání k této dani. Daňové přiznání podávají v obvyklém termínu, do konce ledna a daň je splatná do 31.5.

Daň dědická, darovací a z převodu nemovitostí

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, upravuje i povinnosti organizací neziskového sektoru.

Od těchto daní je u neziskových organizací osvobozeno bezúplatné nabytí majetku pro financování činností a humanitárních akcí v oblasti kultury, sportu, školství, vědy, výzkumu, zdravotnictví, sociální péči, výchovy a ochrany dětí a mládeže atd.

Od daně darovací jsou osvobozeny příjmy datací z rozpočtu státního, krajského či obecního, od státního fondu a podobných rozpočtů ze zahraničí.

Nárok na osvobození od těchto daní neziskové organizace uplatňují při podání daňového přiznání k jednotlivým daním. Přiznání k dani darovací podává nezisková organizace do 30 dní po uplynutí pololetí a zahrnuje do něj všechen bezúplatně nabytý majetek.

2.2 Shrnutí

V této kapitole jsou uvedeny základní pojmy související s daňovou soustavou, její členění a právní úprava jednotlivých daní České republiky.

Zákon č. 568/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů je rozdělen na 4 hlavní bloky: daň z příjmů fyzických osob, daň z příjmů právnických osob, společná ustanovení, zvláštní ustanovení pro vybírání daně z příjmů.
Při zdanění příjmů neziskových organizací je podstatná *daň z příjmů právnických osob*. Neziskové organizace podle této daně zdaňují dva základní typy svých příjmů, příjmy z hlavní činnosti a příjmy získané z vedlejší (doplňkové) činnosti. Postup při stanovení celkového základu daně a daně samotné je složitý, neboť je třeba kromě typu činnosti dále rozlišit položky zvyšující a položky snižující základ daně, položky odčitatelné od základu daně a slevy na dani. Z hlavní činnosti (poslání) do základu daně vstupují pouze příjmy v případě, že jsou vyšší než výdaje potřebné na jejich získání, dále příjmy z reklamy a pronájmů. Příjmy z vedlejší (doplňkové) činnosti vstupují do základu daně vždy.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, upravuje specifické postavení neziskových organizací při zdanění touto daní. Nejdůležitější pro neziskové organizace je to, že jsou *osobami povinnými k dani*, pokud provozují *ekonomickou činnost*. V případě činností vyplývajících z poslání, zahrnuje se do ekonomických činností vše, co je poskytováno za úplatu. Pokud není poskytováno za úplatu lze je považovat za plnění, které není předmětem DPH. Do *obratu* neziskové organizace zahrnují jen činnosti ekonomické a pokud jejich celková výše včetně plnění mimo tuzemsko nepřekročí 1 000 000,- Kč, jsou jejich plnění osvobozena od uplatnění DPH, v opačném případě jsou povinni se registrovat k dani z přidané hodnoty a stávají se jejími plátci.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů, upravuje i specifika zdanění neziskových organizací touto daní. Této dani podléhají v případě, že provozují vedlejší (hospodářskou) činnost, nebo v rámci své hlavní činnosti (tedy neziskové) podléhá dani z příjmů a pro tuto činnost používají vozidlo.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, uvádí, že neziskové organizace mají nemovitosti osvobozeny, ale jenom v případě, kdy tyto nemovitosti (pozemky a stavby) nepronajímají podnikajícím subjektům či samy v nich neprovozují podnikatelskou činnost.

Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů, upravuje i povinnosti organizací neziskového sektoru. Nárok na

osvobození od těchto daní neziskové organizace uplatňují při padání daňového přiznání k jednotlivým daním.

3 OBEC A DOPADY ZDANĚNÍ NA JEJÍ HOSPODAŘENÍ

Pro zpracování této části práce jsem si zvolila obec, která představuje jeden typ organizací neziskového sektoru. Hlavním důvodem této volby bylo to, že každý občan České republiky se setkává s veřejnými statky a službami, které mu jsou poskytovány prostřednictvím obcí v samostatné i přenesené působnosti. Veřejné služby a statky jsou hrazeny z veřejných zdrojů, jsou tedy financovány všemi občany, proto by měly být tyto peníze využívány efektivně, což v mnoha lidech vyvolává otázku, zda jsou tyto prostředky opravdu vynakládány hospodárně. To je další příčinou mojí volby typu neziskové organizace.

Mezi veřejné statky a služby poskytované obcí řadíme vítání občánků, vyřízení rodného listu, sňatek, ověřování listin matrikou, vyřízení stavebního povolení, sociální služby, poskytování základního vzdělání, obecní komunikace a chodníky, veřejné osvětlení, svoz komunálního odpadu, nájmy a údržba obecních bytů, hromadná doprava, možnost vyřízení občanského průkazu či cestovního dokladu v místě trvalého bydliště atd.

Podle zákona č. 1/1993 Sb., ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů, se Česká republika člení na 14 vyšších územních samosprávných celků a obce, kterých bylo v roce 2006 6 249.[15]

Zařazení obcí mezi organizace veřejného sektoru (organizace, jejíchž hlavním cílem není dosažení zisku, ale jejich poslání) zejména vymezuje § 18 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů.

3.1 Charakteristika a hospodaření obcí

Obcemi se zabývala např. Růžičková ve své publikaci, kde uvádí: „Podle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, je obec základním územním samosprávným společenstvím občanů, je veřejnoprávní korporací a má vlastní majetek.“[16]

[15] Česká republika v roce 2006. [online]. C2008, poslední revize 26.3.2008 [cit. 2008-3-26]. Dostupné z <http://www.czso.cz/csu/2007edicniplan.nsf/t/A800268DCC/$File/14090701.xls>.
[16] RŮŽIČKOVÁ R., Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně, s. 44 -45

Další charakteristické znaky obce jsou vymezeny v zákoně o obcích, kde je mimo jiné řečeno: „Obec vystupuje v právních vztazích svým jménem a nese odpovědnost z těchto vztahů vyplývajících. Obec pečuje o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů; při plnění svých úkolů chrání též veřejný zájem.“[17]

Obec nemusí všechny zákonem stanovené úkoly plnit sama, za tímto účelem obce zřizují svoje organizační složky, např. příspěvkové organizace či obchodní společnosti. Obce se též mohou slučovat do svazků obcí, jejichž činnost směřuje k ochraně a prosazování společných zájmů. Tyto svazy obcí jsou samostatné právnické osoby, jejichž druhy činností a podmínky jejich vytvoření stanoví zákon.

Činnosti vykonávané obcí se dělí na:

1. samostatnou působnost – při ní spravuje své záležitosti,
2. přenesenou působnost – jedná se o výkon státní správy, který byl na obec přenesen zákonem.

„Do samostatné působnosti obce patří níže uvedené činnosti, o nichž rozhoduje zastupitelstvo, v některých vyjmenovaných případech rada obce:

- schvalování programu rozvoje obce, územního a regulačního plánu obce,
- zřizování trvalých i dočasných peněžních fondů obce,
- rozhodování o hospodaření obce podle schváleného rozpočtu je v kompetenci obecní rady,
- zřizování a rušení příspěvkových organizací, organizačních složek, zakládání jiných právnických osob, o čemž se vydávají zřizovací a zakladatelské listiny, společenské smlouvy; v již založených společnostech rozhoduje obec o svých majetkových účastech,
- rozhodování o zřízení, sloučení, splynutí, rozdělení a zrušení veřejného neziskového ústavního zdravotnického zařízení, navrhování zástupce do jeho dozorčí rady a rozhodování o převodu vlastnického práva k majetku, s nímž hospodaří veřejné neziskové ústavní zdravotnického zařízení, nebo o jeho pronájmu v případech, kdy to stanoví zvláštní právní předpis,

[17] Zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů, § 2

- stanovování zásad pro poskytování cestovních náhrad členům zastupitelstva obce,
- vydání obecně závazných vyhlášek obce,
- v kompetenci rady obce je zajišťování procesu nabytí a převodu nemovitých věcí,
- zřizování a rušení obecní policie,
- určování počtu zaměstnanců obecního úřadu,
- rozhodování ve věcech majetkoprávních úkonů, nevyjímaje poskytování darů a dotací právnickým a fyzickým osobám, avšak při současném splnění zákonných podmínek a cílových subjektů,
- pravomocné uzavírání smluv o sdružení, kde je sama společníkem,
- ukládání pokut ve věcech samostatné působnosti obce,
- rozhodování o dalších v zákoně vyjmenovaných záležitostech."[18]

Při výkonu samostatné působnosti vydává obecně závazné vyhlášky. Kontrolu a dozor nad samostatnou působností obce provádí Ministerstvo vnitra ČR.

V přenesené působnosti obec vykonává státní správu, která je na ni přenesena zákonem. Jedná se zejména o vedení matriky, stavebního úřadu či činnosti spojené se sociální problematikou. Při výkonu přenesené působnosti se obec řídí k tomu příslušnými zákony. K zajištění této činnosti dostává příspěvek ze státního rozpočtu. Tato činnost je metodicky řízena krajským úřadem. Při výkonu přenesené působnosti vydává nařízení obce. Kontrolu obce nad přenesenou působností provádí krajský úřad.

Obce hospodaří se svým rozpočtem, který je tvořen příjmy a výdaji. Hospodaření, tvorba či funkce rozpočtu upravuje zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Rozpočet obce a vyúčtování hospodaření za uplynulý kalendářní rok schvaluje obecní zastupitelstvo.

Při sestavování rozpočtu vychází obec ze střednědobého výhledu, který je sestaven na 2 až 5 let dopředu. Rozpočtovými výhledy se zabývá Hrabalová ve své části díla, říká: „Rozpočtový výhled je využíván k doplnění informací, které přináší roční rozpočet, o víceletý pohled na hospodaření obce. To umožňuje nahradit ad hoc řešení a improvizaci při řešení problémů hospodaření obce stanovením dlouhodobých priorit a cílů rozvoje obce a jejich provázáním

[18] RŮŽIČKOVÁ R., Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně, s. 46

s dostupnými finančními zdroji obce. … Jedná se o finanční dokument, který informuje o příjmech a výdajích samosprávného celku v horizontu několika let.“[19]

Obce používají střednědobého výhledu, neboť některé z akcí obcí nejsou pouze jednoleté, ale probíhají v průběhu několika let. Pokud dojde při realizaci některého projektu ke změně termínů či ceny, je tato změna začleněna do střednědobého výhledu a následně zahrnuta do rozpočtu obce na dané období.

Příjmem obecního rozpočtu jsou veškeré nenávratně inkasované prostředky, včetně přijatých darů a dotací. Podle § 7 zákona o rozpočtových pravidlech jsou příjmy rozpočtu obce:[20]

- příjmy z vlastního majetku a majetkových práv;
- příjmy z výsledků vlastní hospodářské činnosti;
- příjmy z hospodářské činnosti právnických osob, pokud jsou příjmem obce, která organizaci zřídila nebo založila;
- příjmy z vlastní správní činnosti včetně příjmů z výkonů státní správy, k nimž je obec pověřena;
- výnosy z místních poplatků;
- výnosy daní nebo podíly na nich;
- dotace ze státního rozpočtu a ze státních fondů;
- dotace z rozpočtu kraje;
- přijaté peněžité dary a příspěvky.

Z obecního rozpočtu jsou prostředky používány k hrazení následujících výdajů:

- závazky vyplývající pro obec z plnění povinností uložených jí zákony,
- výdaje na vlastní činnost obce v její samostatné působnosti, zejména výdaje spojené s péčí o vlastní majetek a jeho rozvoj,
- výdaje spojené s výkonem státní správy, ke které je obec pověřena zákonem,

[19] HRABALOVÁ S., NUNVÁŘOVÁ S., OPLUŠTILOVÁ I., Řízení místních samospráv, s. 36
[20] Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

- závazky vyplývající pro obec z uzavřených smluvních vztahů v jejím hospodaření a ze smluvních vztahů vlastních organizací, jestliže k nim přistoupila,
- závazky přijaté v rámci spolupráce s jinými obcemi nebo s dalšími subjekty včetně příspěvku na společnou činnost,
- úhrada úroků z přijatých půjček a úvěrů,
- výdaje na emise vlastních dluhopisů a na úhradu výnosů z nich náležejících jejich vlastníkům,
- výdaje na podporu subjektů provádějících veřejně prospěšné činnosti a na podporu soukromého podnikání prospěšného pro obec.

Hospodaření obce je ovlivněno změnami na straně příjmů i výdajů obecního rozpočtu. Pokud tedy dojde ke snížení některého z příjmů rozpočtu, musí obec přehodnotit i výši výdajů svého rozpočtu, aby byla zachována vyrovnanost příjmové a výdajové strany rozpočtu. V této práci se zabývám využitím specifického zdanění obce a dopady tohoto specifického zdanění na její hospodaření. Protože obec hospodaří s finančními prostředky podle svého rozpočtu, budu se tedy zabývat tím, jak jednotlivá specifika zdanění obce ovlivňují příjmovou a výdajovou stránku rozpočtu.

3.2 Zdanění obcí

Problematika zdanění neziskových organizací je popsána v kapitole 2 Daně a daňová soustava České republiky této práce. Vzhledem k cíli této práce, tedy k analýze dopadu zdanění na hospodaření obce, se nyní budu zabývat následujícími daněmi:

- daň z příjmů právnických osob,
- daň silniční,
- daní dědickou,
- daní darovací
- daň z převodu nemovitostí.

Tyto daně jsem vybrala, neboť právě na nich je možno ukázat, jaký vliv má specifické zdanění na hospodaření vybraného typu neziskové organizace, tedy obce. Budu srovnávat

zdanění obce se zdaněním organizace ziskového charakteru. Z rozdílu výše jednotlivých daní je možné posoudit, jaký má vliv zdanění na hospodaření obce.

Daň z přidané hodnoty a její specifika zdanění obcí ovlivňuje též jejich hospodaření. Jedná se zejména o přepočítávání nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění koeficientem nebo nemožnost uplatnit daň na vstupu v případě nákupů, které jsou využívány pouze v hlavní činnosti, neboť se nejedná o ekonomickou činnost. Protože se v České republice nevyskytuje velký počet obcí, které jsou plátci daně z přidané hodnoty, nebudu se v této práci dopadem zvláštností zdanění obcí na jejich hospodaření zabývat.

V této části použito praktických ukázek zdaňování Města Rousínov. Použiji jejich podané daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2006, které bylo podáno v roce 2007. V ukázce, která se týká daně silniční, využiji získaný materiál týkající se motorových vozidel v majetku města v roce 2006. Uvedu i příklad zdanění daní z převodu nemovitostí Města Rousínov v roce 2007. Daní dědickou a daní darovací se zabývat nebudu, neboť se Město Rousínov v roce 2007 nestalo dědicem ani obdarovaným.

Ve všech příkladech zdanění daní z příjmu právnických osob, daní silniční, daní dědické, daní darovací a daní z převodu nemovitostí budu postupovat stejným způsobem. Budu srovnávat výpočet daně vzorové obce (Města Rousínov) s výpočtem, který by použila organizace ziskového sektoru, společnost s ručením omezeným.

Daň z příjmů právnických osob

Obce stejně jako všechny organizace neziskového sektoru nejsou v některých případech povinny podat daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob podle § 38m odst. 8 zákona o daních z příjmů. To nastává, pokud mají pouze příjmy, které nejsou předmětem daně. Mají pouze příjmy od daně osvobozené a příjmy podléhající dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně.

Obce při výpočtu daně z příjmů právnických osob postupují jako ostatní neziskové organizace, což je popsáno v kapitole 2 Daně a daňová soustava České republiky, v části Daň z příjmů právnických osob.

Specifikem obcí, které souvisí s daní y příjmů právnických osob a ovlivňuje hospodaření, je postup v souladu s § 4 odst. 1 písm. h) a § 3 odst. 1 písm. a) zákona o rozpočtovém určení daní.[21] Ten stanoví, že je daň z příjmů právnických osob obce příjmem jejího rozpočtu. Prakticky se tato operace provádí následovně: obec si daňovou povinnost vypočte, zaúčtuje do výdajů svého rozpočtu a uvede v podaném daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob, tuto daň nezaplatí místně příslušnému finančnímu úřadu. Částku ve výši své daňové povinnosti převede do svých příjmů rozpočtu. Daň obce stanovená nebo doměřená správcem daně není příjmem jejího rozpočtu, ale obec je v těchto případech povinna tuto daň zaplatit. To nastane v případě, kdy obec podá daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob a místně příslušný finanční úřad má pochybnosti o správnosti či úplnosti tohoto přiznání, zahájí vytýkací řízení podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Povinnost zaplatit daň mají obce ve všech případech, i kdyby daň uvedená v platebním výměru, kterým je vytýkací řízení ukončeno, byla stejná či rozdílná od daně uvedené v podaném daňovém přiznání. Díky tomu, že daňová povinnost daně z příjmů právnických osob obce je příjmem jejího rozpočtu, zaniká vliv specifického zdanění obcí na její hospodaření.

Specifika zdanění jsou stejná jako v případě ostatních neziskových organizací, zvláštní postup při stanovení hospodářského výsledku z hlavní činnosti a 30% odečet.

Zdaněním obcí se zabývá např. Růžičková, která uvádí: „Správné určení daně je však pro obce velmi pracné. Tato skutečnost vyplývá z podstaty účetnictví, které je postaveno na fiskálním principu. Obce klasifikují svoje příjmy a výdaje především podle rozpočtové skladby a tím je potlačen význam účetnictví, které spočívá mj. i na účtování o závazcích a pohledávkách, nákladech a výnosech, dodržování věcné a časové souvislosti. Územní samosprávné celky tedy využívají druhou část odstavce 7 § 18 zákona o daních z příjmů, který připouští v případech, kdy není možné účetnictvím zjistit ke dni účetní závěrky oddělené sledování jednotlivých druhů příjmů (výnosů) a souvisejících výdajů (nákladů), učinit tak mimoúčetně v daňovém přiznání. Tuto výhodu oceníme zvláště v případech, kdy mezi příjmy obce patří i předplatné vybraných služeb na několik let dopředu (např.

[21] Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů

provozování hřbitova). Využití tohoto ustanovení zákona o daních z příjmů není výhodou , ale především povinností.“[22]

V následující části této podkapitoly se budu zabývat příklady zdanění obcí za zdaňovací období roku 2006, protože v době zpracování této práce ještě nebylo k dispozici daňové přiznání za rok 2007. Hospodaření obcí podléhá auditu, pokud obec využije služeb auditora nebo auditorské společnosti, je termín pro podání přiznání k dani z příjmů právnických osob prodloužen do 30. 6. Ve stejném termínu podávají obce svoje přiznání k této dani i v případě využití služeb daňového poradce.

Nejdříve uvedu příklad, který se týká vzorové obce, dále uvedu příklad zdanění Města Rousínov. Jeho zdanění porovnám se zdaněním společnosti s ručením omezeným, která by měla stejný základ daně. Za každým příkladem bude následovat komentář vztahující se k jednotlivým příkladům.

1. příklad: zdanění vzorové obce daní z příjmů právnických osob za rok 2006

*Obec má z **hlavní činnosti** příjmy a výdaje uvedené v následující tabulce, které jsou členěné zejména na tyto druhy činností: lesní hospodářství, odpadový dvůr, cestovní ruch, pozemní komunikace, pitná voda, odvod a čištění odpadních vod, divadelní činnost, knihovna, zachování a obnova kulturních hodnot, rozhlas, ostatní záléž. sdělovacích prostředků, bytové hospodářství, nebytové hospodářství, ostatní rozvoj bydlení, pohřebnictví, komunální rozvoj a služby, sběr a odvoz komunálního odpadu, využití a zneškodnění komunálního odpadu, péče o vzhled obce, sociální péče, místní správa, úroky z úvěrů. Příjmy a výdaje z hlavní činnosti jsou uvedené v následující tabulce.*

*Dále má obec výnosy z **hospodářské činnosti** ve výši 10 352 634,- Kč a náklady potřebné k dosažení těchto výnosů má ve výši 8 754 864,- Kč, dále má pokuty a náklady na reprezentaci (daňově neuznatelné náklady) ve výši 15 986,- Kč a úroky z běžného účtu (položka snižující hospodářský výsledek) ve výši 2 754,- Kč.*

Řešení příkladu č. 1:

V následující tabulce jsou uvedeny příjmy a výdaje plynoucí vzorové obci z hlavní činnosti. U hlavní i hospodářské činnosti provedu vyčíslení hospodářského výsledku v souladu s platnou legislativou platící pro zdanění daní z příjmů právnických osob pro obce.

[22] RŮŽIČKOVÁ R., Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně, s. 162

Tab. č. 3: Příjmy a výdaje z hlavní a hospodářské činnosti obce

Hlavní činnost			
Druh příjmu	**příjem**	**výdej**	**ke zdanění**
les	414 064	416 894	
odpadový dvůr	62 435	23 755	38 680
cestovní ruch	17 000	235 035	
pozemní komunikace	150	1 192 548	
pitná voda	30 000	58 930	
odvod a čištění odpadních vod	145 000	0	145 000
divadelní činnost	141 212	141 366	
knihovna	11 976	139 684	
zachování a obnova kulturních hodnot	218	27 126	
rozhlas	12 700	35 087	
ostatní záléž. sdělovacích prostředků	8 250	57 792	
bytové hospodářství	351 435	56 226	295 209
nebytové hospodářství	5 100 362	634 996	4 465 366
ostatní rozvoj bydlení	117 994	206 756	
pohřebnictví	11 538	80 279	
komunální rozvoj a služby	85 238	35 533	49 705
sběr a odvoz komunálního odpadu	512	1 125 282	
využití a zneškodnění komunálního odpadu	84 999	0	84 999
péče o vzhled obce	10 000	1 510 902	
sociální péče	143 510	150 918	
místní správa	77 465	0	77 465
úroky z úvěrů	115 316	6 261	109 055
Celkem ke zdanění z hlavní činnosti			**5 265 479**
Hospodářská činnost			
Název operace	**Ve výši**		
Výnosy	10 352 634		
Náklady	8 754 864		
Položky připočitatelné	15 986		
Položky odpočitatelné	2 754		
Základ daně z hospodářské činnosti	**1 611 002**		
Celkový základ daně	**6 876 481**		

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

V posledním sloupci této tabulky jsou uvedeny základy daně, které vstupují do daňového přiznání obce a jsou zdaňovány.

Následuje tabulka, která používá výsledky hospodaření ze všech činnosti. Z těchto výsledků je vypočten základ daně, 30% odečet, snížený základ daně a daň obce.

Stejný základ daně použit i pro společnost s ručením omezeným. Vypočet její daňové povinnosti ukazuje srovnání rozdílů se zdaněním obce.

Tab. č. 4: Srovnání daně z příjmů právnických osob obce a společnosti s ručením omezeným

Popis	obec	s.r.o.
Základ daně	**6 876 481**	**6 876 481**
30% odečet	1 000 000	0
Snížený základ daně	5 876 481	6 876 481
Zaokrouhlený snížený základ daně	5 876 000	6 876 000
Sazba daně	24 %	24 %
Daň	**1 410 240**	**1 650 240**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

Díky specifické odečitatelné položce (30% odečet) je daň obce ze stejného základu daně o 240 000 Kč menší, než by byla v případě společnosti s ručením omezeným. Jak již bylo uvedeno, obec daň z příjmů právnických osob platí pouze v případě, že jí je tato daň vyměřena na základě platebního výměru či dodatečného platebního výměru místně příslušným finančním úřadem, tzn. že pokud je jí daň vyměřena konkludentně, daň neplatí. Tuto daň pouze proúčtuje na stanu příjmů i výdajů svého rozpočtu.

2. příklad: zdanění Města Rousínov daní z příjmů právnických osob

Město Rousínov má za rok 2006 podle podaného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob a jeho příloh hospodářský výsledek z hlavní činnosti ve výši 4 817 805 Kč, dále příjmy z hlášení místního rozhlasu ve výši 4 550, příjmy z prodeje akcií a dalšího majetku příjmy ve výši 637 534 Kč.

Řešení příkladu č. 2:

Při výpočtu daně Města Rousínov a společnosti s ručením omezeným budu postupovat analogicky s příkladem č. 1.

Tab. č. 5: Výpočet yákladu daně z příjmů Města Rousínov

Popis	Město Rousínov
Ke zdanění z hlavní činnosti	4 817 805
Ke zdanění z hospodářské činnosti	642 074
Základ daně	**5 459 879**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy a daňového přiznání Města Rousínov

Vypočtený základ daně z příjmů právnických osob Města Rousínov použiji i pro výpočet daňové povinnosti obce, která by využívala při zdanění 30% odečet, a pro výpočet daně společnosti s ručením omezeným.

Tab. č. 6: Srovnání daně z příjmů právnických osob Města Rousínov, obce uplatňující 30% odečet a společnosti s ručením omezeným

Popis	Město Rousínov	obec	s.r.o.
Základ daně	**5 459 879**	**5 459 879**	**5 459 879**
30% odečet	0	1 000 000	0
Snížený základ daně	5 459 879	4 459 879	5 459 879
Zaokrouhlený snížený základ daně	5 459 000	4 459 000	5 459 000
Sazba daně	24 %	24 %	24 %
Daň	**1 310 160**	**1 070 160**	**1 310 160**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy a daňového přiznání Města Rousínov

Vzhledem k tomu, že Město Rousínov ve svém daňovém přiznání neuplatňuje 30% odečet podle § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů, přidala jsem do tabulky sloupec, ve kterém vypočítám daňovou povinnost obce v případě uplatnění 30% odečtu.

Město Rousínov neuplatňuje 30% odečet, je jeho vypočítaná daňová povinnost stejná jako by byla u společnosti s ručením omezeným s totožným základem daně. Pokud by Město Rousínov uplatnilo 30% odečet byla by jeho daňová povinnost o 240 000 Kč nižší.

Město Rousínov neuplatňuje 30% odečet, neboť s jeho uplatněním souvisí i povinnost prokazování využití takto ušetřené daně v souladu s ustanovením § 20 odst. 7 zákona o dani z příjmů. Jedná se o povinnost prokázání, že této daňové úspory bylo použito v následujících třech letech ke krytí nákladů souvisejících s posláním organizace. Protože obce svoji daňovou povinnost obvykle neplatí, nepovažuje Město Rousínov za nutné zdržovat se další administrativou spojenou s prokázáním splnění zákonem stanovené podmínky.

Jak již bylo uvedeno, obec obvykle svoji daňovou povinnost daně z příjmů právnických osob neplatí, výjimkou je vyměření či doměření daňové povinnosti platebním výměrem či dodatečným platebním výměrem. Je opravdu pro obce velmi výhodné, když dbají na správnost vypočtené daňové povinnosti i na správnost vyplnění daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, aby nevznikly žádné pochybnosti o správnosti či úplnosti údajů v daňovém přiznání.

Daň silniční

Obce podávají daňové přiznání k této dani pouze, pokud mají v majetku motorová vozidla v souladu s ustanovením § 2 zákona o dani silniční. V případě používání motorových vozidel pro podnikání, nebo by je používají k činnostem, z nichž by byly příjmy předmětem daně z příjmů. V těchto případech nastává pro obec povinnost postupovat v souladu se zákonem o dani silniční, tedy platit zálohy na daň a podávat daňové přiznání k této dani.

Problémy nastávají v případě, že povinnost platit zálohy na daň silniční zjistí až v průběhu roku. To nastává v případě, že z hlavní činnosti, ke které používají vozidla, začnou příjmy (výnosy) přesahovat výdaje (náklady). Obce se z tohoto důvodu dostávají do zpoždění s placením záloh na daň silniční.

V následující část této podkapitoly se budu zabývat příklady zdanění daní silniční za rok 2006 vzorové obce a Města Rousínov. Pro ukázku zdanění jsem použila rok 2006, neboť při analýze dopadů zvláštností zdanění na hospodaření obce je třeba, aby se jednalo o stejné zdaňovací období jako v případě daně z příjmů právnických osob. Každý příklad bude obsahovat kromě tabulky výpočtu daně i komentář.

1. příklad: zdanění daní silniční vzorové obce za rok 2006

Vzorová obec má v majetku 3 osobní a 5 nákladních motorových vozidel. Přesný popis jednotlivých dopravních prostředků je uveden v následující tabulce. Vozidla na řádcích č. 1 a 5 tabulky obec používá při provozování činnosti podléhající dani z příjmů.

Řešení 1. příkladu:

Při řešení tohoto příkladu provedu výpočet zdanění motorových vozidel patřící obci a pro porovnání uvedu, jak by postupovala společnost s ručením omezeným při výpočtu své daňové povinnosti daně silniční, pokud by vlastnila stejná motorová vozidla.

Tab. č. 7: Srovnání daně silniční obce a společnosti s ručením omezeným

Poř.	Typ vozidla	Osobní vozidlo	Nákladní vozidlo	Daň silniční v Kč	
		objem motoru	počet náprav/ celková hmotnost	Město Rousínov	s.r.o.
1	osobní	1349		2 400	2 400
2	osobní	1950		není předmětem DSL	3 000
3	osobní	1128		není předmětem DSL	1 800
4	nákladní		2/1,5	není předmětem DSL	2 400
5	nákladní		2/3,5	3 600	3 600
6	nákladní		2/5,5	není předmětem DSL	6 000
7	nákladní		2/8,3	není předmětem DSL	8 400
8	nákladní		2/11,9	není předmětem DSL	11 900
Daň silniční celkem:				**6 000**	**38 400**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

Ve výše uvedené tabulce je patrný rozdíl ve zdanění daní silniční vzorové obce a společnosti s ručením omezeným. Na řádku č. 1 a 5 se v případě zdanění obce jedná o motorová vozidla, která jsou používána k provozování činnosti podléhající dani z příjmů. To je zákonným důvodem povinností k placení daně silniční obcí a k podání daňového přiznání. Na základě § 2 zákona o dani silniční jsou totiž tato vozidla předmětem této daně.

Vzhledem k tomu, že ostatní motorová vozidla dani silniční nepodléhají, je rozdíl ve zdanění obce a společnosti s ručením omezeným ve výši 32 400 Kč. O tuto částku tedy nejsou zvýšeny výdaje rozpočtu vzorové obce.

2. příklad: Zdanění daní silniční Města Rousínov v roce 2006

V roce 2006 mělo Město Rousínov v majetku 3 osobní a 5 nákladních motorových vozidel (přesná specifikace je uvedená v následující tabulce), tato motorová vozidla však nepoužívalo pro podnikání nebo k činnostem, z nichž byly příjmy předmětem daně z příjmů právnických osob.

Řešení 2. příkladu na daň silniční

V následující tabulce provedu výpočet zdanění motorových vozidel patřící Městu Rousínov a pro porovnání uvedu, jak by postupovala společnost s ručením omezeným při výpočtu své daňové povinnosti daně silniční, pokud by vlastnila stejná vozidla.

Tab. č. 8: Srovnání daně silniční Města Rousínov a organizace ziskového charakteru

Poř.	SPZ	Osobní vozidlo	Nákladní vozidlo	Daň silniční v Kč	
		objem motoru	počet náprav/celková hmotnost	Město Rousínov	s.r.o.
1	VYE 40 - 78	1896		není předmětem DSL	3 000
2	VYE 56 - 31	1397		není předmětem DSL	2 400
3	VYC 71 - 46	1289		není předmětem DSL	2 400
4	1B 8 1416		2/3,5	není předmětem DSL	3 600
5	VY 50 - 72		2/3,5	není předmětem DSL	3 600
6	VY 46 - 20		2/3,5	není předmětem DSL	3 600
7	VY 46 - 76		2/3,5	není předmětem DSL	3 600
8	VY 46 - 45		2/11,9	není předmětem DSL	10 800
Daň silniční celkem:				**není poplatníkem**	**33 000**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy a údajů z evidence Města Rousínov

Protože Město Rousínov nemělo žádné vozidlo podléhající dani silniční, nebylo za rok 2006 poplatníkem daně silniční. V případě, že by stejná motorová vozidla vlastnila společnost s ručením omezeným, byla by její daňová povinnost 33 000,- Kč a přiznání k dani silniční by podat musela, navíc by v souladu se zákonem o dani silniční musela platit v průběhu roku i zálohy na tuto daň.

V případě Města Rousínov neexistovaly za rok 2006 výdaje z rozpočtu města na placení daně silniční.

Daň dědická

Obec se stává dědicem buď ze závěti nebo v případě, že zůstavitel neměl dědice a v době smrti byl občanem obce.

Podle § 20 odst. 1 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí je obec jako územně samosprávný celek od daně dědické osvobozena a podle § 21 odst. 5 zákona o dani dědické obec nepodává daňové přiznání k této dani.

Nyní se budu zabývat zdaněním daní dědickou pouze vzorové obce, neboť se Město Rousínov v průběhu roku 2007 nestalo dědicem a tudíž ani poplatníkem daně dědické. Rok 2007 jsem zvolila, neboť pouze tak je možné sladit daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob s touto daní a tak zkoumat vliv zdanění na hospodaření obce.

Příklad: daň dědická vzorové obce v průběhu roku 2007

Vzorová obec v roce 2007 zdědila na základě závěti majetek ve výši 1 500 000 a ze zákona majetek ve výši 3 500 000 Kč.

Řešení příkladu:

Pro srovnání použiji pro srovnání daňového zvýhodnění v případě daně dědické obce se zdanění společnosti s ručením omezeným v případě stejného dědictví. Obec i společnost s ručením omezeným jsou zařazeny do III. Skupiny poplatníků v souladu s § 11 zákona o dani dědické.

Tab. č. 9: Daň dědická u obce a společnosti s ručením omezeným

Základ daně (v Kč)	Daň dědická (v Kč)	
	obec	s.r.o.
1 500 000	není poplatníkem	57 500
3 500 000	není poplatníkem	170 000
Daň celkem:	**nepodává přiznání a neplatí daň**	**227 500**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

Ve výše uvedené tabulce je patrný rozdíl ve zdanění obce a společnosti s ručením omezeným, která není od této daně osvobozena. Daňové přiznání by tedy podávala a daň by vypočítala v souladu s ustanovením § 11 s využitím § 14 odst. 1 a 2 zákona o dani dědické.

V případě obce by částka dědictví byla příjmem rozpočtu obce bez uvedení výdajů z rozpočtu obce na placení daně dědické.

Daň darovací

Podle § 20 odst. 1 písm. b) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí je obec jako územně samosprávný celek od daně darovací osvobozena.

Podle § 21 odst. 5 zákona o dani darovací obec nepodává daňové přiznání k této dani, neboť se jedná o územní samosprávný celek.

V následující části této podkapitoly se budu zabývat pouze zdaněním daní darovací vzorové obce v průběhu roku 2007, neboť Město Rousínov neobdrželo v uvedeném období žádný dar.

Rok 2007 jsem zvolila, neboť pouze tak je možné sladit daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob s touto daní a tak zkoumat vliv zdanění na hospodaření obce.

Příklad: zdanění daní darovací vzorové obce v roce 2007

Vzorová obec obdržela v průběhu roku 2007 dar ve výši 50 000 Kč a ve výši 1 200 000 Kč.

Řešení příkladu:

Při řešení tohoto příkladu použiji srovnání zdanění obce a společnosti s ručením omezeným, v případě stejných částek darů.

Tab. č. 10: Daň darovací u obce a společnosti s ručením omezeným

Základ daně (v Kč)	Daň darovací (v Kč)	
	obec	s.r.o.
50 000	není poplatníkem	3 500
1 200 000	není poplatníkem	88 000
Daň celkem	**nepodává přiznání a neplatí daň**	**91 500**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

V ve výše uvedené tabulce je ukázán rozdíl ve zdanění obce a společnosti ziskového charakteru. Rozdíly jsou v podávání přiznání a výši daně. Obec není poplatníkem daně, tudíž daň neplatí a daňové přiznání nepodává. Společnost s ručením omezeným je podle § 11 zařazena do III. skupiny, z toho vyplývá používání sazby daně uvedené v § 14 odst. 1 zákona o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí.

Pokud obec obdrží dar, započítá ho do příjmů svého rozpočtu. Protože obdržené dary obcí jsou od daně darovací osvobozeny, je daňová povinnost rovna nule a tudíž nemá co zahrnout do výdajů rozpočtu.

Daň z převodu nemovitostí

Podle § 20 odst. 2 písm. d) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí je obec od daně z převodu nemovitostí osvobozena v případech, kdy se jedná o převody a přechody vlastnictví k nemovitostem v souvislosti s rozdělováním a slučováním obcí nebo se změnami jejich území.

Při podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí obec v souladu s § 21 odst. 4 písm. d) nemusí přikládat znalecký posudek v případě úplatného převodu. Tato skutečnost se váže na ustanovení § 10 odst. 1 písm. f) tohoto zákona, který uvádí, že základem daně z převodu nemovitostí v případě územního samosprávného celku, tedy obce, je cena sjednaná, nikoli cena vyšší z cen sjednané a zjištěné podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a o změně některých zákonů (zákon o oceňování majetku), ve znění pozdějších předpisů.

Nyní se budu zabývat zdaněním daní z převodu nemovitostí vzorové obce a Města Rousínov v průběhu roku 2007. Rok 2007 jsem zvolila, neboť pouze tak je možné sladit daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob s touto daní a tak zkoumat vliv zdanění na hospodaření obce. U každého příkladu bude uveden výpočet daně a komentář.

1. příklad: daň z převodu nemovitostí vzorové obce v průběhu roku 2007

Obec prodala v 1. případě nemovitost za 500 000 Kč, její odhad byl ve výši 1 000 000 Kč. Ve 2. případě prodala obec nemovitost za 1 500 000 Kč, její odhad byl 1 000 000 Kč. Ve 3. případě došlo k převodu nemovitostí v souvislosti se změnou území obec, cena sjednaná byla 500 000 Kč a cena zjištěná odhadem 300 000 Kč. Ve 4. případě došlo k převodu nemovitostí v souvislosti s rozdělením obce, cena sjednaná byla 300 000 Kč a cena zjištěná 500 000 Kč.

Řešení 1. příkladu:

Při řešení 1. příkladu použiji srovnání zdanění obce a zdanění společnosti s ručením omezeným, která by se dostala do podobných operací s nemovitostmi.

Tab. č. 11: Srovnání daně z převodu nemovitostí obce a s.r.o.

Případ č.	Cena (v Kč)		Základ daně (v Kč)		Daň (v Kč)	
	zjištěná	sjednaná	Obec	s.r.o.	Obec	s.r.o.
1.	1 000 000	500 000	500 000	1 000 000	150 000	300 000
2.	1 000 000	1 500 000	1 500 000	1 500 000	450 000	450 000
3.	300 000	500 000	není poplatníkem	500 000	X	150 000
4.	500 000	300 000	není poplatníkem	500 000	X	150 000
Daň celkem					**600 000**	**1 050 000**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

V případě obce je z tabulky patrný rozdíl zdanění daní z převodu nemovitostí související s již uvedenými specifiky zdanění obcí. (V případě zdanění obce je základem daně cena sjednaná a obec není povinna předkládat odhad nemovitosti.)

Pokud obec provede tyto 4 případy prodeje nemovitostí, vstoupí na stranu příjmů obecního rozpočtu částka 2 800 000 Kč a do výdajů rozpočtu částka 600 000 Kč. Tato částka daně je o 450 000 Kč menší než v případě daně společnosti s ručením omezeným, která provedla stejné případy prodejů nemovitostí.

2. příklad: daň z převodu nemovitostí Města Rousínov za rok 2007

Město Rousínov uskutečnilo v průběhu roku 2007 celkem 20 prodejů nemovitostí, všechny prodeje podléhaly dani z převodu nemovitostí. Cena sjednaná se ve všech případech rovnala ceně zjištěné. V 19 případech se jednalo jen o prodej malých pozemků, pouze v jednom případě se jednalo o prodej většího pozemku.

Řešení 2. příkladu

Při řešení 2. příkladu budu postupovat podle platné legislativy. Zhledem k tomu, že pouze jeden převod nemovitostí byl větší a v ostatních případech se jednalo o drobné převody nemovitostí, jak je uvedeno v zadání příkladu a ve všech případech se cena sjednaná rovnala zjištěné, v řešení uvedu pouze 1 větší prodej a 2 menší prodeje.

Tab. č. 12: Srovnání daně z převodu nemovitostí Města Rousínov a s.r.o.

Případ	Cena (v Kč)		Základ daně (v Kč)		Daň (v Kč)	
č.	zjištěná	sjednaná	Obec	s.r.o.	Obec	s.r.o.
1.	20 250	20 250	20 250	20 250	609	609
2.	1 259 000	1 259 000	1 259 000	1 259 000	37 770	37 770
3.	11 700	11 700	11 700	11 700	351	351
Daň celkem					**38 730**	**38 730**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy a daňových přiznání Města Rousínov

Neboť se v žádném případě převodů nemovitostí (pozemků) z majetku města nejednalo o převody nemovitostí od daně osvobozené, je výše daně z převodu nemovitostí stejná u města, jako by byla v případě prodeje nemovitostí z majetku společnosti s ručením omezeným.

Ve všech případech město zahrne do příjmů rozpočtu cenu sjednanou a do výdajů rozpočtu zahrne daň z převodu nemovitostí zaplacenou městem z těchto převodů nemovitostí.

3.3 Dopady zdanění na hospodaření obce

V této části naváži na zdanění vzorové obce a Města Rousínov, kterými jsem se zabývala v předchozí části této kapitoly. Zdanění jednotlivými daněmi s názornou ukázkou rozdílů mezi obcí a společností s ručením omezeným je uvedeno v příkladech v přehledných tabulkách.

Provedu zhodnocení dopadu specifického zdanění obce na její hospodaření. Budu se zabývat dopadem rozdílů ve zdanění obce a společnosti s ručením omezeným na hospodaření obce. Vzhledem k tom, že se jedná o hospodaření obce, budu tedy dopady na její hospodaření ilustrovat změnou výše příjmové či výdajové stránce obecního rozpočtu.

Dopady specifik zdanění na hospodaření vzorové obce

V předcházející části 3. kapitoly jsem se zabývala postupem při zdanění vzorové obce daní z příjmů právnických osob za rok 2006, daní silniční za rok 2006, daní dědickou, daní darovací a daní z převodu nemovitostí v průběhu roku 2007. Ke každému příkladu jsem udělala názorné srovnání, jak by ve stejném případě postupovala společnost s ručením omezeným. U jednotlivých daní byl použit stejný základ daně, aby rozdíl v daňové povinnosti byl srovnatelný. Získané výsledky zdanění jednotlivým daněmi jsem shrnula pro přehlednost do následující tabulky, kde je uveden i celkový rozdíl ve zdanění vzorové obce a společnosti s ručením omezeným.

Tab. č. 13: Srovnání specifického zdanění vzorové obce a zdanění s.r.o. (2006 a 2007) - obecně

Název daně	Výše daně	
	obec	s.r.o.
Daň z příjmů právnických osob	**1 410 240**	**1 650 240**
Daň silniční	**6 000**	**38 400**
Daň dědická	**nepodává přiznání a neplatí daň**	**227 500**
Daň darovací	**nepodává přiznání a neplatí daň**	**91 500**
Daň z převodu nemovitostí	**600 000**	**1 050 000**
Daně celkem	**2 016 240**	**3 057 640**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

Zjištěný rozdíl daňové povinnosti těchto subjektů je dále použit k rozboru dopadů specifického zdanění obce na její hospodaření.

Vzorová obec v tomto případě z důvodu specifik ve zdanění uvádí ve svých daňových přiznáních celkem o 1 041 400 Kč menší daň, než by tomu bylo v případě zdanění společnosti s ručením o mezeným, jedná se o ***pozitivní dopad specifik zdanění*** obce na její hospodaření. Příjmy obecního rozpočtu se zvýšily v tomto případě o ušetřené prostředky. Protože obce hospodaří převážně s vyrovnaným rozpočtem, je pravděpodobné, že jsou o tyto prostředky vyšší i výdaje z obecního rozpočtu. Obec tyto prostředky použije k úhradě dalších aktivit spojených se svou činností

Pokud dále zohledním i ustanovení § 4 odst. 1 písm. h) a § 3 odst. 1 písm. a) zákona o rozpočtovém určení daní, nastane v případě obce k dalšímu zvýšení příjmové stránky rozpočtu o výnos daně z příjmů právnických osob, kterou si obec sama uvedla v daňovém přiznání a v souladu s tímto zákonem neodvedla místně příslušnému finančnímu úřadu. V případě vzorové obce dojde k navýšení příjmové strany rozpočtu o dalších 1 410 240 Kč.

Tyto uspořené peníze může obec použít pro financování svých činností vyplývajících ze svého poslání, tedy k financování činností souvisejících se samostatnou působností obce. Obec vydává ze svého rozpočtu na placení daní celkem o 2 451 640 Kč méně a tyto finanční prostředky může použít k financování potřeb občanů, zejména v oblasti sociální péče, výchovy a vzdělávání, zdraví, bydlení, dopravy, kultury, údržby komunikací, budování sportovních zařízení, odpočinkových zón, k vybudování a údržbě dětských hřišť nebo k zajištění pořádku v obci.

Dopady specifik zdanění na hospodaření Města Rousínov

V kapitole 3.3. zabývající se zdanění obcí jsem uvedla příklady zdanění vybrané obce, tedy Města Rousínov. Při výpočtech jednotlivých daní jsem vyšla z podkladů, které jsem obdržela od zástupců tohoto města. To je důvodem, proč jsem se zabývala pouze omezeným počtem daní, daní z příjmů právnických osob za rok 2006, daní silniční za rok 2006 a daní z převodu nemovitostí v průběhu roku 2007. V následující tabulce jsou použity pouze údaje o celkových daní, které byly vypočítány v předchozí části této kapitoly.

Kromě Města Rousínov a společnosti s ručením omezeným jsem přidala ještě sloupec s výpočtem daňových povinností obce, která v případě daně z příjmů právnických osob, na rozdíl od Města Rousínov,e užívá 30% odečtu. U všech daní byl pro tyto 3 subjekty použit stejný základ daně.

Při výpočtu celkové daňové povinnosti a zjištění dopadů specifického zdanění města jsem postupovala shodným způsobem jako v případě vzorové obce.

Tab. č. 14: Srovnání specifického zdanění Města Rousínov a zdanění s.r.o. (2006 a 2007)

Název daně	Výše daně		
	Město Rousínov	obec	s.r.o.
Daň z příjmů právnických osob	**1 310 160**	**1 070 160**	**1 310 160**
Daň silniční	**není poplatníkem**	**není poplatníkem**	**33 000**
Daň z převodu nemovitostí	**38 730**	**38 730**	**38 730**
Daně celkem	**1 348 890**	**1 108 890**	**1 381 890**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy a daňových přiznání Města Rousínov

Z předchozí tabulky je patrný rozdíl v daňové povinnosti Města Rousínov, obce a společnosti s ručením omezeným. Nejvyšší daňová povinnost je uvedena v daňových přiznáních společnosti s ručením omezeným, jedná se o celkovou daň ve výši 1 381 890 Kč. Město Rousínov uvádí pouze o 33 000 Kč nižší, tedy 1 348 890 Kč. Nejnižší daňovou povinnost uvádí obec, která uplatňuje 30% odečet, jeho celková daň je 1 108 890 Kč, tedy o 273 000 Kč méně než s.r.o. a o 240 000 Kč méně než Město Rousínov.

Vzhledem k tomu, že se Město Rousínov vzdalo svého práva na 30% odečet, ***nemá specifické zdanění daní z příjmů právnických osob žádný dopad*** na hospodaření města.

Je pouze na obci či městu, jestli použije při výpočtu svojí daňové povinnosti 30% odečet, ke kterému se na základě ustanovení § 20 odst. 7 zákona o dani z příjmů váže i povinnost prokázat, že vzniklá daňová úspora byla použita v následujících třech letech ke krytí nákladů souvisejících s posláním obce. To je hlavní důvod, proč se Město Rousínov rozhodlo nevyužít této možnosti, neboť se tak nemusí zdržovat s další administrativou. K tomuto rozhodnutí přispěla i skutečnost, že obce svoji vypočtenou daňovou povinnost daně z příjmů právnických osob neodvádí, ale pouze ji zahrnou do příjmové strany rozpočtu. (Obec neplatí svoji daňovou

povinnost v souladu s ustanovením zákona o rozpočtovém určení daní, jedná se pouze o případy, kdy je daňová povinnost obce vyměřena konkludentně, tedy podle podaného daňového přiznání a bez platebního výměru vystaveného po vytýkacím řízení.)

Město Rousínov zahrne do příjmové strany svého rozpočtu výsledek hospodaření z veškerých činností hlavních i hospodářské a též částky sjednané při prodeji nemovitostí (pozemků). Částku ve výši daňové povinnosti daně z příjmů právnických osob na základě zákona o dani z příjmů zahrne do výdajové strany rozpočtu a současně ji v souladu se zákonem o rozpočtovém určení daní zahrne i na stranu příjmů svého rozpočtu. Naopak do výdajů rozpočtu obcí nevstupuje díky specifickému zdanění daň silniční, i to je pro obecní rozpočet úsporou. V tomto případě se jedná o ***pozitivní dopad*** všech specifik zdanění Města Rousínov na jeho hospodaření.

Z výše uvedeného popisu dopadů daňových povinností Města Rousínov vyplývá, že díky specifikům ve zdanění a s pomocí zákona o rozpočtovém určení daní město ušetřené prostředky může využít ke krytí rozšířených výdajů. Pomocí těchto peněz může totiž město přispět na další projekty spojené s jeho samostatnou působností. Má možnost zvýšit financování dalších oblastí a tak zvýšit uspokojení potřeb svých občanů, např. přispěje více na sociální péči, na kulturu, na výchovu a vzdělávání, na dopravu a technickou infrastrukturu, na rozšíření sportovišť a jejich vybavení, na vybudování a údržbu dětských hřišť, na zlepšení přístupu ke zdravotní péči, na komunikace a chodníky ve městě, na opravy a údržbu veřejných prostranství či na zlepšení bezpečnosti ve městě.

3.4 Shrnutí

V úvodní části této kapitoly jsem se zabývala zákonem o obcích. Podle tohoto zákona je obec základním samosprávným sdružením svých občanů, vystupuje svým jménem v právních vztazích. Hlavním posláním obce je péče o všestranný rozvoj svého území a o potřeby svých občanů. Všechny činnosti vykonává v samostatné nebo v přenesené působnosti. Obce nemusí všechny činnosti v samostatné působnosti vykonávat sama, v souladu se zákonem o obcích mohou zakládat nebo zřizovat např. příspěvkové organizace či obchodní společnost.

Obec hospodaří v souladu se svým rozpočtem, který je tvořen příjmovou a výdajovou stránkou, které jsou většinou vyrovnané. Obec sestavuje svůj rozpočet v souladu se střednědobým plánem. Příjmová strana rozpočtu je tvořena zejména vlastními příjmy, daňovými příjmy, dotacemi a dary. V případě obcí vykonávající přenesenou působnost je jejich příjmem i příspěvek na tuto činnost. Výdajovou stránku obecního rozpočtu tvoří zejména výdaje na činnosti v samostatné působnosti (péče o občany, vlastní majetek nebo rozvoj), výdaje na výkon státní správy, plnění závazků z právních vztahů atd.

V další části kapitoly jsem se zabývala specifiky zdanění obcí. Pro názorné příklady jsem vybrala zdanění daní z příjmů právnických osob, daní silniční, daní dědickou, daní darovací a daní z převodu nemovitostí. U každé z vyjmenovaných daní jsem uvedla příklad zdanění vzorové obce a zdanění Města Rousínov, jejich zdanění jsem srovnala se zdaněním společnosti s ručením omezeným.

Porovnání rozdílů ve výši jednotlivých daní vzorové obce a Města Rousínov s daňovou povinností společnosti s ručením omezeným jsem využila při rozboru dopadů jejich specifického zdanění na jejich hospodaření. Vzhledem k tomu, že obce hospodaří s rozpočtem, jsem ukázala, jak se rozdíl ve zdanění projevil v příjmech i výdajích rozpočtu obce.

Specifické zdanění daní z příjmů právnických osob v případě obcí se projevuje zejména při zjišťování základu daně z hlavní činnosti, do této části základu daně vstupuje pouze výsledek hospodaření těch činností, které dosahují kladného výsledku. K sumě těchto jednotlivých částek se připočítá základ daně z hospodářské činnosti. Dalším specifickým prvkem je možnost 30% odečtu od celkového základu daně, ze kterého se vypočítá daňová povinnost obce. Daňová povinnost uvedená v daňovém přiznání obce může být v případě využití 30% odečtu nižší, což by obci přineslo pozitivní dopad na její hospodaření. Tato skutečnost však nastává pouze v případech, kdy je obci daň vyměřena na základě platebního výměru nebo dodatečného platebního výměru finančním úřadem. V ostatních a nejčastějších případech však tento efekt vyvolaný specifickým zdaněním obcí je potlačen zákonem o rozpočtovém určení daní, podle kterého obec takto vypočtenou daň neplatí, je příjmem jejího rozpočtu. Tak je potlačen kladný dopad specifického zdanění obcí a mnoho lidí si ho ani neuvědomuje.

Obce podává daňové přiznání k dani silniční a tuto daň platí pouze za motorová vozidla, pokud je používají pro podnikání, nebo je používá k činnostem, z nichž jsou příjmy předmětem daně z příjmů. Tato specifika přinášejí obci pozitivní dopad na její rozpočet.

V případě daně dědické a daně darovací u obcí je celá částka osvobozena od těchto daní, což má pozitivní dopad na jejich hospodaření

Obec je od daně z převodu nemovitostí osvobozena jenom ve 2 případech, pokud jde o převod nemovitostí v souvislosti se změnou území obce a v případě, že dochází ke sloučení či rozdělení obce. Ve všech ostatních případech je plátcem této daně, specifikem zdanění obce je pouze to, že obec pro výpočet daňové povinnosti použije cenu sjednanou. Tak je daň z převodu nemovitostí v případě obce nižší a obecní rozpočet se nesnižuje o celou částku daně, jakou by ve stejném případě platila např. společnost s ručením omezeným, jedná se o pozitivní dopad na hospodaření obce.

V případě všech pozitivních dopadů zdanění se jedná o navýšení příjmové strany rozpočtu obce. Tak obci zůstává více peněz a může je použít k většímu uspokojení potřeb svých občanů.

4 PŘÍSPĚVKOVÁ ORGANIZACE A DOPADY ZDANĚNÍ NA JEJÍ HOSPODAŘENÍ

V této části práce se budu zabývat příspěvkovými organizacemi zřizovanými obcemi. Hlavním důvodem mojí volby výběru dalšího typu organizací neziskového sektoru je, že na tyto organizace přenáší obec část činností z oblasti samostatné působnosti. Obce postupují v souladu se zákonem o obcích. Jedná se zpravidla o neziskové činnosti. V této kapitole navážu v případě vzorové příspěvkové organizaci na předchozí kapitolu, tedy na údaje hlavní činnosti vzorové obce. Použiji část údajů o příjmech a výdajích vzorové obce, které mohou být přeneseny do činnosti vzorové příspěvkové organizace.

Příspěvkové organizace jsou zřizovány obcemi v souladu se zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon o rozpočtových pravidlech a zákon o obcích dávají obcím též možnost, aby za účelem plnění některých činností samosprávného charakteru zakládaly i obchodní společnosti. Ty však nejsou zařazeny mezi neziskové organizace a při svém zdanění nemohou uplatňovat v žádném případě specifik zdanění určených výhradně pro neziskové organizace.

4.1 Charakteristika a hospodaření příspěvkových organizací

Zřizovatel příspěvkové organizace je povinen vydat zřizovací listinu, ve které uvede vedle ustanovení o zřizovateli též název a sídlo příspěvkové organizace, specifikuje zde hlavní činnosti, vymezuje majetek a nakládání s ním, dále i druhy doplňkové činnosti. Zřízení příspěvkové organizace se oznamuje v Ústředním věstníku ČR a na návrh zřizovatele se zapisují do obchodního rejstříku. Obec kontroluje činnost, účetnictví i hospodaření svých příspěvkových organizací.

Příspěvkové organizace zřízené obcemi působí zejména v oblasti zdravotnictví, kultury, výchovy a vzdělávání, sociální péče, bezpečnosti, odvozu a nakládání s komunálním odpadem nebo péče o zeleň obce.

Doplňková činnost příspěvkových organizací, která musí být uvedena ve zřizovací listině, by měla souviset či navazovat na její hlavní činnost. Na financování nákladů doplňkové činnosti však příspěvková organizace nesmí využívat finanční prostředky poskytnuté zřizovatelem. Prostředky získané z doplňkové činnosti budou použity k financování hlavní činnosti. Příspěvková organizace musí striktně rozlišovat ve svém účetnictví hospodaření hlavní činnosti a hospodaření doplňkové činnosti.

Příspěvkové organizace se řídí při hospodaření podle vlastního finančního plánu, ve kterém jsou uvedeny plánované příjmy a plánované výdaje, ty by měly být vyrovnané. Pokud jsou ve finančním plánu uvedeny příjmy vyšší než výdaje, může zřizovatel stanovit příspěvkové organizaci odvoz do rozpočtu. Odvod do rozpočtu zřizovatele může být stanoven i v případě porušení rozpočtové kázně. Příspěvkové organizace tvoří tyto fondy:

- Rezervní fond,
- Investiční fond,
- Fond odměn,
- Fond kulturních a sociálních potřeb.

Financováním příspěvkových organizací se zabývala Jurajdová ve svém díle, kde uvádějí: „Příspěvkové organizace hospodaří s finančními prostředky získanými:

- z vlastní činnosti,
- z rozpočtu zřizovatele (příspěvek zřizovatele),
- z doplňkové/jiné činnosti,
- ze smluv o spolupráci nebo sdružení prostředků,
- od státních fondů,
- z příspěvků a darů od fyzických a právnických osob,
- z vlastní činnosti.

Zřizovatel poskytuje příspěvek na činnost organizace, zvlášť přiděluje prostředky na dlouhodobý majetek a na provozní činnost. Kromě toho může příspěvková organizace obdržet účelovou dotaci přímo se státního rozpočtu.“[23]

Příspěvková organizace musí obdržet souhlas zřizovatele na zřízení úvěru, splátkový prodej či pro uzavření smlouvy o nájmu.

[23] JURAJDOVÁ H., ŠELEŠOVSKÝ J. a kol., Účetnictví, daně, audit a financování územních samosprávných celků a organizací neziskového sektoru, s. 23 - 24

Při zpracování této kapitoly budu používat vzorovou příspěvkovou organizaci a existující příspěvkovou organizaci zřízenou Městem Rousínov, Městské služby Rousínov.

Podle výpisu z obchodního rejstříku je předmětem hlavní činnosti Městských služeb Rousínov provádění údržby a opravy nevyžadující stavební řízení, zajišťování provozu budov, koupaliště, kanalizace, veřejných studní, místních komunikací, chodníků, cest, mostů, lávek, opěrných zdí, veřejných prostranství a ostatních ploch, veřejné zeleně, veřejného osvětlení, autobusových čekáren, dopravního a ostatního značení, světelné signalizace. Zajišťují správu veřejných pohřebišť v Rousínově, Rousínovci a Královopolských Vážanech. Z této činnosti je vyjmuta drobná a běžná údržba užívaných budov a zařízení škol užívaných na základě smlouvy o výpůjčce od zřizovatele těmito příspěvkovými organizacemi a dále je též vyjmuto zajištění bezpečnosti provozu vyhrazených technických zařízení ručního elektrického nářadí a požární zajištění těchto budov Předmětem jejího podnikání, tedy doplňkové činnosti, je správa nemovitostí, vedení účetnictví a poskytování technických služeb.

4.2 Zdanění příspěvkových organizací

Specifika zdanění neziskových organizací jsou uvedena v kapitole Daně a daňová soustava České republiky. V této části se budu zabývat výpočtem daňové povinnosti vzorové příspěvkové organizace a Služeb města Rousínov. Provedu srovnání, jak by postupovala společnost s ručením omezeným, která může být též založena obcí k plnění stejných činností.

Pro názornost využiji zdanění daní z příjmů právnických osob a daní silniční za rok 2006, daní dědickou a daní darovací v průběhu roku 2007. Vzhledem k tomu, že v době započetí zpracování práce nebyla podána daňová přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2007, je použito zdanění v roce 2006. Od zdanění daní z příjmů právnických osob jsou odvozena zdaňovací období ostatních daní. Tato zdaňovací období jsem zvolila, neboť pouze tak je možné analyzovat dopad zdanění na hospodaření v jednom roce.

Rozdíly ve zdanění příspěvkových organizací a společnosti s ručením omezeným budou využity při analýze dopadů zdanění příspěvkových organizací na jejich hospodaření a dále ke

srovnání, zda by nebylo výhodnější pro obec z finančních důvodů v těchto případech založit společnost s ručením omezeným.

Dále je využito praktických ukázek zdaňování Městských služeb Rousínov. Použiji jejich podané daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2006. Nebudu se zabývat v jejich případě zdaněním daní silniční, daní dědické, daní darovací a daní z převodu nemovitostí, neboť v uvedeném období nebyly poplatníky daně silniční, neprodaly žádnou nemovitost, nestaly se dědicem ani obdarovaným.

Daň z příjmů právnických osob

Příspěvkové organizace postupují při výpočtu daně z příjmů právnických osob jako ostatní neziskové organizace, což je předmětem kapitoly č. 2 Daně a daňová soustava České republiky, v části Daň z příjmů právnických osob.

Jak již bylo dříve uvedeno neziskové organizace v souladu s § 38m odst. 8 zákona o daních z příjmů v některých případech nepodávají daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Konkrétně se jedná o případy, kdy mají pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, mají pouze příjmy od daně osvobozené a příjmy podléhající dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně.

V následující části této podkapitoly uvedu příklady zdanění příspěvkových organizací daní z příjmů právnických osob za rok 2006. Specifiky zdanění se budu zabývat na příkladu vzorové obce i konkrétní příspěvkové organizace, Služeb města Rousínov. Za každým příkladem bude následovat komentář.

1. příklad: zdanění vzorové příspěvkové organizace daní z příjmů právnických osob za rok 2006

Na vzorovou příspěvkovou organizaci byly přeneseny vybrané činnosti, které měla ve své kompetenci vzorová obec z předcházející kapitoly. Jedná se o její ***hlavní činnost,*** *tedy o tyto druhy činností odpadový dvůr, pozemní komunikace, odvod a čištění odpadních vod, sběr a odvoz komunálního odpadu, využití a zneškodnění komunálního odpadu, úroky z úvěrů. Příjmy a výdaje z hlavní činnosti jsou uvedené v následující tabulce. V dalších sloupcích této*

tabulky jsou uvedeny základy daně, které vstupují do daňového přiznání a které nevstupují do daňového základu. Dále má příspěvková organizace příjmy z ***doplňkové činnosti*** *ve výši* 952 634,- *Kč a výdaje potřebné k dosažení těchto příjmů má ve výši* 554 864,- *Kč, dále má pokuty a výdaje na reprezentaci (daňově neuznatelné náklady) ve výši* 15 986,- *Kč a úroky z běžného účtu (položka snižující hospodářský výsledek) ve výši* 2 754,- *Kč.*

Řešení příkladu č. 1:

V následující tabulce jsou uvedeny příjmy a výdaje plynoucí vzorové příspěvkové organizaci z hlavní a doplňkové činnosti. U hlavní i doplňkové činnosti provedu vyčíslení hospodářského výsledku v souladu s platnou legislativou platící pro zdanění daní z příjmů právnických osob pro příspěvkové organizace.

Tab. č. 15: Příjmy a výdaje z hlavní a doplňkové činnosti vzorové příspěvkové organizace

Hlavní činnost				
Druh příjmu	**příjem**	**výdej**	**ke zdanění**	**není ke zdanění**
odpadový dvůr	62 435	23 755	38 680	
pozemní komunikace	150	1 192 548		- 1 192 398
odvod a čištění odpadních vod	145 000	0	145 000	
sběr a odvoz komunálního odpadu	512	1 125 282		- 1 124 770
využití a zneškodnění kom. odpadu	84 999	0	84 999	
úroky z úvěrů		6 261		- 6 261
Celkem z hlavní činnosti			**268 679**	**- 2 323 429**
Doplňková činnost				
Název operace	**Ve výši**			
Příjmy	952 634			
Výdaje	554 864			
Položky připočitatelné	15 986			
Položky odpočitatelné	2 754			
Základ daně z doplňkové činnosti	**411 002**			

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

Nyní vypočítám daňovou povinnost vzorové příspěvkové organizace a společnosti s ručením omezeným s využitím údajů uvedených v tabulce příjmů a výdajů.

U společnosti s ručením omezeným jsem vyšla ze stejných příjmů a výdajů, které jsou uvedeny u jednotlivých činností příspěvkové organizace, a z nich vypočítám část základu dně vztahující se k hlavní činnosti. Tato část základu daně je součtem celkových hodnot „ke zdanění“ a „není ke zdanění“.

Tab. č. 16: Srovnání daně z příjmů právnických osob vzorové příspěvkové organizace a s.r.o

.Popis	příspěvková organizace	s.r.o.
Ke zdanění z hlavní činnosti	**268 679**	**- 2 054 750**
Ke zdanění z doplňkové činnosti	**411 002**	**411 002**
Základ daně	**679 681**	**- 1 643 748**
30% odečet	300 000	0
Snížený základ daně	**379 681**	**- 1 643 748**
Zaokrouhlený snížený základ daně	**379** 000	0
Sazba daně	24 %	24 %
Daň	**90 960**	**0**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

V tabulce srovnávající zdanění vzorové příspěvkové organizace a společnosti s ručením omezeným je zřetelný rozdíl mezi zdaněním příspěvkové organizace a společnosti s ručením omezeným. V tomto konkrétním případě je zdanění příspěvkové organizace vyšší o 90 960 Kč, než by bylo v případě zdanění společnosti s ručením omezeným se stejnými výnosy a náklady.

2. příklad: zdanění Služeb města Rousínov daní z příjmů právnických osob za rok 2006

Služby města Rousínov za rok 2006 vykázaly výsledek hospodaření z hlavní činnosti ve výši 1 629,- Kč, z doplňkové činnosti vykázaly výnosy ve výši 81 323 Kč a náklady vztahující se k výnosům ve výši 71 445 Kč.

Řešení příkladu č. 2:

Postup je analogický s příkladem č. 1.

Tab. č. 17: Srovnání daně z příjmů právnických osob Služeb města Rousínov a s.r.o

.Popis	Služby města Rousínov	s.r.o.
Ke zdanění z hlavní činnosti	1 629	1 629
Ke zdanění z doplňkové činnosti	9 878	9 878
Základ daně	**11 507**	**11 507**
30% odečet	11 507	0
Snížený základ daně	**0**	**11 507**
Zaokrouhlený snížený základ daně	0	11 000
Sazba daně	24 %	24 %
Daň	**0**	**2 640**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy a daňového přiznání Služeb města Rousínov

Vypočítaná daňová povinnost Služeb města Rousínov je díky využití specifickému 30% odečtu nižší o 2 640 Kč, než by byla v případě společnosti s ručením omezeným, která by vykázala stejný výsledek hospodaření.

Daň silniční

Příspěvková organizace podávají daňové přiznání k této dani pouze, pokud mají v majetku motorová vozidla v souladu s ustanovením § 2 zákona o dani silniční, tedy pokud používají motorová vozidla pro podnikání, nebo by je používala k činnostem, z nichž by byly příjmy předmětem daně z příjmů. V těchto případech je příspěvková organizace povinna postupovat v souladu se zákonem o dani silniční, tedy platit zálohy na daň a podávat daňové přiznání.

Jak již bylo uvedeno, problémy nastávají v případě, že povinnost platit zálohy na daň silniční zjistí až v průběhu roku. To nastává v případě, že z hlavní činnosti, ke které používají vozidla, začnou příjmy (výnosy) přesahovat výdaje (náklady). Příspěvkové organizace se z tohoto důvodu dostávají do zpoždění s placením záloh na daň silniční, z čehož hrozí sankce podle zákona o správě daní a poplatků.

V následující část této podkapitoly se budu zabývat příklady zdanění daní silniční za rok 2006 vzorové příspěvkové organizace. Příklad na zdanění daní silniční Služeb města Rousínov nebudu uvádět, neboť nemají v majetku žádná vozidla. Příklad bude obsahovat kromě tabulky výpočtu daně i komentář.

1. příklad: zdanění daní silniční vzorové příspěvkové organizace za rok 2006

Vzorová příspěvková organizace má v majetku 1 osobní a 3 nákladní motorová vozidla, 1 vůz zametací, 1 vůz sypací, 1 traktor s vlečkou. Přesný popis jednotlivých dopravních prostředků je uveden v následující tabulce. Vozidlo na řádku č. 5 tabulky příspěvková organizace používá při provozování činnosti podléhající dani z příjmů.

Řešení 1. příkladu

Při řešení tohoto příkladu provedu výpočet zdanění motorových vozidel patřící příspěvkové organizaci a pro porovnání uvedu, jak by postupovala společnost s ručením omezeným při výpočtu své daňové povinnosti daně silniční, pokud by vlastnila stejná motorová vozidla. V

následující tabulce je patrný rozdíl ve zdanění daní silniční vzorové příspěvkové obce a společnosti s ručením omezeným.

Tab. č. 18: Srovnání daně silniční vzorové příspěvkové organizace a zdanění s.r.o.

Poř.	Typ vozidla	Osobní vozidlo	Nákladní vozidlo	Daň silniční v Kč	
		objem motoru	počet náprav/ celková hmotnost	příspěvková organizace	s.r.o.
1	osobní	1349		není předmětem DSL	2 400
2	zametací	osvobozen § 3 e)		0	0
3	traktor	není předmětem		0	0
4	vlečka	není předmětem		0	0
5	nákladní		2/1,5	3 600	2 400
6	nákladní		2/3,5	není předmětem DSL	3600
7	sypač	osvobozen § 3 e)		0	0
8	nákladní		2/11,9	není předmětem DSL	11 900
Daň silniční celkem:				**3 600**	**20 300**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

Na řádku 5 se v případě zdanění příspěvkové organizace jedná o motorové vozidlo, které je používáno k provozování činnosti podléhající dani z příjmů. To je zákonným důvodem povinností k placení daně silniční příspěvkové organizace a k podání daňového přiznání k dani silniční. Na základě § 2 zákona o dani silniční jsou totiž tato vozidla předmětem této daně.

Traktor a jeho vlečka podle § 2 odst. 2 písm. e) zákona o dani silniční není předmětem daně. V případě posypového vozu a vozu zametacího se jedná o vozidla od daně osvobozená, což je uvedeno v § 3 písm. e) zákona o dani silniční. To jsou důvody, proč se za ně ani daň silniční neplatí.

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem dochází k rozdílu ve výši vypočítané daně silniční vzorové příspěvkové organizace a společnosti s ručením omezeným ve výši 16 700 Kč.

Daň dědická

Podle § 20 odst. 4 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí je příspěvková organizace i společnost s ručením omezeným též v případě nabytí majetku v souladu s § 20 odst. 4 písm. a) zákona od daně dědické osvobozena. Jedná-li se o

případy bezplatného nabytí majetku, který je určen k financování zařízení a humanitárních akcí v oblasti kultury, školství, vědy, výzkumu, vývoje a vzdělání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, výchovy a ochrany dětí a mládeže a požární ochrany.

Příklad na zdanění daní dědickou **nebudu uvádět**, neboť v případě obou organizací zkoumaných v této části práce je zdanění stejné. Pokud je splněn § 20 odst. 4 zákona o dani dědické příspěvková organizace podle § 21 odst. 5 zákona o dani dědické příspěvková organizace nepodává daňové přiznání k této dani. Společnost s ručením omezeným je od daně sice osvobozena, toto osvobození musí prokázat v podaném daňové přiznání, které podle § 21 odst. 1 písm. d) podává do 30 dnů po uplynutí pololetí příslušného kalendářního roku.

Daň darovací

Podle § 20 odst. 4 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí je příspěvková organizace i společnost s ručením omezeným od daně darovací osvobozena. Jedná-li se o bezplatné nabytí majetku, který je určen k financování zařízení a humanitárních akcí v oblasti kultury, školství, vědy, výzkumu, vývoje a vzdělání, zdravotnictví, sociální péče, ekologie, tělovýchovy, sportu, výchovy a ochrany dětí a mládeže a požární ochrany.

Příklad na zdanění daní darovací **nebudu uvádět**, neboť v případě obou organizací zkoumaných v této části práce je zdanění stejné. Pokud je splněn § 20 odst. 4 zákona o dani darovací příspěvková organizace podle § 21 odst. 5 zákona o dani dědické příspěvková organizace nepodává daňové přiznání k této dani. Společnost s ručením omezeným je od daně sice osvobozena též v případě nabytí majetku v souladu s § 20 odst. 4 písm. a) zákona, toto osvobození musí prokázat v podaném daňové přiznání, které podle § 21 odst. 1 písm. d) podává do 30 dnů po uplynutí pololetí příslušného kalendářního roku.

4.3 Dopady zdanění na hospodaření příspěvkových organizací

V této části naváži na zdanění vzorové příspěvkové organizace z Služeb města Rousínov, kterými jsem se zabývala v předchozí části této kapitoly. Zdanění jednotlivými daněmi

s názornou ukázkou rozdílů mezi příspěvkovou organizací a společností s ručením omezeným je uvedeno v příkladech v přehledných tabulkách.

Provedu zhodnocení dopadu zvláštností zdanění příspěvkové organizace na její hospodaření. Budu se zabývat dopadem rozdílů ve zdanění příspěvkové organizace a společnosti s ručením omezeným na hospodaření příspěvkové organizace. Vzhledem k tom, že se jedná o hospodaření příspěvkové organizace, budu tedy dopady na její hospodaření ilustrovat změnou výše příjmů či výdajů.

Dopady zdanění na hospodaření vzorové příspěvkové organizace

V předcházející části této kapitoly jsem se zabývala postupem při zdanění vzorové příspěvkové organizace daní z příjmů právnických osob a daní silniční. Ke každému příkladu jsem udělala názorné srovnání, jak by ve stejném případě postupovala společnost s ručením omezeným. Toto porovnání specifik zdanění příspěvkové organizace a zdanění společnosti s ručením omezeným jsem provedla u daně z příjmů právnických osob za zdaňovací rok 2006 a u daně silniční za rok 2006.

U daně z příjmů právnických osob jsem použila příjmy a výdaje z hlavní činnosti a z doplňkové činnosti. Aby bylo srovnání hodnověrné, do základu daně jsem společnosti s ručením omezeným jsem započítala veškeré výnosy a náklady z hlavní činnosti, neboť tato společnost musí do základu daně započítat vše. Ze zákona o dani z příjmů právnických osob jí není umožněno zahrnovat pouze ziskové činnosti jako příspěvková organizace, i když byla založena obcí a jsou na ni přeneseny stejné činnosti obce.

Získané výsledky zdanění jednotlivým daněmi uvedené v předchozí části kapitoly jsem shrnula pro přehlednost do následující tabulky, kde je uveden i celkový rozdíl ve zdanění vzorové příspěvkové organizace a společnosti s ručením omezeným.

Tab. č. 19: Srovnání specifického zdanění vzorové příspěvkové organizace a zdanění s.r.o.

Název daně	Výše daně	
	příspěvková organizace	s.r.o.
Daň z příjmů právnických osob	**90 960**	**0**
Daň silniční	**3 600**	**20 300**
Daně celkem	**94 560**	**20 300**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy

Zjištěný rozdíl daňové povinnosti těchto subjektů je použit k rozboru dopadů specifického zdanění příspěvkové organizace její hospodaření.

V případě daně z příjmů právnických osob je daňová povinnost vzorové příspěvkové organizace vyšší o 90 960 Kč. Daňová povinnost v případě společnosti s ručením omezeným je dokonce ve výši 0 Kč. Tento výsledek srovnání je velice překvapivý, neboť jsem předpokládala opačný výsledek. Na hospodaření příspěvkové organizace má daňová povinnost i přes využití všech možností daných zákonem o dani z příjmů právnických osob ***negativní dopad***, neboť příspěvková organizace musí vydat o 90 960 Kč na daň z příjmů více, než by zaplatila společnost s ručením omezeným. V tomto případě musí tyto prostředky příspěvková organizace vydat na placení daně místo toho, aby je použila k financování činností, pro které byla zřízena.

Pokud se zaměřím na zdanění daní silniční je daň silniční vzorové příspěvkové organizace nižší než daň společnosti s ručením omezeným o 16 700 Kč. Vlivem specifik zdanění daní silniční příspěvková organizace ušetří na dani 16 700 Kč, což má ***pozitivní dopad*** na její hospodaření. Takto ušetřené peníze může příspěvková organizace použít k rozšíření nebo zlepšení stávaného financování hlavní činnosti, nebo ke krytí jiných výdajů..

Celková daňová povinnost vzorové příspěvkové organizace je 94 560 Kč a daňová povinnost společnosti s ručením omezeným 20 300 Kč, proto příspěvková organizace v tomto případě zaplatí ze svých peněžních prostředků o 74 260 Kč více. **Dopad celkové daňové povinnosti na hospodaření vzorové příspěvkové organizace je tedy negativní.** Celkový dopad na hospodaření se projevuje na straně výdajů, v tomto případě peníze vydané na placení daní snižují možnosti příspěvkové organizace při financování činností vyplývajících z jejího poslání. Vydává tedy na odpadový dvůr, na odvod a čištění odpadních vod, na sběr

komunálního odpadu nebo na zneškodnění komunálního odpadu o 74 260 Kč méně, pokud nebude o tuto částku navýšen příspěvek zřizovatele.

Dopady zdanění na hospodaření Služeb města Rousínov

V této části budu postupovat analogicky jako v případě zjišťování dopadů specifického zdanění vzorové příspěvkové organizace na její hospodaření.

Budu se zabývat pouze zdaněním daní z příjmů právnických osob za rok 2006, neboť tato konkrétní příspěvková organizace neměla v roce 2006 v majetku žádná vozidla, nebyla v roce 2007 dědicem v průběhu roku 2007 neobdržela žádný dar ani neprodala žádnou nemovitost..

Do základu daně z příjmů právnických osob zahrnu výsledek hospodaření z hlavní a doplňkové činnosti Služeb města Rousínov, které jsou uvedeny v podkladech pro daňové přiznání. Provedu srovnání zdanění Služeb města Rousínov a společnosti s ručením omezeným. Výsledky uvedu v tabulce, která je přehledná.

Tab. č. 20: Srovnání specifického zdanění Služeb města Rousínov a zdanění s.r.o.

Název daně	Výše daně	
	Služby města Rousínov	s.r.o.
Daň z příjmů právnických osob	0	2 640
Daně celkem	**0**	**2 640**

Pramen: Autorka s využitím platné legislativy a podaného daňového přiznání

Z údajů v tabulce je patrné, že Služby města Rousínov nebudou platit žádnou daň. Vliv na hospodaření této příspěvkové organizace je ***pozitivní***, neboť její daňová úspora způsobená specifickým zdaněním je 2 640 Kč. V tomto případě může příspěvková organizace ušetřené prostředky použít k úhradě dalších výdajů souvisejících s její činností. Mezi tyto činnosti patří údržba a oprava nevyžadující stavební řízení, zajišťování provozu budov, koupaliště, kanalizace, veřejných studní, místních komunikací, chodníků, cest, mostů, lávek, opěrných zdí, veřejných prostranství a ostatních ploch, veřejné zeleně, veřejného osvětlení, autobusových čekáren, dopravního a ostatního značení, světelné signalizace

4.4 Praktické využití analýzy dopadů specifického zdanění na hospodaření příspěvkové organizace

Obec, která se rozhoduje, zda zřídí příspěvkovou organizaci nebo založí obchodní společnost, při svém rozhodování využívá různá hlediska. Mezi tato hlediska lze zahrnout také výši příspěvku na provoz této nově vzniklé organizace. Jeho výši bude odvozovat od současných nákladů a příjmů potřebných k financování předaných činností, mezi něž patří i placení daňových povinností, které by musely platit tyto nové organizace. Jejich zdanění by bylo díky specifikům zdanění neziskových organizací rozdílné, to jsem názorně předvedla v jednotlivých příkladech, kdy jsem při zjišťování dopadů specifik zdanění na hospodaření příspěvkové organizace využila srovnání jejího zdanění se zdaněním obchodní společnosti.

Nyní se tedy zaměřím na příklad obce, pokud řeší otázku, zda zřídit příspěvkovou organizaci nebo založit obchodní společnost, aby na ni převedla část svých činností.

Tab. č. 21: Srovnání specifického zdanění

Název příspěvkové organizace	Výše daně	
	příspěvková organizace	s.r.o.
Vzorová příspěvková organizace	**94 560**	**20 300**
Služby města Rousínov	**0**	**2 640**

Pramen: Autorka s využitím předchozích tabulek

Výše uvedená tabulka využívá výsledků příkladů řešených v této kapitole.

Pokud by si obec udělala sama rozdíly ve zdanění vzorové příspěvkové organizace a společnosti s ručením omezeným a využila při této analýze stejných příjmů a výdajů (výnosů a nákladů), byl by výsledek jejího rozhodování jednoznačný. ***Založila by místo vzorové příspěvkové organizace společnost s ručením omezeným***, neboť by ze svého rozpočtu mohla dávat příspěvek na provoz nižší o ušetřenou daň. V tomto případě by ušetřila na příspěvku až 74 260 Kč.

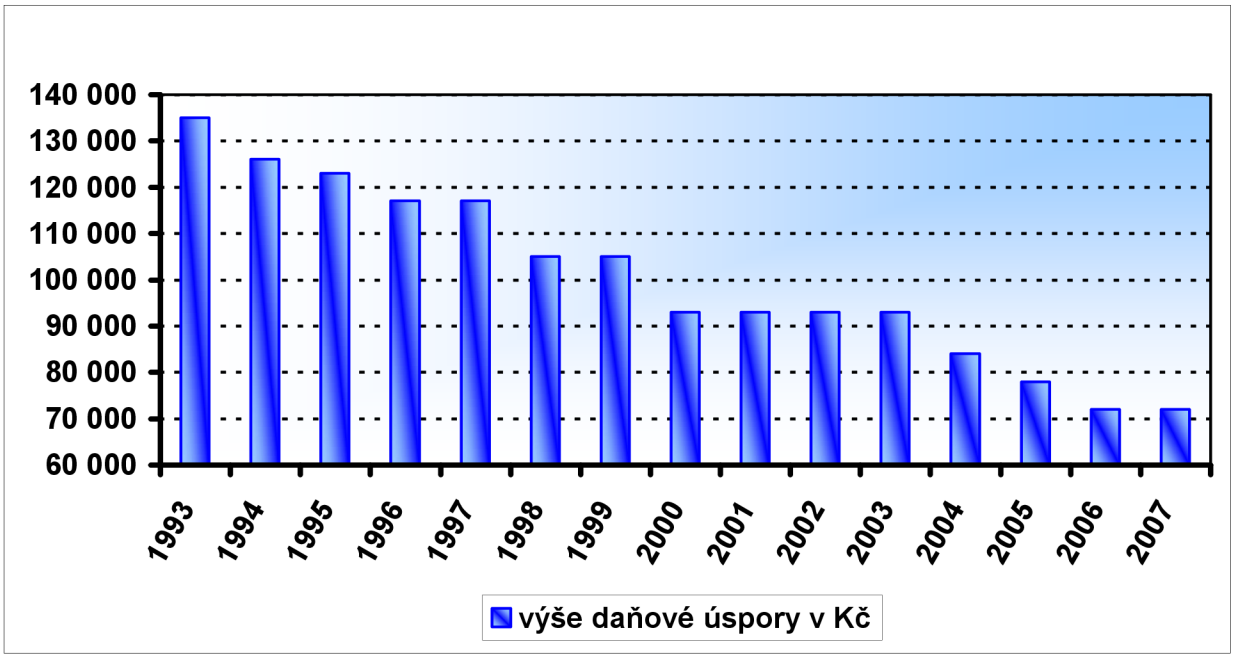
V případě srovnání Služeb města Rousínov a společnosti s ručením omezeným by byl výsledek rozhodování obce zcela opačný, neboť celková výše daňové povinnosti příspěvkové organizace je o 2 640 Kč menší. ***Zřídila by příspěvkovou organizaci*** *a tak by* ušetřila až 2 640 Kč na příspěvku pro tuto organizaci.

Obec v obou případech může vydat ročně menší příspěvek na jejich hospodaření, než by musela ze svého rozpočtu vydat, pokud by se rozhodla opačně.

Samozřejmě že mnou uvedený příklad byl velmi zjednodušený a obec by udělala tyto kalkulace s využitím dat za několik předcházejících let, případně i provedla prognózu budoucího vývoje zdanění příspěvkové organizace a obchodní společnosti.

Vzhledem k tomu, že se sazba daně z příjmů právnických osob od počátku platnosti zákona o daních z příjmů neustále snižuje, ovlivňuje tato skutečnost i výši daňové povinnosti neziskových organizací a dopady specifického zdanění na jejich hospodaření. Následující graf ukazuje, jaký vliv na daňovou povinnost má vývoj sazby daně v letech 1993 až 2007.

Graf č. 2: Vliv vývoje sazby daně z příjmů právnických osob na výši daňové úspory (1993 - 2007)



Pramen: Autorka s využitím zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění příslušných zdaňovacích období

V grafu je ukázáno, jakým způsobem klesající trend sazby daně ovlivňuje výši daňové povinnosti s použitím maximálního 30% odečtu. Výše daňové úspory v jednotlivých letech je vypočtena jako násobek 300 000 a příslušné sazby daně v letech 1993 až 2007. Tento klesající

trend by mohla obec využít spolu s trendem vývoje příjmů a výdajů souvisejících s přenesenými činnostmi při prognóze budoucího vývoje zdanění.

Další praktické uplatnění analýzy dopadů specifik zdanění na hospodaření příspěvkových organizací i všech ostatních organizací neziskového sektoru spočívá v možnosti, kdy by tento rozbor využili zákonodárci v přípravném procesu novel daňových zákonů. Mohlo by dojít ke srovnání původně předpokládaných dopadů s existujícími dopady. Výsledky této konfrontace záměrů a skutečných dopadů by mohlo být využito k argumentaci pro nové úpravy zákonů. Cílem těchto změn by bylo dosažení souladu záměrů a zjištěných skutečností.

4.5 Shrnutí

Pro psaní této kapitoly jsem si vybrala další typ organizace neziskového sektoru, příspěvkové organizace zřízení obcemi, neboť jejich existence přímo souvisí s obcemi. Obec je jejich zřizovatelem.

V první části této kapitoly jsem popsala jejich charakteristiky, zřízení a způsob hospodaření. Příspěvkové organizace se při hospodaření řídí vlastním plánem. Obec jim přiděluje příspěvek na hospodaření, kontroluje jejich činnost, účetnictví a hospodaření.

V další části jsem popsala specifické zdanění příspěvkových organizací, což jsem doložila příklady. Popsala jsem zdanění vzorové příspěvkové organizace a existující organizace Služb města Rousínov. V jednotlivých příkladech byla prezentována specifika jejich zdanění a srovnání se zdaněním obchodní společnosti. V příkladech jsem se zaměřila na zdanění daní z příjmů právnických osob a daní silniční.

Další podkapitola je věnována analýze dopadů specifického zdanění na hospodaření vzorové příspěvkové organizace a Služeb města Rousínov. Při porovnání výše zdanění těchto dvou příspěvkových organizací jsem došla k různým dopadům na hospodaření. V případě vzorové příspěvkové organizace byl dopad specifik zdanění převážně negativní, daň byla vyšší než by byla v případě společnosti s ručením omezeným. Z tohoto důvodu vyšší daň snižovala výdaje na jejich činnost. V případě Služeb města Rousínov byl dopad při využití stejných specifik zdanění pozitivní a tudíž na svoji činnost mohou vzdat více peněz o takto ušetřenou daň.

Závěr kapitoly jsem věnovala ukázce praktického využití analýzy dopadů specifického zdanění na hospodaření příspěvkové organizace. V praxi mohou obce využít rozbor specifik zdanění při svém rozhodování, zda mají přenést část svých činností na příspěvkovou organizaci nebo na obchodní společnost. Při rozhodování může využít rozdílů daňové povinnosti, neboť o tuto daň musí zvýšit svůj příspěvek nově vzniklé organizaci.

ZÁVĚR

Cílem této práce bylo provedení analýzy dopadů specifického zdanění vybraného typu organizace neziskového sektoru. Pro zkoumání dopadů zdanění jsem si vybrala obec a příspěvkovou organizaci zřízenou obcí. Na základě získaných výsledků při rozboru těchto dopadů došlo k rozšíření práce o ukázku praktického využití dopadů zdanění příspěvkové organizace na její hospodaření.

Vzhledem k rozsahu omezenému rozsahu této práce, nebylo možné využít většího množství příkladů, ze kterých by byl patrný dopad specifického zdanění na hospodaření obcí a jejich příspěvkových organizací.

Při zjišťování dopadů specifického zdanění obcí a příspěvkových organizací bylo použito srovnání jejich zdanění se zdaněním organizace ziskového charakteru, společnosti s ručením omezeným. Porovnání vychází ze zdanění daní z příjmů právnických osob, daní silniční, daní dědickou, daní darovací a daní z převodu nemovitostí.

Problematikou dopadů specifického zdanění daní z přidané hodnoty jsem se v této práci nezabývala, neboť mezi obcemi a jimi zřízenými příspěvkovými organizacemi se nevyskytuje mnoho plátců této daně. Provedení této analýzy by bylo navíc příliš rozsáhlé a na rozsah mojí práce je limitován.

V případě vzorové obce i Města Rousínov se jednalo o pozitivní dopad specifického zdanění na jejich hospodaření. Také v případě Služeb města Rousínov se jednalo o předpokládaný pozitivní dopad, který vyplývá z jejich specifického zdanění. V těchto případech se potvrdila hypotéza pozitivního vlivu specifického zdanění neziskových organizací na jejich hospodaření. Vzhledem k tomuto výsledku provedené analýzy zůstávají příspěvkové organizaci a obci volné prostředky, které může využít k financování své hlavní činnosti. Umožňuje jim to jednak rozšířit financování dalších oblastí a dále posílit financování současných statků a služeb a tak zvýšit uspokojení potřeb svých občanů, např. přispěje více na sociální péči, na kulturu, na výchovu a vzdělávání, na dopravu a technickou infrastrukturu, na rozšíření sportovišť a jejich vybavení, na vybudování a údržbu dětských hřišť, na zlepšení

přístupu ke zdravotní péči, na komunikace a chodníky ve městě, na opravy a údržbu veřejných prostranství či na zlepšení bezpečnosti ve městě.

Dopad zvláštního zdanění na hospodaření vzorové příspěvkové organizace byl, na rozdíl od očekávání, negativní v případě zdanění daní z příjmů právnických osob. Tento negativní dopad, se kterým souvisí nutné zvýšení výdajů na placení vyšších daní, byl opravdu překvapivý. Specifické zdanění neziskových organizací jim totiž má finančně pomáhat, ne jim zhoršovat jejich situaci. Jedná se o jednu z mnoha pomocí státu, která má prakticky dopadnout kladně na všechny neziskové organizace. Tento neočekávaný výsledek analýzy dopadů specifik zdanění byl použit pro ukázku praktického využití těchto analýz.

Omezený rozsah práce též neumožnil rozsáhlejší ukázku praktického využití analýzy dopadů zvláštního zdanění příspěvkových organizací, kterého mohou využít obce při svém rozhodování, zda přenést část svých činností na organizaci ziskovou či neziskovou. Celkový negativní dopad specifického zdanění příspěvkové organizace může dále vyvolat změnu v charakteru organizace, na níž obce přenášení část svých činností, neboť díky tomu dojde k lepšímu využití omezených finančních prostředků a zvýšení množství a kvality uspokojených potřeb obyvatel obcí.

Dále mohou využít analýzy, jak je ovlivněno hospodaření neziskových organizací jejich specifickým zdaněním, předkladatelé daňových zákonů k argumentaci pro začlenění změn do připravovaných novel.

SEZNAM POŽITÉ LITERATURY

[1] RŮŽIČKOVÁ R., *Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně*. 9. vydání. Olomouc: ANAG, 2007. 240 s. ISBN 978-7263-404-0.

[2] KUBÁTOVÁ K., *Daňová teorie a politika. 4*. vydání. Praha: ASPI Publishing, 2003. 265 s. ISBN 80-86395-84-7.

[3] STUCHLÍKOVÁ H., KOMRSKOVÁ S., *Zdaňování neziskových organizací*, Olomouc: ANAG, 2006, ISBN 80-7263-342-2.

[4] STECKOVÁ, Y., MALÝ, I.: *Veřejná ekonomie pro školu i praxi.* 1. vydání. Praha: Computer Press, 1998, 214 s. ISBN 80-72261-12-6.

[5] REKTOŘÍK J. a kol. *Organizace neziskového sektoru: základy ekonomiky, teorie a řízení.* Doplněné vydání. Praha: Ekopress, 2004. 177 s. ISBN 80-86119-41-6.

[6] KUBÁTOVÁ K., VYBÍHAL V. a kol. *Optimalizace daňového systému ČR.* 1. vydání. Praha: EUROLEX, 2004. 180 s. ISBN 80-86861-05-8.

[7] JURAJDOVÁ H., ŠELEŠOVSKÝ J. a kol., *Účetnictví, daně, audit a financování územních samosprávných celků a organizací neziskového sektoru.* 1. vydání. Šlapanice: Olprint, Jaroslav Olejko, 2004. 132 s. ISBN 80-210-3583-8.

[8] HRABALOVÁ S., NUNVÁŘOVÁ S., OPLUŠTILOVÁ I. *Řízení místních samospráv*. Brno: Masarykova univerzita. 2006. 76 s. ISBN 80-210-4148-7.

[9] Zákon č. 568/1992 Sb., o dani z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

[10] Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

[11] Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

[12] Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

[13] Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů

[14] Zákon č. 353/2003 Sb., o daních spotřebních, ve znění pozdějších předpisů

[15] Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

[16] Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů

[17] Zákon č. 21/1992 Sb., o soustavě daní, ve znění pozdějších předpisů

[18] Zákon č. 1/1993 Sb., ústava České republiky, ve znění pozdějších předpisů

[19] Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

[20] Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní), ve znění pozdějších předpisů

[21] Česká republika v roce 2006. [online]. duben 2008, poslední revize 26.3.2008 [cit. 2008-3-26]. Dostupné z <http://www.czso.cz/csu/2007edicniplan.nsf/t/A800268DCC/$File/14090701.xls>.

SEZNAM TABULEK, GRAFŮ A OBRÁZKŮ

Tab. č. 1: Daňové zákony a jejich platná znění 16
Tab. č. 2: 30%-ní odečet a základ daně neziskové organizace 22
Tab. č. 3: Příjmy a výdaje z hlavní a hospodářské činnosti obce 37
Tab. č. 4: Srovnání daně z příjmů právnických osob obce a společnosti s ručením omezeným 38
Tab. č. 5: Výpočet yákladu daně z příjmů Města Rousínov 38
Tab. č. 6: Srovnání daně z příjmů právnických osob Města Rousínov, obce uplatňující 30% odečet a společnosti s ručením omezeným 39
Tab. č. 7: Srovnání daně silniční obce a společnosti s ručením omezeným 41
Tab. č. 8: Srovnání daně silniční Města Rousínov a organizace ziskového charakteru 42
Tab. č. 9: Daň dědická u obce a společnosti s ručením omezeným 43
Tab. č. 10: Daň darovací u obce a společnosti s ručením omezeným 44
Tab. č. 11: Srovnání daně z převodu nemovitostí obce a s.r.o. 45
Tab. č. 12: Srovnání daně z převodu nemovitostí Města Rousínov a s.r.o. 46
Tab. č. 13: Srovnání specifického zdanění vzorové obce a zdanění s.r.o. (2006 a 2007) - obecně 47
Tab. č. 14: Srovnání specifického zdanění Města Rousínov a zdanění s.r.o. (2006 a 2007) 49
Tab. č. 15: Příjmy a výdaje z hlavní a doplňkové činnosti vzorové příspěvkové organizace 57
Tab. č. 16: Srovnání daně z příjmů právnických osob vzorové příspěvkové organizace a s.r.o 58
Tab. č. 17: Srovnání daně z příjmů právnických osob Služeb města Rousínov a s.r.o 58
Tab. č. 18: Srovnání daně silniční vzorové příspěvkové organizace a zdanění s.r.o. 60
Tab. č. 19: Srovnání specifického zdanění vzorové příspěvkové organizace a zdanění s.r.o. 63
Tab. č. 20: Srovnání specifického zdanění Služeb města Rousínov a zdanění s.r.o. 64
Tab. č. 21: Srovnání specifického zdanění 65

Graf č. 1: Vývoj sazby daně z příjmů právnických osob v letech 1993 až 2007 19
Graf č. 2: Vliv vývoje sazby daně z příjmů právnických osob na výši daňové úspory (1993 - 2007) .. 66

Obr. č. 1: Členění národního hospodářství podle principu financování 7

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. 1 Přehled neziskových organizací 74

Příloha č. 1 Přehled neziskových organizací

Druh neziskové organizace	Zákonný předpis		Povinnost registrace
	Číslo	Zákon …	
Zájmová sdružení právnických osob s právní subjektivitou	40/1964 Sb.	občanský zákoník	Ministerstvo vnitra
Občanská sdružení včetně odborových organizací	83/1990 Sb.	o sdružování občanů	Ministerstvo vnitra
Politické strany a politická hnutí	424/1991 Sb.	o sdružování v politických stranách a v politických hnutích	Ministerstvo vnitra
Registrované církve a náboženské společnosti	3/2002 Sb.	o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společenství a o změně některých zákonů (zákon o církvích a náboženských společnostech)	Ministerstvo kultury
Nadace a nadační fondy	227/1997 Sb.	o nadacích a nadačních fondech a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů (zákon o nadacích a nadačních fondech)	krajský rejstříkový soud
Obecně prospěšné společnosti	248/1995 Sb.	o obecně prospěšných společnostech a o změně a doplnění některých zákonů	krajský rejstříkový soud
Veřejné vysoké školy	111/1998 Sb.	o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách)	Ministerstvo školství
Organizační složky státu	218/2000 Sb. 219/2000 Sb.	o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla) o majetku ČR a jejím vystupování v právních vztazích	kraje, obce

Druh neziskové organizace	Zákonný předpis		Povinnost registrace
	Číslo	Zákon …	
Organizační složky	250/2000 Sb.	o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů	Zřizovatel – organizační složka státu
Příspěvkové organizace	218/2000 Sb. 219/2000 Sb.	o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla) o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích	kraje, obce
Příspěvkové organizace	250/2000 Sb.	o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů	Zřizovatel – organizační složka státu
Školská právnická osoba	561/2004 Sb.	o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon)	Ministerstvo školství nebo krajský úřad podle zřizovatele
Vyšší územní samosprávné celky	347/1997 Sb. 129/2000 Sb.	o vytvoření vyšších územních samosprávných celků a o změně ústavního zákona ČNR č.1/1993 Sb., Ústava ČR o krajích (krajské zřízení	Ministerstvo vnitra krajský rejstříkový soud
Státní fondy: ▪ Státní fond životního prostředí ▪ Státní fond kultury	 388/1991 Sb. 239/1992 Sb.	 o Státním fondu životního prostředí o Státním fondu kultury	

Druh neziskové organizace	Zákonný předpis		Povinnost registrace
	Číslo	Zákon …	
▪ Státní fond na podporu kinematografie	241/1992 Sb.	o Státním fondu ČR pro podporu a rozvoj české kinematografu	
▪ Státní zemědělský intervenční fond	256/2000 Sb.	o Státním zemědělském intervenčním fondu a o změně některých dalších zákonů (zákon o Státním zemědělském intervenčním fondu)	
▪ Pozemkový fond ČR	569/1991 Sb.	o Pozemkovém fondu ČR	
▪ Státní fond dopravní infrastruktury	104/2000 Sb.	o Státním fondu dopravní infrastruktury a o změně zákona č. 171/1991 Sb., o působnosti orgánů ČR ve věcech převodů na jiné osoby a o FNM ČR, ve znění pozdějších předpisů	
▪ Státní fond rozvoje bydlení	211/2000 Sb.	o Státním fondu rozvoje bydlení a o změně zákona č. 171/1991 Sb., o působnosti orgánů ČR ve věcech převodů na jiné osoby a o FNM ČR, ve znění pozdějších předpisů	
Subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon:			
▪ Obce	128/2000 Sb.	o obcích (obecní zřízení)	

Druh neziskové organizace	Zákonný předpis		Povinnost registrace
	Číslo	Zákon …	
▪ Komora daňových poradců	523/1992 Sb.	o daňovém poradenství a KDP ČR	
▪ Česká lékařská komora	220/1991 Sb.	o České lékařské komoře,	
▪ Česká stomatologická komora	220/1991 Sb.	o České stomatologické komoře	
▪ Česká lékárnická komora	220/1991 Sb.	o České lékárnické komoře	
▪ Komora auditorů	254/2000 Sb.	o auditorech a o změně zákona č. 165/1998 Sb.	Ministerstvo vnitra nezapisuje se
▪ Česká advokátní komora	85/1996 Sb.	o advokacii	
▪ Česká komora architektů, Česká komora autorizovaných inženýrů a techniků činných ve výstavbě	360/1992 Sb.	o výkonu povolání autoriz. architektů a o výkonu provozování autoriz. Inženýrů a techniků činných ve výstavbě	
▪ Notářské komory a Notářská komora ČR	358/1992 Sb.	o notářích a jejich činnosti (notářský řád)	
▪ Česká televize a rozhlas	231/2001 Sb.	o provozování rozhlasového a televizního vysílání a o změně dalších zákonů	licenci Rada pro rozhlasové a televizní vysílání
▪ Česká televize	483/1991 Sb.	o České televizi	nezapisuje se
▪ Český rozhlas	484/1991 Sb.	o Českém rozhlasu	nezapisuje se

Druh neziskové organizace	Zákonný předpis		Povinnost registrace
	Číslo	Zákon …	
▪ Společenství vlastníků bytových jednotek	72/1994 Sb.	kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů)	krajský rejstříkový soud
▪ Honební společenstvo	449/2001 Sb.	o myslivosti	Ministerstvo životního prostředí
Veřejné neziskové ústavní zdravotnické zařízení	245/2006 Sb.	o veřejných neziskových ústavních zdravotnických zařízeních a o změně některých zákonů	Ministerstvo zdravotnictví
Regionální rada regionů soudržnosti	248/2000 Sb.	o podpoře regionálního rozvoje	nezapisuje se

Pramen: RŮŽIČKOVÁ R., Neziskové organizace: vznik, účetnictví a daně, s. 58 - 61