

# **Analýza vícezdrojového financování neziskových organizací se zaměřením na daňovou oblast**

Olga Kozáková

---

Bakalářská práce  
2010

 Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky

---

Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně  
Fakulta managementu a ekonomiky  
Ústav regionálního rozvoje, veřejné správy a práva  
akademický rok: 2009/2010

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Olga KOZÁKOVÁ**  
Osobní číslo: **M06375**  
Studijní program: **B 6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Veřejná správa a regionální rozvoj**

Téma práce: **Analýza vícezdrojového financování neziskových organizací se zaměřením na daňovou oblast**

Zásady pro vypracování:

Úvod

I. Teoretická část

- Zhodnoťte neziskové organizace, jejich členění, způsob hospodaření a zdroje financování.

II. Praktická část

- Analyzujte zdroje financování u vybrané NNO.
- Zhodnoťte hlavní problémy dotační politiky.
- Navrhněte možnosti zlepšení hospodaření a financování organizace.

Závěr


Rozsah bakalářské práce: **cca 40**  
Rozsah příloh:  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam odborné literatury:

- [1] PETRLÍKOVÁ, B. Nevýdělečné organizace a fyzické osoby účtují. 1. vyd. Praha: ASPI, 2006. 128 s. ISBN 80-7357-183-8.
- [2] PETRLÍKOVÁ, B. Účetní souvztažnosti nevýdělečných organizací. 1. vyd. Praha: LINDE Praha, 2005. 319 s. ISBN 80-7201-568-0.
- [3] RŮŽIČKOVÁ, R. Neziskové organizace. 9. vyd. Praha: ANAG, 2007. 239 s. ISBN 978-7263-404-0.
- [4] STUHLÍKOVÁ, H., KOMRSKOVÁ, S. Zdaňování neziskových organizací. 6. vyd. Praha: ANAG, 2008. 337 s. ISBN 978-7263-434-7.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Milana Otrusinová, Ph.D.**  
Ústav financí a účetnictví  
Datum zadání bakalářské práce: **6. dubna 2010**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **21. května 2010**

Ve Zlíně dne 6. dubna 2010

  
doc. Dr. Ing. Drahomíra Pavelková  
děkanka



  
prof. RNDr. René Wokoun, CSc.  
ředitel ústavu

## PROHLÁŠENÍ AUTORA BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Beru na vědomí, že

- Odevzdáním bakalářské práce souhlasím se zveřejněním své práce podle zákona č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, bez ohledu na výsledek obhajoby <sup>1)</sup>;
- beru na vědomí, že bakalářská práce bude uložena v elektronické podobě v univerzitním informačním systému dostupná k nahlédnutí;
- na moji bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, zejm. § 35 odst. 3 <sup>2)</sup>;
- podle § 60 <sup>3)</sup> odst. 1 autorského zákona má UTB ve Zlíně právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- podle § 60 <sup>3)</sup> odst. 2 a 3 mohu užít své dílo – bakalářskou práci - nebo poskytnout licenci k jejímu využití jen s předchozím písemným souhlasem Univerzity Tomáše Bati ve Zlíně, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše);
- pokud bylo k vypracování bakalářské práce využito softwaru poskytnutého Univerzitou Tomáše Bati ve Zlíně nebo jinými subjekty pouze ke studijním a výzkumným účelům (tj. k nekomerčnímu využití), nelze výsledky bakalářské práce využít ke komerčním účelům.

Ve Zlíně 5.5.2010

..... Olga Kozáková .....

*1) zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších právních předpisů, § 47b Zveřejňování závěrečných prací:*

*(1) Vysoká škola nevydělečně zveřejňuje disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce, u kterých proběhla obhajoba, včetně posudků oponentů a výsledku obhajoby prostřednictvím databáze kvalifikačních prací, kterou spravuje. Způsob zveřejnění stanoví vnitřní předpis vysoké školy.*

*(2) Disertační, diplomové, bakalářské a rigorózní práce odevzdané uchazečem k obhajobě musí být též nejméně pět pracovních dnů před konáním obhajoby zveřejněny k nahlížení veřejnosti v místě určeném vnitřním předpisem vysoké školy nebo není-li tak určeno, v místě pracoviště vysoké školy, kde se má konat obhajoba práce. Každý si může ze zveřejněné práce pořizovat na své náklady výpisy, opisy nebo rozmnoženiny.*

*(3) Platí, že odevzdáním práce autor souhlasí se zveřejněním své práce podle tohoto zákona, bez ohledu na výsledek obhajoby.*

2) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 35 odst. 3:

(3) Do práva autorského také nezasahuje škola nebo školské či vzdělávací zařízení, užíje-li nikoli za účelem přímého nebo nepřímého hospodářského nebo obchodního prospěchu k výuce nebo k vlastní potřebě dílo vytvořené žákem nebo studentem ke splnění školních nebo studijních povinností vyplývajících z jeho právního vztahu ke škole nebo školskému či vzdělávacímu zařízení (školní dílo).

3) zákon č. 121/2000 Sb. o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon) ve znění pozdějších právních předpisů, § 60 Školní dílo:

(1) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení mají za obvyklých podmínek právo na uzavření licenční smlouvy o užití školního díla (§ 35 odst.

3). Odpírá-li autor takového díla udělit svolení bez vážného důvodu, mohou se tyto osoby domáhat nahrazení chybějícího projevu jeho vůle u soudu. Ustanovení § 35 odst. 3 zůstává nedotčeno.

(2) Není-li sjednáno jinak, může autor školního díla své dílo užit či poskytnout jinému licenci, není-li to v rozporu s oprávněnými zájmy školy nebo školského či vzdělávacího zařízení.

(3) Škola nebo školské či vzdělávací zařízení jsou oprávněny požadovat, aby jim autor školního díla z výdělku jim dosaženého v souvislosti s užitím díla či poskytnutím licence podle odstavce 2 přiměřeně přispěl na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložily, a to podle okolností až do jejich skutečné výše; přitom se přihlédá k výši výdělku dosaženého školou nebo školským či vzdělávacím zařízením z užití školního díla podle odstavce 1.

## **ABSTRAKT**

Cílem této práce je zhodnotit hospodaření neziskových organizací zejména z pohledu daně z příjmů. Teoretická část představuje čtenáři základní dostupné zdroje financování se zaměřením na občanská sdružení. V analytické části seznamuje čtenáře s praktickým užitím těchto zdrojů, problémovými případy ve financování neziskových organizací, které se promítají do daňové oblasti a jejich řešením. Na příkladu zvolené organizace "Handicap(?)" Zlín je pak předveden způsob stanovení základu daně a daně z příjmů pomocí vhodně zvolených daňových instrumentů, které mohou neziskové organizaci uspořit cenné finanční prostředky. Práce může sloužit ostatním neziskovým organizacím jako návod k pozitivnějšímu ovlivňování finančního hospodaření a předcházení obvyklých chyb v daňové oblasti.

Klíčová slova:

Nezisková organizace, občanské sdružení, dotace, dary, veřejná sbírka, hlavní a doplňková činnost, daň z příjmů, finanční zdroj.

## **ABSTRACT**

The aim of the Diploma Thesis is to evaluate the financial management of non-profit organizations, especially from the perspective of the income tax. The Theoretical Section presents the reader with some basic available sources of financing of civic associations. The Analytical Section introduces the practical implication of the financing sources, problematic cases in financing of non-profit organizations which concern the tax sphere and their solutions. The chosen example of the organization "Handicap(?)" Zlín manifests the way how to determine the tax base and the income tax by means of suitably selected tax instruments which may enable the non-profit organization to save their valuable financial resources. This thesis may serve as a guideline to other non-profit organizations to achieve more efficient financial management and to prevent some common errors in the tax sphere.

Keywords:

Non-profit organization, civic association, subsidy, donations, fundraising, main and complementary activity, income tax, financial source.

Děkuji Ing. Milaně Otrusinové, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady a kritické připomínky a Mgr. Aleši Chudárkovi, řediteli občanského sdružení "Handicap(?)" Zlín, za poskytnutou konzultační činnost při zpracování bakalářské práce.

Prohlašuji, že odevzdaná verze bakalářské práce a verze elektronická nahraná do IS/STAG jsou totožné.

## OBSAH

ÚVOD.....	9	
<b>I</b>	<b>TEORETICKÁ ČÁST .....</b>	<b>10</b>
<b>1</b>	<b>NEZISKOVÉ ORGANIZACE A JEJICH ČLENĚNÍ .....</b>	<b>11</b>
1.1	ZÁKLADNÍ LEGISLATIVNÍ RÁMEC A REGISTRACE JEDNOTLIVÝCH PRÁVNÍCH FOREM.....	11
1.2	RYCHLÝ MAKROEKONOMICKÝ POHLED DO FINANCOVÁNÍ NNO .....	13
<b>2</b>	<b>HOSPODAŘENÍ A FINANCOVÁNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ.....</b>	<b>15</b>
2.1	OKRUHY HLAVNÍ A DOPLŇKOVÉ ČINNOSTI .....	15
2.2	ZDAŇOVÁNÍ PŘÍJMŮ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ.....	16
2.3	ROZDĚLENÍ PŘÍJMŮ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ Z POHLEDU DANĚ Z PŘÍJMŮ.....	17
<b>3</b>	<b>ZDROJE FINANCOVÁNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ .....</b>	<b>20</b>
3.1	GRANTY A DOTACE .....	20
3.2	PŘÍSPĚVKY NA ZAMĚSTNÁVÁNÍ ZDRAVOTNĚ POSTIŽENÝCH OBČANŮ .....	23
3.3	SLEVA NA DANI DLE §35 ZÁKONA O DANÍCH Z PŘÍJMŮ .....	24
3.4	DARY .....	25
3.5	SNÍŽENÍ ZÁKLADU DANĚ DLE §20 ODS.7 ZÁKONA O DANI Z PŘÍJMŮ.....	26
3.6	VEŘEJNÁ SBÍRKA.....	28
3.7	DĚDICTVÍ .....	30
<b>II</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST .....</b>	<b>31</b>
<b>4</b>	<b>PRAKTICKÁ ČÁST- PROBLÉMOVÉ PŘÍPADY VE FINANCOVÁNÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE.....</b>	<b>32</b>
4.1	PROBLEMATIKA ZÁMĚNY DAROVÁNÍ ZA JINÝ INSTITUT.....	32
4.2	ÚSKALÍ SNÍŽENÍ ZÁKLADU DANĚ DLE § 20 ODS. 7 ZÁKONA O DANÍCH Z PŘÍJMŮ.....	33
4.3	PROBLEMATIKA VEŘEJNÝCH SBÍREK.....	33
4.4	PROBLÉMY DOTAČNÍ POLITIKY .....	34
4.5	PROBLEMATIKA DAŇOVÉ UZÁVĚRKY S DOPADEM NA FINANČNÍ ZDROJE U ANALYZOVANÉ ORGANIZACE .....	36
<b>5</b>	<b>SHRNUTÍ A DOPORUČENÍ K JEDNOTLIVÝM FINANČNÍM ZDROJŮM OBČANSKÉHO SDRUŽENÍ "HANDICAP (?)" ZLÍN .....</b>	<b>51</b>
	<b>ZÁVĚR .....</b>	<b>54</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY.....</b>	<b>55</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK.....</b>	<b>57</b>
	<b>SEZNAM OBRÁZKŮ .....</b>	<b>58</b>
	<b>SEZNAM TABULEK.....</b>	<b>59</b>
	<b>SEZNAM PŘÍLOH.....</b>	<b>60</b>



## ÚVOD

Nestátní neziskové organizace hrají v moderní společnosti nezastupitelnou roli zvláště v oblasti poskytování veřejně prospěšných služeb. Znovuzrození neziskových organizací umožnil po roce 1989 například nový zákon o občanských sdruženích a nadacích. Touto legislativní změnou byl odstartován překotný vznik řady neziskových organizací, které svou činnost provozovaly sice s nadšením, avšak bez jakýchkoliv zkušeností. Během let však v práci neziskových organizací nastal obrovský pokrok a to též ve schopnosti získávat finance na činnost. Spolu s tím se objevil také nový pojem – fundraising, což zjednodušeně znamená profesionální získávání finančních prostředků.

Příjmy z veřejných rozpočtů jsou pro mnohé nestátní neziskové organizace stěžejním zdrojem financování, nicméně zpravidla nepostačujícím na celý provoz organizace, proto musí být kombinováno více finančních nástrojů a v této souvislosti hovoříme o vícezdrojovém financování. Potenciál neziskových subjektů je pro společnost velmi významný, přesto zejména při zajišťování financování stojí každoročně před velmi složitým úkolem. Musí obstát v řadě dotačních řízení, získávat ke své podpoře dárce a sponzory, ucházet se o granty; velmi často přistupují jako k nezbytnému nástroji dalšího financování k pořádání veřejné sbírky atd. Část výnosů tvoří příjmy z vlastní činnosti. Problémy činí také pozdní vyplácení dotací.

Platné daňové zákony dostávají navíc neziskové organizace do složitých problémů, o úskalích účetnictví a náročné administrativě nemluvě. Ač to zní paradoxně, patří zdaňování neziskových organizací v praxi mezi nejkomplicovanější daňové otázky. Pomyslné daňové výhody se pro neziskové organizace stávají často spíše přítěží.

Ve své bakalářské práci se zabývám analýzou vybraných základních zdrojů financování, které mohou neziskové organizace využívat k zabezpečení své činnosti. V praktické části upozorním na problémové aspekty v souvislosti s vykázáním základu daně a daně z příjmů u občanského sdružení, které mohou posloužit řadě dalších nestátních neziskových organizací, ať už zavedených nebo teprve vznikajících, jako jisté vodítko předcházení případných chyb a také jako nástroj, jakým způsobem je možné pozitivně ovlivnit jejich financování.

## TEORETICKÁ ČÁST

## 1 NEZISKOVÉ ORGANIZACE A JEJICH ČLENĚNÍ

Nestátní neziskové organizace jsou charakterizovány nejméně pěti kritérii: jsou organizované, jsou soukromé, nerozdělují zisk, jsou samosprávné, jsou dobrovolné. Každá země má však svou vlastní právní úpravu a pojetí neziskového sektoru, které vychází z odlišných historických a kulturních podmínek. Nestátní neziskové organizace své aktivity směřují do všech oblastí lidské činnosti, zdravotnictví, sociálních věcí, životního prostředí, menšin, školství, vzdělávání, kultury, umění a do dalších. Nestátní neziskové organizace jsou důležitou součástí občanské společnosti, známkou demokratického zřízení a vytvářejí tzv. přidanou sociální hodnotu. Bez dostatečné filantropické základny by však v dnešním světě nemohly vzniknout či dále existovat.

### 1.1 Základní legislativní rámec a registrace jednotlivých právních forem

Okruh neziskových organizací je značně široký. Dle platné české legislativy nestátní neziskové organizace nabývají těchto institucionálních forem: občanské sdružení a jejich organizační jednotky, nadace a nadační fond, obecně prospěšná společnost, církevní právnické osoby, zájmová sdružení právnických osob. Ve smyslu daňových předpisů není jednoduché již jejich samotné určení, zda se jedná v konkrétním případě o neziskovou organizaci. Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů ve znění všech pozdějších změn a dodatků pojem „nezisková organizace“ vůbec nepoužívá. Označuje je jako poplatníky, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání. Podnikáním se přitom rozumí soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

Jedná se zejména o tyto právnické osoby, které jsou vyjmenovány v § 18 odst. 8 zákona o daních z příjmů:

- **Zájmová sdružení právnických osob**, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu a zároveň nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti.
- **Občanská sdružení včetně odborových organizací**. Právní postavení občanských sdružení se řídí zákonem č. 83/1990 Sb. o sdružování občanů. Evidenci občanských

sdužení provádí Ministerstvo vnitra. Tato databáze má spíše charakter seznamu a obsahuje údaje pouze o založených občanských sdruženích, nikoliv o jejich zániku.

- **Politické strany a politická hnutí.** Řídí se zákonem č.424/1991 Sb. o sdružování v politických stranách a politických hnutích. Seznam politických stran a hnutí je veden jako veřejný seznam Ministerstvem vnitra.
- **Registrované církve a náboženské společnosti.** Řídí se zákonem č. 3/2002 Sb. o církvích a náboženských společnostech. Církevní právnické osoby jsou evidovány u Ministerstva kultury.
- **Nadace a nadační fondy.** Právní postavení upravuje zákon č. 227/1197 Sb. o nadacích a nadačních fondech. Dle příslušného zákona jsou zapsány v rejstřících krajských rejstříkových soudů.
- **Obecně prospěšné společnosti.** Řídí se zákonem č. 248/1995 Sb. o obecně prospěšných společnostech, evidovány jsou v rejstřících krajských rejstříkových soudů.
- **Veřejné vysoké školy a veřejné výzkumné instituce.** Právní postavení upravuje zákon č. 111/1998 Sb. o vysokých školách a zákon č. 341/2005 Sb. o veřejných výzkumných institucích. Jmenný seznam veřejných vysokých škol a rejstřík veřejných výzkumných institucí vede Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy.
- **Školské právnické osoby.** Řídí se zákonem č.561/2004 Sb. o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání.
- **Obce.** Řídí se zákonem č. 128/2000 Sb. o obcích.
- **Organizační složky státu.**
- **Kraje.** Právní postavení krajů je dáno zákonem č. 129/2000 Sb. o krajích.
- **Příspěvkové organizace.** Řídí se např. zákonem č.250/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, zákonem č.218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech.
- **Státní fondy.** Řídí se zákonem č. 218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech.
- **Subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon.** Spadají sem například profesní komory, společenství vlastníků bytových jednotek.

V souvislosti s přijetím zákona o základních registrech dojde, doufejme k odstranění nedostatků v evidenci neziskových organizací a evidence se stane transparentnější.

Výše uvedený výčet právních forem neziskových organizací však není taxativní, v praxi se tedy ještě mohou vyskytnout další případy. Zákon o dani z příjmů však striktně uvádí, které právnické osoby nepovažuje pro účely daně z příjmů za neziskové organizace se všemi daňovými důsledky. Jako příklad je možno uvést obchodní společnosti a družstva, které i když nebyly založeny za účelem podnikání, není možno považovat za neziskové organizace. To často způsobuje v praxi problémy a to nejenom v oblasti uplatňování položek snižujících základ daně. Mnohé neziskové společnosti se proto v dnešní době transformují na obchodní společnosti, i když touto přeměnou ztrácejí mnohé z daňových výhod neziskových organizací z pohledu daně z příjmů právnických osob. Zasažena je zejména oblast zdravotnictví, kdy byla celá řada příspěvkových organizací přeměněna na akciové společnosti či případně na společnosti s ručením omezeným.

## 1.2 Rychlý makroekonomický pohled do financování NNO

Velkým průlomem do financování nestátních neziskových organizací by se měly stát nové Zásady vlády pro poskytování dotací ze státního rozpočtu České republiky nestátním neziskovým organizacím ústředními orgány státní správy, které byly schváleny dne 1.2.2010. Jedná se o závazná pravidla pro poskytování dotací jednotlivými resorty, které by měly pomoci neziskovým organizacím snáze plánovat, včas zahájit projekty a celkově efektivněji a transparentněji používat peníze ze státního rozpočtu. Úprava těchto zásad vyšla z podnětu samotných nevládních organizací, signatářů výzvy „Nevládky a krize“ a domluvě s předsedou vlády. Hlavní změna spočívá v tom, že poskytovatelé veřejně prospěšných služeb a aktivit budou již do konce roku předcházející roku realizace projektu informováni o tom, že úspěšně absolvovali dotační výběrové řízení. Finanční prostředky pak budou uvolněny již do konce března toho samého roku, ve kterém bude vybraný projekt realizován. U dlouhodobého projektu pak obdrží příjemce finanční prostředky ve dvou splátkách, v březnu a září.

Nestátní neziskové organizace se také ucházejí o dotace z fondů Evropské unie na základě svých projektů v 19 operačních programech. Nově byla zveřejněna analýza s názvem „Nestátní neziskové organizace v programovém období 2007-2013- Aktuální stav čerpání“.

Analýzu vypracovalo Ministerstvo pro místní rozvoj a obsahuje data od počátku roku 2007 po listopad 2009. Z ní vyplývá, že od počátku tohoto programového období do listopadu 2009 bylo nestátními neziskovými organizacemi podáno celkem 1605 žádostí v hodnotě více než 17 miliard korun a schváleno k financování bylo prozatím 247 z nich za 2,2 miliardy korun. To je bohužel smutná bilance, znamená to totiž, že jen 15,39% nestátních neziskových organizací je ve svých žádostech úspěšných a dostane se tak k 12,94% požadovaných finančních prostředků. Nejčastěji je žádáno o prostředky z tzv. "měkkých" projektů, což značí dotace na podporu znevýhodněných osob, sociální služby v romských lokalitách nebo na rekvalifikace nezaměstnaných.

Co se týče zaměření předkládají nestátní neziskové organizace nejvíce žádostí do tématických operačních programů, jako jsou Lidské zdroje a zaměstnanost a Vzdělávání pro konkurenceschopnost. Následují pak regionální operační programy. [12;13]

## 2 HOSPODAŘENÍ A FINANCOVÁNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

Nezisková organizace je založena či zřízena jako nepodnikatelský subjekt, avšak často je její činnost doplňována i činností podnikatelskou. Účetnictví je pak rozštěpeno na činnost hlavní a činnost vedlejší – doplňkovou.

### 2.1 Okruhy hlavní a doplňkové činnosti

Pro účely účetnictví jakož i z hlediska zdanění je pro neziskové organizace důležité dělení na hlavní a hospodářskou činnost. Odborná veřejnost se shoduje s názorem, že hlavní činností se rozumí veškeré aktivity, pro které byl subjekt založen, zřízen, co je jeho cílem a hlavním posláním. Neziskové organizace mohou mít značný rozsah činností (od školství přes zdravotnictví, politické strany, nadace, obce, zájmová sdružení). Pro potřeby zákona o dani z příjmů se za předmět hlavní činnosti považují všechny činnosti, ke kterým byla nezisková organizace zřízena a které jsou obsahovou náplní stanov, zřizovacích listin či statutu organizace nebo na základě zvláštních předpisů viz. např. zákony o profesních komorách, zákon č. 484/1991 Sb. o Českém rozhlasu, zákon č. 486/1991 Sb. o České televizi. Doplňková – hospodářská činnost je chápána jako další zdroj získávání finančních prostředků a vychází z tržního chování.

„Doplňkovou činností bývá v praxi dosaženo účinnějšího využití majetku. Zároveň je však třeba dbát na to, aby touto činností nebyla ohrožena kvalita, rozsah a dostupnost činností, pro které byla organizace zřízena.“ [5;s.285]

Příjmy z doplňkové činnosti se zahrnují do základu pro stanovení daně z příjmů.

#### **Příklad činností u neziskových organizací:**

**hlavní:** sociální poradenství, chráněné bydlení, denní stacionář a chráněná pracoviště pro klienty s mentálním postižením, volnočasové aktivity tělesně postižených osob, respitní péče.

**hospodářská:** provádění reklamy, pronájem dlouhodobého majetku, pořádání volnočasových aktivit (letních táborů) pro děti bez zdravotního postižení.

## 2.2 Zdaňování příjmů neziskových organizací

Daňovým specifíkem u neziskových organizací je skutečnost, že u jejich příjmů nelze vždy jednoznačně dopředu posoudit, zda se bude jednat o příjem, který je předmětem daně či nikoliv. Neziskový subjekt může mít v praxi různý příjem a tento příjem se daně z příjmů nemusí například týkat vůbec, viz.půjčka nebo přijatá záloha u těch subjektů, kteří vedou podvojný účetnictví. Proto je často pro posouzení zpočátku důležité, v jaké účetní soustavě neziskový subjekt účtuje. V § 38a zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví jsou uvedeny určité podmínky, za nichž je umožněno neziskovým subjektům jako jsou občanská sdružení, jejich organizační jednotky, které mají právní subjektivitu, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou a honební společenstva vést jednoduché účetnictví.

Rozdíl mezi jednoduchým a podvojným účetnictví tkví převážně v akruálním principu. Při zachycování ekonomických jevů ve svém účetnictví musí neziskové organizace dodržovat určité zásady, mezi něž patří také zásada nezávislosti účetních období neboli akruální princip. Tato zásada vyžaduje účtovat důsledky transakcí či jiných událostí, aby byly zachyceny do období, kdy nastaly a nikoliv v okamžiku, kdy jsou za ně vydány či přijaty peněžní prostředky nebo jejich ekvivalenty. Ekonomické jevy jsou dle této zásady zaúčtovány v období, s nímž časově a věcně souvisí. Akruální princip je také jedním z podstatných rozdílů mezi podvojným účetnictvím a jednoduchým účetnictvím, které je výhradně zaměřeno na sledování příjmů a výdajů peněžních prostředků. Přitom dodržení akruálního principu nemusí být zřejmé a jednoznačné, v některých případech není vznik nákladu či výnosu doprovázen účetním (potažmo daňovým) dokladem, např. v případě absence přijaté nebo vydané faktury v daném účetním období a existence pouze smluvního ujednání. K dodržení akruálního principu používá účetnictví zejména účtů časového rozlišení a dále přechodných účtů aktiv a pasív, které jsou umístěny v účtové skupině 38. Zatímco v jednoduchém účetnictví se například příjmy z pronájmu prostor na více let, daní v okamžiku přijetí finančního obnosu, v podvojném účetnictví je sice předmětem daně z příjmů také hodnota celého nájemného, ale v daném zdaňovacím období vždy jen ta poměrná část, která se uvedeného období týká. Navíc není v podvojném účetnictví vůbec podstatné pro účely zdanění, zda byl příjem za nájemné zaplacen či nikoliv.

Občanská sdružení, která vznikla podle zákona č. 83/1990 Sb. o sdružování občanů a jsou právnickými osobami, mohou podle platného znění zákona vést podvojný účetnictví anebo



při splnění zákonem stanovených podmínek jednoduché účetnictví dle znění zákona o účetnictví a prováděcí vyhlášky č.507/2002 Sb. účinného k 31.12.2003. To však pouze za podmínky, že celkové příjmy občanského sdružení za poslední účetní období nepřesáhnou 3 mil. Kč. [8]

U neziskových organizací se tedy někdy zvažuje příjem, jindy výnos nebo také rozdíl mezi příjmy a výdaji či rozdíl mezi výnosy a náklady nebo se ve finále vychází z výsledku hospodaření.



Obr. 1- *Hospodářský výsledek dle soustavy účtování* [zdroj Auditor]

Případný zisk nesmí být použit ve prospěch zakladatelů, členů jejích orgánů či zaměstnanců neziskových organizací. Například u obecně prospěšných společností se hospodářský výsledek vykázaný ke konci účetního období převádí v celé výši v souladu s § 17 odst.3 zákona o obecně prospěšných společnostech do rezervního fondu. Z toho je pak následně čerpán nejprve ke krytí ztrát dalších účetních období.

### 2.3 Rozdělení příjmů neziskových organizací z pohledu daně z příjmů

Základní pohled na rozdělení příjmů vymezuje § 18 zákona o daních z příjmů, který stanoví, že předmětem daně jsou příjmy (výnosy):

- z veškeré činnosti
- a nakládání s veškerým majetkem,

a to tehdy, není-li v zákoně stanoveno jinak. [14]

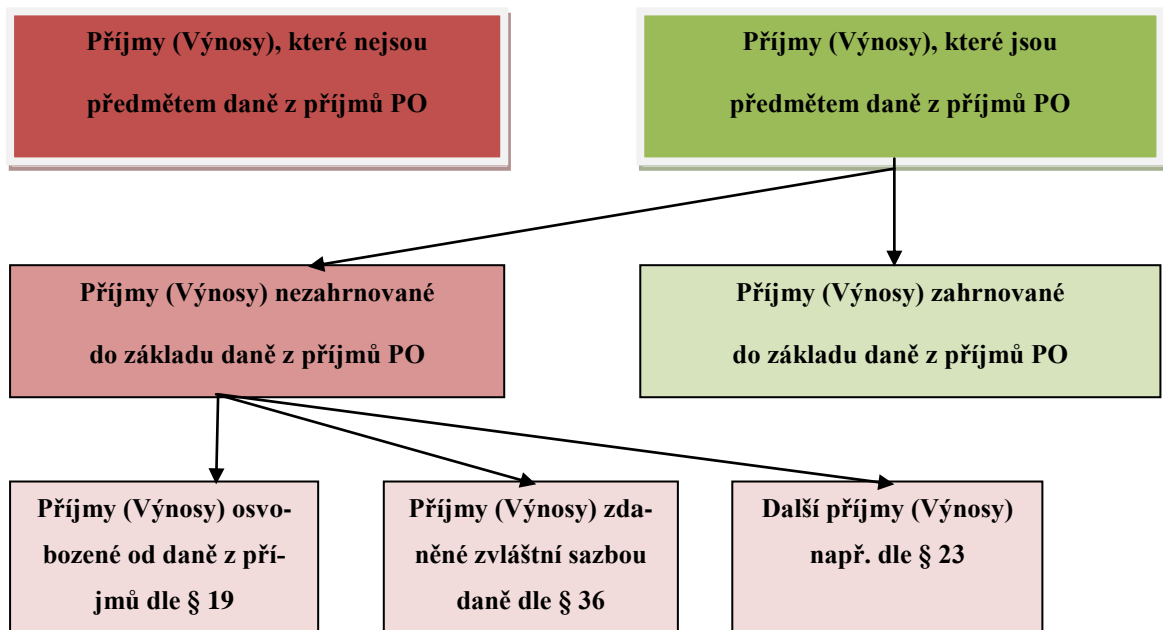
U neziskových poplatníků je třeba pamatovat na ustanovení téhož paragrafu, podle něhož nejsou předmětem daně příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené podle zákona o daních z příjmů jsou v souvislosti s prováděním těchto činností vyšší. Laicky řečeno, pokud výdaje (náklady) budou vyšší než příjmy (výnosy) z hlavní činnosti, nebudou tyto příjmy (výdaje) předmětem daně. Tento systém však po neziskové organizaci žádá, aby dokázala rozčlenit v první řadě, jaké jednotlivé druhy činností uskutečňuje a následně také správně přiřadila příslušné náklady k příjmům z těchto činností. Prakticky to přináší pro neziskovou organizaci náročnou administrativu, někdy i neřešitelnou. Další daňové břímě spočívá v tom, že neziskový poplatník musí navíc ověřovat, zda v rámci téhož druhu činnosti (rozumějme hlavní činnosti), neposkytuje tyto činnosti různým subjektům za různé ceny a zda není v daném případě dosahována případně daňová ztráta.

Zákon o daních z příjmů přikazuje neziskovým organizacím, aby vedly účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně:

- příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny,
- příjmy, které nejsou předmětem daně,
- příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny. [14]

Obdobně to platí pro prokazování výdajů (nákladů).

Rozdělení příjmů (výnosů) u neziskové organizace z pohledu daně z příjmů právnických osob lze znázornit následovně:



Obr. 2- Rozčlenění příjmů neziskových organizací z pohledu daně z příjmů [zdroj Auditor]

Často po oddělení nákladů a výnosů, spojených s činnostmi, k nimž byla organizace zřízena a nákladů a výnosů z doplňkové činnosti, zůstávají v účetnictví organizace náklady nepatřící ani do jedné z předchozích skupin. Jedná se většinou o společné náklady režijního charakteru, které nelze přiřadit jednoznačně k určité činnosti a o náklady na správu organizace. Tyto náklady pak musí být „promítnuty zpět“ k jednotlivým činnostem a to dle vhodně zvolené rozvrhové základny dle předem stanovených závazných pravidel.

„Vztahová veličina by měla být zvolena tak, aby výše rozvrhovaných správních a společných režijních nákladů byla v přímé závislosti na výši zvolené vztahové veličiny. Vhodně zvolená vztahová veličina může působit na jednotlivé činnosti (evidované ve střediscích) jako ekonomický stimul, protože zejména u nevýdělečných organizací mohou tyto náklady dosahovat významných hodnot.“ [4; s.89]

Zároveň je tím dán prostor pro legální ovlivňování hospodářského výsledku z jednotlivých činností a též k ovlivnění stanovení základu daně.

Tento komplikující prvek členění příjmů či výnosů neziskovým organizacím příliš neusnadňuje jejich fungování a je charakteristický pro české daňové právo. Na Slovensku je kupříkladu úprava vedena podstatně jednodušším způsobem a odpočet z daňového základu dle § 20 odst. 7 tam absentuje.

### 3 ZDROJE FINANCOVÁNÍ NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

Obecně můžeme zdroje financování neziskových organizací rozdělit do následujících skupin:

- **zdroje vlastní** – představují především příjmy z úhrad klientů, příjmy z poskytovaných služeb v rámci hlavní a doplňkové činnosti včetně pronájmu a reklamy, členské příspěvky, přijaté úroky na běžném účtu a úroky z vkladů u bankovních institucí, příjmy v rámci pořádání veřejných sbírek a benefičních koncertů, jako doplňkový zdroj financování může sloužit i zisk z podnikání neziskové organizace po řádném vypořádání daňové povinnosti ke státnímu rozpočtu,
- **zdroje cizí (veřejné)** – dotace, fondy, granty, příspěvky na zaměstnávání zdravotně postižených občanů, dary, dědictví,
- **zdroje v rámci daňových úspor a zvýhodnění platných pro neziskové organizace** – sleva na dani dle § 35 zákona o daních z příjmů, snížení základu daně dle § 20 odst.7 zákona o daních z příjmů.

Pořádání veřejných sbírek a benefičních koncertů nese znaky dvou skupin, považují ji za takový „hybrid“ mezi financováním, neboť iniciativa získat finanční prostředky touto formou vzniká v samotné neziskové organizaci, není závislá na vůli orgánu veřejné správy či jiného orgánu. Nezisková organizace v tomto případě vynakládá nemalé náklady a úsilí získat prostředky od dárců zvenčí na základě vlastní propagace organizace.

V následující části bakalářské práce se budu zabývat nejdůležitějšími zdroji financování podrobněji.

#### 3.1 Granty a dotace

**Granty** jsou určeny na podporu projektů, které jsou v zájmu poskytovatele. Získání grantu se musí věnovat úsilí a čas, nepřichází totiž automaticky. Pokud jsou dodrženy podmínky grantu, jedná se o nevratné peněžní prostředky, ze kterých se neplatí žádný úrok. Granty mohou být poskytovány vládou, místními správními organizacemi, Evropskou unií nebo dalšími, k tomuto účelu založenými organizacemi. Jedním ze faktů, spojených se získáním grantu je také určitý podíl vynaložení vlastních finančních prostředků. Veřejné a neziskové organizace mohou získat až 100% prostředků.

**Dotací** je bezúplatné plnění poskytnuté dle zvláštních právních předpisů ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, ze státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel. Rovněž bezúplatná plnění poskytnuté účetním jednotkám na stanovený účel ze zahraničí z prostředků Evropského společenství nebo z veřejných rozpočtů cizího státu a granty poskytnuté podle zvláštního právního předpisu se považují za dotaci. Pokud příslušný orgán na základě právního předpisu umožnil promitnutí části poplatků a stanoví to zároveň za dotaci, považuje se za dotaci také tento případ. Nezisková organizace může tedy být příjemcem různých forem dotací poskytovaných různým způsobem z různých zdrojů, a to na základě různých právních předpisů. Obecně však platí, že dotace se poskytují na základě rozhodnutí a jedná se o účelově určené prostředky. V rozhodnutí bývají definovány účelovost, podmínky čerpání a časová omezenost dotace. Podmínky poskytování dotace musí subjekt dodržet, jsou stanovena základní pravidla, která jsou příjemci povinni dodržovat při čerpání dotací s důrazem na možné sankce, pokud finanční kontrola zjistí nesrovnalosti nebo porušení rozpočtových pravidel. Zvláštní důraz je zde kladen na přesnou evidenci, zejména účetní. Příjemce dotace je povinen vést účetnictví v souladu se zákonem č.563/1191 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů a vést přidělenou dotaci v účetnictví odděleně. Dále se doporučuje vést analytickou účetní evidenci všech účetních případů vztahujících se k poskytnuté dotaci, příjemce dotace by měl jednotlivé originály účetních dokladů označit tak, aby bylo zřejmé, že se jedná o výdaj hrazený na základě příslušného rozhodnutí o poskytnutí dotace.

Pro účely dotačního řízení je ministerstvy v případě poskytování dotací ze státního rozpočtu stanovována metodika. Ta upravuje pravidla a podmínky pro poskytnutí dotace, postup pro podání žádosti, postup pro posouzení žádosti a stanovení výše dotace, pravidla a podmínky pro čerpání, kontrolu a finanční vypořádání dotace. Vymezuje následující pojmy:

- **Dotací** se rozumí peněžní prostředky ze státního rozpočtu poskytnuté právnickým nebo fyzickým osobám na stanovený účel.
- **Žadatelem** se rozumí ten poskytovatel služby, který splňuje podmínky pro podání žádosti a podáním žádosti se uchází o dotaci ze státního rozpočtu na podporu poskytovaných služeb.

- **Poskytovatelem dotace ze státního rozpočtu** se rozumí konkrétní ministerstvo, které poskytuje finanční prostředky ze státního rozpočtu, vyhláší a určuje podmínky pro jejich poskytování a rozhoduje o účelu jejich vynakládání.
- **Příjemcem dotace** se rozumí poskytovatel služby, v jehož prospěch bylo o poskytnutí dotace ze státního rozpočtu poskytovatelem dotace rozhodnuto.
- **Rozhodnutím o poskytnutí dotace** se rozumí rozhodnutí konkrétního ministerstva o poskytnutí dotace ze státního rozpočtu poskytovateli služeb, které je vydáno v souladu s §14 zákona č.218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, v platném znění.
- **Neoprávněným použitím peněžních prostředků** poskytnutých ze státního rozpočtu je jejich výdej, jehož provedením byla porušena povinnost stanovená právním předpisem, rozhodnutím, případně dohodou o poskytnutí těchto prostředků nebo porušení podmínek, za kterých byly příslušné peněžní prostředky poskytnuty, také i skutečnost, nelze-li prokázat, jak byly tyto peněžní prostředky použity.
- **Zadržením peněžních prostředků** poskytnutých ze státního rozpočtu se rozumí porušení povinnosti vrácení prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu ve stanoveném termínu.
- **Finančním vypořádáním** je přehled o čerpání a užití prostředků a vrácení nepoužitých prostředků do státního rozpočtu. Finanční vypořádání dotace příjemce dotace provádí v souladu s vyhláškou č.52/2008 Sb., kterou se stanoví zásady a termíny finančního vypořádání vztahů se státním rozpočtem, státními finančními aktivy nebo Národním fondem.

Dotaci ze státního rozpočtu lze poskytnout jen těm žadatelům, kteří nemají závazky vůči orgánům státní správy, samosprávy a zdravotním pojišťovnám. Dotace je poskytována bezhotovostně na účet žadatele zřízený u peněžního ústavu, může být vyplácena ve splátkách.

Co se týče zdanění, nejsou dotace předmětem daně pouze u poplatníků, kteří nebyli založeni za účelem podnikání.

V praxi u neodborné veřejnosti dochází často k zaměňování pojmů dotace a dar. Obé je pro příjemce bezúplatné nabytí majetku. Zvláštnost dotace oproti daru lze však vyvodit ve smyslu §628 a následujících Občanského zákoníku, kde je specifikována darovací smlou-

va. V současnosti je dotace pojem legislativně vyhrazený pro prostředky ze státních nebo místních, dnes již i z unijních rozpočtů, tedy nikoliv pro převod hodnot z podnikatele na podnikatele. Dotace bývá účelová, orgán, který ji poskytne, vyhláší podmínky pro poskytnutí, kontroluje jejich splnění a vyhodnocuje využití dotace. Poskytovatel dotace má tedy širší práva, než dárci. Dotace na rozdíl od darů nejsou předmětem daně darovací podle §6 odst.3 písm.d zákona o trojdani, čímž se rozumí daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí.

### 3.2 Příspěvky na zaměstnávání zdravotně postižených občanů

Důležitým zdrojem financí, který tvoří zvláštní skupinu poskytovaných dotací jsou příspěvky na zaměstnávání zdravotně postižených občanů. Ti jsou v praxi obvykle zaměstnávání převážně právě v neziskových organizacích. Vyhláška MPSV č. 115/1992 Sb. upravuje podmínky, za kterých lze zaměstnavateli poskytnout příspěvek na zaměstnávání zdravotně postižených občanů. Příspěvek lze dokonce poskytnout i zaměstnavateli, který zajišťuje přípravu na pracovní uplatnění občanů se změněnou pracovní schopností. Dále zvýhodněni jsou zaměstnavatelé, kteří provozují tzv. chráněné dílny a chráněná pracoviště. Chráněné dílny a chráněná pracoviště jsou pracoviště provozovaná právníckými i fyzickými osobami, pracuje-li v nich alespoň 60% občanů se změněnou pracovní schopností. Do chráněných dílen a na chráněná pracoviště jsou zařazováni zejména občané se změněnou pracovní schopností s těžším zdravotním postižením, občané se změněnou pracovní schopností, kteří mohou podávat jen zmenšený pracovní výkon a nelze je proto umístit na běžných volných pracovních místech na trhu práce, občané s mentálním postižením a se změněnou pracovní schopností po dobu přípravy k práci. Podmínkou pro poskytnutí příspěvku Úřadem práce na chráněnou dílnu či chráněné pracovní místo je skutečnost, že musí být provozováno po dobu nejméně dvou let ode dne sjednaného v dohodě o poskytnutí příspěvku. Tato dohoda obsahuje rovněž závazek zaměstnavatele, že za dobu, kdy nesplní podmínky dohody, vrátí Úřadu práce příspěvek nebo jeho odpovídající poměrnou část. Příspěvky se poskytují zálohově, žadatelé tak mohou získat až trojnásobek průměrné mzdy v národním hospodářství za první až třetí čtvrtletí předchozího kalendářního roku u chráněného pracovního místa, u chráněné pracovní dílny je to maximálně čtyřnásobek průměrné mzdy v národním hospodářství za první až třetí čtvrtletí předchozího kalendářního roku na jednoho zaměstnance, který je osobou se zdravotním postižením, a maximálně šestiná-

sobek výše uvedené průměrné mzdy na jednoho zaměstnance, který je osobou s těžším zdravotním postižením.

Další zvýhodnění je pro zaměstnavatele, kteří zaměstnávají více než 50% zaměstnanců se změněnou pracovní schopností. Zaměstnavatel musí přizpůsobit výrobní program a pracovní podmínky pro zaměstnávání občanů se změněnou pracovní schopností. Výše měsíčního příspěvku se odvíjí od skutečně vynaložených mzdových nákladů na zaměstnance v pracovním poměru, který je osobou se zdravotním postižením a zahrnuje také úhradu pojistného na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného na veřejné zdravotní pojištění, které zaměstnavatel za sebe odvedl z vyměřovacího základu tohoto zaměstnance. Hodnota příspěvku je však limitována horní hranicí, a tou je 8.000,- Kč na pracovníka.

Příspěvek se poskytuje čtvrtletně zpětně a jeho poskytnutí je vázáno na splnění několika podmínek:

- zaměstnavatel nemá k poslednímu dni příslušného kalendářního čtvrtletí daňové nedoplatky zachycené v evidenci daní,
- zaměstnavatel nemá k poslednímu dni příslušného kalendářního čtvrtletí nedoplatek na pojistném a na penále na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a na pojistném a na penále na veřejné zdravotní pojištění, s výjimkou případů, kdy bylo povoleno splácení ve splátkách a zaměstnavatel není v prodlení se splácením splátek nebo bylo povoleno posečkání daně či součet všech splatných nedoplateků zaměstnavatele nepřesáhl 10 000 Kč a zaměstnavatel tyto nedoplatky uhradil do 15. dne kalendářního měsíce následujícího po kalendářním čtvrtletí, za které o příspěvek žádá, nebo je uhradil do 5 pracovních dnů ode dne, kdy se o těchto nedoplatecích od úřadu práce dozvěděl.

Příspěvek je poskytován zejména z důvodu kompenzace vyšších nákladů souvisejících se zaměstnáváním zdravotně postižených občanů a s cílem motivovat zaměstnavatele tyto občany zaměstnávat. [16]

### **3.3 Sleva na dani dle §35 zákona o daních z příjmů**

V případech, kdy neziskové organizaci po využití všech možností, jak snížit základ daně, přesto vychází daň k placení, je institut slev na dani nezanedbatelnou možností, jak snížit částku daně. Možnost snížit si daň o slevu na dani z titulu zaměstnávání zaměstnanců se



zdravotním postižením ve smyslu §35 zákona o daních z příjmů, je určena všem poplatníkům, a to jak z řad fyzických, tak z řad právnických osob. Musí ovšem splnit příslušné podmínky, které daný paragraf podmiňuje. Ve stručnosti to lze shrnout, že daň z příjmů se dá snížit o:

- 18 000,- Kč za zaměstnance se zdravotním postižením, kromě zaměstnanců s těžším zdravotním postižením, popřípadě poměrnou část z této částky,
- 60 000,- Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením, popřípadě poměrnou část z této částky,
- polovinu daně ze základu daně u poplatníků, právnických osob, zaměstnávajících nejméně 25 zaměstnanců, u nichž podíl zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením činí více než 50% průměrného ročního přepočteného počtu všech jejich zaměstnanců. [14]

### 3.4 Dary

Jedná se o finanční prostředky, které získávají tyto vybrané subjekty na stanovené účely. Poskytování těchto darů podporuje ustanovení § 20 zákona o dani z příjmů, které upravuje základ daně a položky snižující základ daně u jednotlivých poplatníků. Umožňuje tak dárce, aby si o hodnotu takto vynaloženého daru snížili základ daně.

Dárci však musí být podnikatelskými subjekty, neboť tento odpočet nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání. Dary tak mohou být v dikci tohoto ustanovení poskytnuty obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám na území České republiky, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek podle zvláštního zákona, a to na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost, dále fyzickým osobám s bydlištěm na území České republiky provozujícím školská a zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných zvířat neboho ohrožených druhů zvířat na financování těchto zařízení. Nově od roku 2009 lze uplatnit snížení základu daně také při poskytnutí darů právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu. Splnění podmínek co se

týče účelu daru nebo příjemce daru se posuzuje podle právních předpisů příslušného státu, není-li takových předpisů, sleduje se pak splnění podmínek, které jsou stanovené právní úpravou České republiky. [5]

Obdarovaný subjekt by měl darované prostředky na zákonem určené účely vynaložit a to v době přiměřené, tj. s co nejmenší časovou prodlevou. V zákoně není stanoven horizont dnů nebo týdnů, může se jednat o dobu i delší, třeba pár měsíců, nelze však za dobu přiměřenou považovat několik let. V tomto ohledu již existuje i judikát Nejvyššího správního soudu.

Rozvoj dárcovství, firemního i individuálního je přímo závislý na ekonomické úrovni státu. Česká republika patří v oblasti podpory neziskového sektoru ze soukromých zdrojů v porovnání s jinými postkomunistickými státy ke špičce. Svou roli hraje také legislativa. Poskytnutím příspěvku neziskovým organizacím na účely jasně vymezené v zákoně tak může právnická osoba snížit svůj základ daně z příjmů o 5%, v případě poskytnutí darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím lze základ daně snížit nejvýše o dalších 5%. Hodnota daru musí činit alespoň 2 000,- Kč. Tento odpočet ze základu daně pochopitelně nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání, neboť stojí na straně příjemců darů a nebylo záměrem zákonodárců, aby byly tyto organizace zvýhodňovány dvakrát či docházelo k neprůhlednému odlivu peněžních prostředků do dalších subjektů. U fyzických osob splňuje možnost daňového odpočtu souhrnná výše darů v hodnotě alespoň 1 000,- Kč či přesahující 2% ze základu daně. V úhrnu může fyzická osoba odečíst nejvýše 10% ze základu daně.

### **3.5 Snížení základu daně dle §20 odst.7 zákona o dani z příjmů**

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění v souladu s §20 odst.7 přiznává poplatníkům, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, tedy neziskovým organizacím, možnost uplatnit si snížení základu daně z příjmů právnických osob o odpočet ve výši 30%, maximálně však o 1 000 000,- Kč. V případě, že 30-tiprocentní snížení činí méně než 300 000,- Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000,- Kč, maximálně však do výše základu daně. Jedná se o daňovou podporu neziskových subjektů, která je však podmíněna tím, že prostředky takto získané, použijí poplatníci ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně. Tím jsou míněny

činnosti hlavní, k nimž byla nezisková organizace zřízena. Úsporu daňové povinnosti musí „vyčerpat“ tito poplatníci nejpozději ve třech bezprostředně následujících obdobích. Pokud poplatník z neziskového sektoru nepoužije tuto daňovou úsporu předepsaným způsobem, je povinen dle §23 odst.3 zákona o daních z příjmů zvýšit základ daně a to v takové výši, v jaké získané prostředky nebyly použity v souladu s podmínkou pro snížení základu daně, a to v tom zdaňovacím období, kdy končí lhůta stanovená pro použití prostředků či poplatník končí svou činnost.

„Problémem je skutečnost, že zákon o daních z příjmů nestanoví jednoznačný způsob prokázání užití těchto prostředků, obecně ale platí, že poplatník musí unést své důkazní břemeno ohledně skutečností, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (viz. §31 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků v platném znění).“ [11;s.20]

Poplatník si musí opatřit relevantní a dostatečně průkazné důkazní prostředky. Proto jsou vhodné písemné dokumenty a doklady a v účetnictví je nutno ošetřit celou záležitost příslušnými analytickými účty či jednoznačně přiřazenými účetními zápisy na základě vnitřních dokladů.

Pokud nejsou podmínky pro snížení základu daně co do výše či účelu použití prostředků splněny, poplatník musí provést tzv. „dodanění“, přičemž se dodává pouze nepoužitá část daňové úspory. Povinnost podat daňové přiznání z titulu „vrácení“ odpočitatelné položky od základu daně uplatněné podle §20 odst.7 zákona o daních z příjmů má nezisková organizace i v případě, pokud by v příslušném zdaňovacím období měla pouze příjmy, které nejsou předmětem daně či příjmy, které jsou od daně z příjmů osvobozeny podle §19 zákona o daních z příjmů a příjmy, které jsou již zdaněny zvláštní sazbou daně podle §36 odst.2 zákona o daních z příjmů.

Zádrhelem v tomto ustanovení se může jevit navíc časový horizont tří po sobě následujících období. Daňový poradce č.1780 Ing. Jiří Topinka rozváděl na koordinačním výboru daňových poradců myšlenku, zda nelze uplatnit použití úspory daňové povinnosti již v aktuálním období. Dle jeho názoru nachází oporu pro toto tvrzení v použití slova „nejpozději“, které vymezuje pouze nejzazší časovou lhůtu pro splnění podmínky na použití daňové úspory, nikoliv její počátek. To samozřejmě neplatí pro subjekty – veřejnoprávní rozhlas a televizi, společenství vlastníků jednotek, veřejné vysoké školy a zdravotnická zařízení. Ti mají nastavenou podmínku úspory pouze v následujícím zdaňovacím období.

Na závěr je třeba zdůraznit, že uplatnění odpočtu podle §20 odst.7 zákona o daních z příjmů je pro poplatníky pouze možností a nikoliv povinností. Nevyčerpanou část tohoto odpočtu v případném doměření daně ze strany správce daně nelze uplatnit ani nijak dodatečně využít tohoto odpočtu v řádném daňovém přiznání, pokud současně nedochází ke zvýšení základu daně. To vyplývá z ustanovení §38 p) zákona o daních z příjmů.

### 3.6 Veřejná sbírka

Další alternativou, jak získat potřebné finance pro svou činnost je přistoupit u občanského sdružení k získávání a shromažďování příspěvků od dobrovolných, předem neurčitých přispěvatelů pro předem stanovený účel – tzv. veřejné sbírce. Pro konání veřejné sbírky jsou stanovena jasná pravidla, řídí se zákonem č. 117/2001 Sb. o veřejných sbírkách a změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Centrální evidenci veřejných sbírek vede Ministerstvo vnitra na základě §26 uvedeného zákona.

Za veřejnou sbírku není považováno shromažďování finančních příspěvků mezi členy sdružení k plnění svých úkolů a ani pokud se koná v kostelech a modlitebnách a jiných místech určených k provádění náboženských úkonů, obřadů a bohoslužeb.

Veřejnou sbírku mohou konat jen právnické osoby se sídlem na území České republiky (obec, kraj nebo ostatní právnické osoby) s dobrou platební morálkou, což znamená, že splňují následující podmínky:

- nevstoupily do likvidace,
- nebyl na ně prohlášen konkurz nebo zahájeno vyrovnávací řízení,
- nebyl návrh na prohlášení konkursu zamítnut pro nedostatek majetku, nebyla na ně vyhlášena nucená správa,
- nemají splatný daňový nedoplatek,
- nemají splatný nedoplatek na pojistném a na penále na sociální zabezpečení a na příspěvku na státní politiku nezaměstnanosti,
- nemají splatný nedoplatek na pojistném a na penále na veřejné zdravotní pojištění. [15]

Dalším znakem veřejné sbírky je povinnost pořadatele zřídit zvláštní bankovní konto, na kterém jsou soustředěny k tomuto účelu vkládané peněžní příspěvky. K úhradě nákladů může pořadatel použít část hrubého výtěžku sbírky, který však nesmí překročit 5% z hrubého výtěžku. Pokud pořadatel sbírku propagoval, může být veřejnost v průběhu trvání sbírky informována, je nutné ji však seznámit s konečným vyúčtováním sbírky a jejím využitím. Sbírkou je možno pořádat následujícími způsoby:

- shromažďováním příspěvků na předem vyhlášeném zvláštním bankovním účtu zřízeném pro tento účel u banky, a to po dobu uvedenou v oznámení o konání sbírky,
- sběracími listinami,
- pokladničkami v místech určených k přijímání příspěvků,
- prodejem předmětů, jestliže je příspěvek zahrnut v jejich ceně,
- prodejem vstupenek na veřejná kulturní nebo sportovní vystoupení anebo jiné všeobecně přístupné akce pořádané za účelem získání příspěvku, jestliže je příspěvek zahrnut v ceně vstupenek, nebo
- pronájmem telefonní linky určené ke shromažďování příspěvků z telefonního účtu, a to po dobu uvedenou v oznámení o konání sbírky.

Fenoménem posledních několika let a také znakem individuálního dárcovství se staly tzv. DMS – Donors Message Service, tedy dárcovské textové zprávy. Jedná se o transparentní mechanismus získávání příspěvků od jednotlivců prostřednictvím mobilního telefonu formou SMS zpráv. Projekt Fóra dárců – občanského sdružení a Asociace provozovatelů mobilních sítí je naprosto ojedinělý a Česká republika je první zemí, kde funguje a ze které se postupně šíří do dalších zemí. Podporu nejširší veřejnosti vyvolávají zejména případy rozsáhlých živelných pohrom jako je tsunami, povodně, zemětřesení. Lze tak jednoduchou cestou podpořit dobrou věc, přispět konkrétní neziskové organizaci menší finanční částkou, dárci už nemusí složitě vypisovat složenky či bankovní příkazy k úhradě. Přispívá se důvěryhodným a prověřeným organizacím, neboť každá nestátní nezisková organizace, která chce formou DMS získávat finanční prostředky, se musí zaregistrovat a předložit dokumenty jako jsou např. výroční zprávy, zprávy o finančním hospodaření, doklady o existenci po dobu nejméně dvou let a návrh na využití takto získaných prostředků. Zároveň se organizace zavazuje k dodržování smluvních podmínek a zveřejňování informací o využití

získaných prostředků. Pro aktivaci služeb musí mít organizace zaregistrovanou veřejnou sbírku, včetně pronájmu telefonní linky, určené ke shromažďování příspěvků z telefonního účtu. Cena DMS je 30,- Kč, obdarovaný z toho obdrží 27,- Kč. Rozdíl v částce pokrývá náklady operátorů, technického poskytovatele a služby ze strany Fóra dárců, je respektována zásada minimálních nákladů na zajištění provozu. [17]

Od 1. ledna 2006 je také na základě novely zákona o dani z přidané hodnoty částka, kterou obdrží nezisková organizace na svou činnost zcela osvobozena od platby daně z přidané hodnoty. Nevýhodou dárcovství prostřednictvím DMS do veřejné sbírky je skutečnost, že se jedná o anonymní dárci, kteří většinou jednorázově pošlou finanční prostředky formou DMS. Nezisková organizace s nimi nemůže dále pracovat, oslovovat je a navázat dlouhodobý a pravidelný kontakt.

Zákonem č.117/2001 Sb. o veřejných sbírkách se řídí nezisková organizace také v případech pořádání benefičních akcí, např. koncertů, v jejichž průběhu jsou také sbírány příspěvky na činnost organizace. Zároveň tyto akce skýtají prostor, jak získat nové členy a příznivce pro poslání neziskové organizace. Jedná se však většinou o časově náročnou záležitost, vyžadující delší přípravu, patřičnou publicitu, velké množství spolupracovníků a zpočátku přináší jen malý finanční zisk.

### **3.7 Dědictví**

Ojedinělou záležitostí, kdy může nezisková organizace získat prostředky na svou činnost je možnost dědění na základě závěti zemřelého občana. Při studování této skutečnosti jsem bohužel nedohledala její výslovnou úpravu v právních či účetních předpisech, týkajících se neziskových organizací. Dle mého názoru lze však z hlediska druhového zařazení zdroje financování těchto organizací postavit určité rovnítko mezi dědictvím a dar. Dědictví bylo na základě jednoznačného projevu vůle občana určeno na činnost organizace, jeho poskytnutí nastává s odloženou splatností, až po smrti zůstavitele.

## **PRAKTICKÁ ČÁST**

## 4 PRAKTICKÁ ČÁST- PROBLÉMOVÉ PŘÍPADY VE FINANCOVÁNÍ NEZISKOVÉ ORGANIZACE

V praktické části bakalářské práce se na základě osobních zkušeností a poznatků z praxe zaměřím na nejvíce problémové případy v rámci financování neziskových organizací, které se prolínají do oblasti daně z příjmů a upozorním na případy, které jsou nejčastěji u neziskových organizací, se zaměřením na občanská sdružení, doměřovány ze strany finančních úřadů. U analyzované organizace ukážu postup prací při stanovení základu daně a daňové povinnosti k dani z příjmů právnických osob. Následně poukážu na vhodnost užití dalších daňových instrumentů, vedoucích k eliminaci daně z příjmů, což v konečném důsledku ve formě daňové úspory ušetří neziskové organizaci peněžní prostředky v řádu desetitisíců korun. V závěru shrnu pozitiva a úskalí jednotlivých zdrojů financování, vyskytujících se u vybraného subjektu a možnost jejich kladného ovlivnění do budoucích let.

### 4.1 Problematika záměny darování za jiný institut

V praxi se často vyskytují případy zaměňování recipročních služeb za akty darování. Funguje to následovně: Neziskový subjekt uzavře smlouvu s podnikatelem o sponzorském daru, smlouva je takto označena a obsahuje i odkaz na příslušná ustanovení, týkající se darovacích smluv v občanském zákoníku. Na základě této smlouvy má neziskový subjekt získat finanční dar např. ve výši 25.000,- Kč. V dovětku smlouvy je však napsáno, že neziskový subjekt bude na svých webových stránkách a kulturních akcích uvádět tohoto podnikatele jako svého sponzora.

Tento právní vztah pak nenaplnuje podmínky darování a darovací smlouvy ve smyslu §628 a následujících občanského zákoníku. Ve skutečnosti se však jedná o příjem z reklamy a tento příjem je pro neziskové poplatníky dle §18 zákona o daních z příjmů vždy předmětem daně. Příjmy získané darováním jsou naopak předmětem daně darovací. Záměna těchto dvou příjmů může tedy znamenat z pohledu daní významné pochybení.

Nesprávné jsou také darovací smlouvy, které sice zní na konkrétní charitativní organizaci, nicméně je v nich zdůrazněno, že dar je poskytnut pro konkrétní osobu, která zároveň čerpá pomoc od neziskové organizace. V tomto případě nemůže být dar pro poskytovatele považován za nezdanitelnou část základu daně ve smyslu §15 zákona o dani z příjmů



v případě fyzické osoby, dle §20 za položku snižující základ daně u právnické osoby jako dárce. U obdarované neziskové organizace může být stav formálně právní, a to darování, považováno za skrytou úhradu za služby, poskytnuté klientovi, tudíž jde o úplně jiný druh příjmů u neziskové organizace s dopady na účetní závěrku a stanovený základ daně.

## 4.2 Úskalí snížení základu daně dle § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů

Neziskový subjekt vykázal ve zdaňovacím období roku 2006 daňový základ ve výši 100.000,- Kč. Uplatnil odpočet ze základu daně v souladu s §20 odst.7 zákona o daních z příjmů a vykázal konečný daňový základ ve výši 0 Kč a daňová povinnost tedy nevznikla. Neziskový subjekt tak získal daňovou úsporu ve výši 24.000,- Kč (sazba daně z příjmů v roce 2006 činila 24%). Neziskový poplatník však nedokázal na stanovené účely takto uspořené prostředky použít ani ve zdaňovacím období 2007,2008 a ani v roce 2009, tedy ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. V daňovém přiznání za rok 2009 proto bude zvýšen základ daně o částku 100.000,- Kč a toto zvýšení se uvádí do řádku č.30 daňového přiznání. Základ daně nebude zvyšován o daňovou úsporu, ale o odpočet, o který byl základ daně snížen. Všimněme si, že v roce 2009 je daňová sazba ve výši 20%, poplatník tedy vrátí do státního rozpočtu daňovou úsporu pouze ve výši 20.000,- Kč. Rozdíl 4.000,- Kč zůstane neziskovému subjektu v tomto případě k dobru.

Pokud poplatník dodaněním formou zvýšení základu daně neprovede, riskuje skutečnost, že správce daně při případné kontrole doměří daň včetně úroků z prodlení.

## 4.3 Problematika veřejných sbírek

Občanské sdružení se zaměřením na pomoc dětem se zdravotním handicapem uskutečnilo veřejnou sbírku s názvem *Vánoční sbírka* v několika provozovnách supermarketů nejmenovaného obchodního řetězce a to formou sbírkových pokladniček.

Účtování u vybrané organizace pak vypadá takto:

Popis účetního případu	Kč	Účtování MD	Účtování DAL
Hrubý výtěžek vánoční sbírky občanského sdružení -rozpečetění pokladniček a vklad na bankovní účet včetně připsaných úroků ze zvláštního účtu	220 000,00	221-Bankovní účet	682-Přijaté příspěvky
Náklady na konání sbírky nepřesahující 5% z hrubého výtěžku	7 000,00	5xx-Náklady účet	211,221,3xx -Pokladna,Banka Závazky
Proučtování čistého výtěžku	213 000,00	682-Přijaté příspěvky	91x-Vlastní fond

Tab.1 - *Účtování o veřejné sbírce* [zdroj vlastní]

Z uvedeného příkladu je patrné, že není možné účtovat přijaté prostředky hned do výnosů, ale do vlastních zdrojů organizace, a to konkrétně do fondů. Tam se zachycuje část výtěžku veřejných sbírek podle zvláštního předpisu určené k použití na předem stanovený účel. Fond se následně čerpá ke konkrétním výdajům. U organizace tak bude fond čerpán až v následujícím období v rámci hlavní činnosti k zajištění provozu speciálních služeb určených pro zdravotně postižené osoby a k zajištění aktivizačních programů klubu dětí a mládeže.

Daňový dopad bude v následujícím období neutrální, neboť k vyčleněným nákladům, čerpaným na účel, k nimž byl fond vytvořen, bude ve stejné výši rozpouštěn tento vytvořený fond. Účtování pak bude následující:

MD 91x- *Vlastní fond*DAL 648-*Zúčtování fondů*

#### 4.4 Problémy dotační politiky

Pro získání dotace je obvykle potřebné podat žádost poskytovateli. Žádost o přidělení dotace prochází několikaměsíčním schvalovacím řízením. I když je žadatel nakonec úspěšný a dotace je mu schválena, uplyne ještě několik dalších měsíců, než je dotace skutečně finančně vypořádána. Dalším problémem je skutečnost, že dotace je poskytována většinou v několika splátkách a nezřídka je poslední splátka převedena i jen několik týdnů před koncem kalendářního roku. Neziskové organizace musí dodržet věrné a poctivé zobrazení při vykazování dotace. Dále jsou povinny zabezpečit dodržení akruálního principu - vykázání dotace tak, aby nedošlo ke zkreslení hospodářského výsledku (a potažmo daňového základu) vykázáním nákladu v jiném období, než ve kterém by byla vykázána dotace k tomuto nákladu. Zároveň však o dotaci nemůže být účtováno dříve než v okamžiku, kdy v rámci procesu schvalování žádosti o dotaci, kdy se řízení dostane do fáze, že poskytnutí dotace je již nezpochybnitelné. Správné vykázání dotace vyžaduje vždy individuální přístup a po-

souzení konkrétního případu účetní jednotkou a to především při posuzování pravděpodobnosti přijetí dotace a určení okamžiku a dokumentu, který vznik takového nároku zakládá. Hlavním kritériem je dodržení zásady věcné a časové souměřitelnosti nákladů a výnosů (akruální princip) a zásady věrného a poctivého obrazu s přihlédnutím k míře nejistoty poskytnutí dotace k rozvahovému dni. Pokud původně zachycená pohledávka z titulu nároku na přijetí dotace se ukáže následně jako chybná a dotace nebyla a nebude finančně vypořádána, případně byla vypořádána v nižší než původně předpokládané výši, pak se opraví účtování v období, ve kterém se tato skutečnost stala jistou. Taková operace se považuje za nový účetní případ a neprojevuje se retrospektivně. Dopad je tedy v hospodářském výsledku a následně v základu daně až toho období, kdy ke zjištění této skutečnosti došlo.

V praxi rozlišujeme **dotace provozní** – slouží ke krytí nákladů. Dotace nesmí být většinou poskytnuta na úhradu nákladů na občerstvení, dary třetím osobám, rezervy na budoucí dluhy a ztráty, na pořízení nebo technické zhodnocení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, dlužné úroky třetím osobám, odpisy majetku, daň z přidané hodnoty, případně např. i k úhradám zahraničních služebních cest, na pokuty, penále, sankce a odváděné členské příspěvky, na činnost funkcionářů ve smyslu odměn členům statutárních orgánů apod. Provozní dotace se zachycuje do výnosů a největší riziko zde představuje správné čerpání dotace co se týče věcného obsahu, výše a vykazání v čase.

Finanční prostředky, které plynou na pořízení majetku nebo jeho technické zhodnocení se nazývají **investiční dotace**. Největší riziko zde může představovat chybná záměna opravy majetku za jeho technické zhodnocení a též chybně použitá dotace na pořízení „majetku“, který z hlediska účetních a daňových předpisů charakter majetku vůbec nesplňuje (u organizace není považován za dlouhodobý majetek, jeho hodnota je pod hranicí pro zařazení do kategorie majetku). Přijatá dotace na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku se zachycuje ve prospěch účtové skupiny 90-Vlastní jmění. Na vrub se pak účtuje poměrná část odpisů majetku pořízeného z dotace účtovaná do výnosů. Náklady a výnosy se vzájemně eliminují, opět nedojde k ovlivnění základu daně.

Nedodržení termínu pro finanční vypořádání dotace nebo neprovedení finančního vypořádání dotace je důvodem pro nepřidělení dotace na další rok.

Příjemce dotace ze státního rozpočtu je povinen řádně uschovávat veškeré dokumenty prokazující čerpání poskytnutých finančních prostředků na realizaci svých služeb po dobu 10

let od ukončení financování této služby způsobem, který je v souladu s platnými právními předpisy České republiky.

#### **4.5 Problematika daňové uzávěrky s dopadem na finanční zdroje u analyzované organizace**

Humanitární sdružení "Handicap(?)" Zlín je dobrovolné občanské sdružení, které bylo založeno z potřeb samotných postižených občanů města Zlína, kteří si vytkli za cíl podporovat pracovní a společenské aktivity lidí se zdravotním postižením a usilovat všemi zákonnými prostředky o zlepšování životních podmínek lidí se zdravotním postižením včetně hledání cest, jak bourat bariéry mezi lidmi. Sdružení "Handicap(?)" Zlín bylo zaregistrováno dne 18.9.1992 pod č.j.VSC/1-15058/92-R Ministerstvem vnitra České republiky.

Vedle samosprávy organizované na územním principu existují i jiné formy samosprávných aktivit. Obvykle se označují pojmem zájmová samospráva. Představují druhý možný směr přenosu funkcí státu na nestátní, veřejnoprávní korporace a instituce. Smyslem těchto aktivit je účinnějšími formami než výkonem státní správy klasickou cestou naplňovat veřejné zájmy a dosahovat vyšší míry angažovanosti občanů v řízení věcí veřejných.

Občanské sdružení "Handicap(?)" Zlín je sice „jen“ NNO, ale minimálně na komunitní úrovni zabezpečuje Statutárnímu městu Zlín a hlavně veřejnosti – poptávku občanů po řadě sociálních a speciálních služeb, které Statutární město Zlín potřebuje mít zabezpečené. Že je organizace etablovaná v regionu a že je brána jako seriózní partner pro pomoc veřejnosti (osobám se zdravotním postižením a seniorům) dokazuje několik skutečností:

- Projekt dopravních služeb imobilním osobám zahrnuje Statutární město Zlín při financování (společně jen s max. 5-ti programy jiných NNO) do rozpočtu města (organizace tak není závislá jen na fondech).
- Dopravní služby jsou na Zlínsku jedinou službou svého druhu, ve Zlínském kraji ojedinělou svého druhu (kapacitou, otevřeností navenek – neslouží jen interně samotným organizacím k přepravě svých klientů).
- Dopravní služby jsou integrovaně napojené na další články veřejného sektoru, protože zajišťují dosažitelnost veřejných míst a zejména zajišťují mobilitu dětí a mlá-

deže, které se tak mohou i z okrajových míst regionu dostat do speciálních či běžných škol, předškolních zařízení, rehabilitačního stacionáře, chráněných dílen.

- Osobní asistenci zajišťuje "Handicap(?)" Zlín jako jediná instituce ve Zlíně. Co do počtu uživatelů je na 3. Místě ve Zlínském kraji (z 10-ti subjektů).
- Služba osobní asistence splnila náročné Standardy kvality (jako první z 6-ti desítek prověřovaných sociálních služeb Zlínského kraje), a navíc s hodnocením „výborně“.
- Ve Zlíně neposkytuje volnočasové programy pro tak velkou skupinu dětí a mládeže, navíc s tak širokou škálou zdravotního postižení, žádná jiná instituce. Ocenitelná je také skutečnost, že tato aktivita je otevřená i dětem bez postižení a služba tak slouží k tolik žádané a potřebné integraci.
- Občanské sdružení "Handicap(?)" Zlín zajišťuje veřejnosti také služby základního sociálního poradenství.

Občanské sdružení "Handicap(?)" Zlín charakterem poskytovaných činností naplňuje jistě veřejnou službu a uskutečňuje obecně prospěšné aktivity pro potřeby společnosti.

Činnost občanského sdružení lze kategorizovat do následujících skupin:

- **Klub dětí a mládeže** – sdružení pořádá pro cca 90 dětí a mládež (vozičkáře, s dětskou mozkovou obrnou, s epilepsií, s mentálním postižením) pobytové akce, což představuje především zimní tábor, jarní tábor s koňmi, aktivizační zájezd a letní integrační tábor. Dále každoročně připravuje cca 10-15 nepobytových jednorázových akcí –Ekoneděle, různé výlety, Videosetkání, Mikulášská besídka apod. V průběhu roku se navíc děti mohou setkávat v rámci klubové činnosti v pěti kroužcích – výtvarném, hudebním, tanečním, se zaměřením na hry nebo na dílenskou činnost.
- **Dopravní služby** – tyto služby umožňují imobilním klientům dostupnost zaměstnání, škol, stacionáře, zdravotních zařízení, kultury apod. Kapacita nabízených služeb se pohybuje kolem cca 35-ti klientů, přepravovaných pravidelně, 40 klientů je přepravováno nepravidelně. Společnost disponuje čtyřmi upravenými vozidly s nájezdovými rampami a kotvícím systémem pro vozičkáře.
- **Osobní asistence** – služba představuje výpomoc u vozičkářů při oblékání, hygieně, přesunech na vozík, péči o domácnost, noční polohování, doprovody apod. Službu

nepřetržitě využívají dva těžce zdravotně postižení klienti, osm klientů v rámci pravidelného režimu a několik klientů nepravidelně.

- **Sportovní klub zrakově postižených** – v rámci klubu bývá každoročně odehráno deset zápasů v kuželnkách v 1. národní lize, sportovci se účastní také turnajů v bowlingu a zvukové střelbě.
- **Ostatní činnost** – spočívá především v podnájmu části nebytových prostor, realizaci reklam na plochách přepravních vozidel, výpůjčce ortopedických vozíků a jiných kompenzačních pomůcek pro tělesně postižené, v rámci pořádání akcí pro handicapované děti a mládež také umožnění účasti pro děti a mládež bez postižení, prodej drobných předmětů apod. [18]

V praxi u právnických osob založených za jiným účelem než za účelem podnikání, působí obtíže rozlišení toho, co je hlavní neboli zájmová činnost a co lze považovat za činnost doplňkovou neboli hospodářskou. Zákon tyto pojmy nevymezuje. Proto je nutné tyto otázky precizně zodpovědět ve stanovách nestátní neziskové organizace, aby se tak předešlo nejasnostem v návaznosti na účetní a daňovou oblast. Obecně se doporučuje stanovit okruh zájmové činnosti co nejširší právě proto, aby se do budoucna předešlo těmto problémům.

V souladu se stanovami a tudíž mezi činnosti, které jsou posláním občanského sdružení "Handicap(?)" Zlín lze zařadit Klub handicapovaných dětí, Osobní asistenci, Dopravní služby i Sportovní kluby. Doplňkovou činností jsou pak všechny ostatní činnosti.

Náklady	Název	Celek	KHD	OA	SK	DČ	Ostatní
501.**	Spotřeba materiálu	268 232,14	176 425,00	55 193,14	0,00	20 914,00	15 700,00
502.**	Spotřeba energie	45 539,00	0,00	20 000,00	0,00	0,00	25 539,00
503.**	Spotř.nesklad.dod.	335 494,50	73 771,00	249 223,50	12 500,00	0,00	0,00
<b>50*.**</b>	<b>Spotř. nákupy</b>	<b>649 265,64</b>	<b>250 196,00</b>	<b>324 416,64</b>	<b>12 500,00</b>	<b>20 914,00</b>	<b>41 239,00</b>
511.**	Opravy a udržování	215 591,00	0,00	115 591,00	50 000,00	25 000,00	25 000,00
512.**	Cestovné	22 573,00	289,00	22 284,00	0,00	0,00	0,00
513.**	Nákl. na reprezentac	1 916,50	0,00	1 916,50	0,00	0,00	0,00
518.**	Ostatní služby	548 191,31	244 695,00	200 715,31	18 783,00	5 758,00	78 240,00
<b>51*.**</b>	<b>Služby</b>	<b>788 271,81</b>	<b>244 984,00</b>	<b>340 506,81</b>	<b>68 783,00</b>	<b>30 758,00</b>	<b>103 240,00</b>
521.**	Mzdové náklady	1 957 015,00	175 175,00	1 533 692,00	0,00	0,00	248 148,00
524.**	Zákonné sociální poj.	684 661,00	61 311,00	536 498,00	0,00	0,00	86 852,00
<b>52*.**</b>	<b>Osobní náklady</b>	<b>2 641 676,00</b>	<b>236 486,00</b>	<b>2 070 190,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>335 000,00</b>
538.**	Ost.daně a poplatky	540,00	0,00	540,00	0,00	0,00	0,00
<b>53*.**</b>	<b>Daně a poplatky</b>	<b>540,00</b>	<b>0,00</b>	<b>540,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
542.**	Ost.pokuty a penále	1 583,00	0,00	1 583,00	0,00	0,00	0,00
544.**	Úroky banka	9 304,29	0,00	0,00	0,00	0,00	9 304,29
549.**	Jiné ostatní náklady	73 380,69	4 501,00	68 879,69	0,00	0,00	0,00
<b>54*.**</b>	<b>Ostatní náklady</b>	<b>84 267,98</b>	<b>4 501,00</b>	<b>70 462,69</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>9 304,29</b>
551.**	Odpisy dl.HIM a NEIM	52 537,00	0,00	43 537,00	0,00	0,00	9 000,00
<b>55*.**</b>	<b>Odpisy,prod.maj., rezervy a opr.pol.</b>	<b>52 537,00</b>	<b>0,00</b>	<b>43 537,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>9 000,00</b>
<b>5**.**</b>	<b>Celkem náklady</b>	<b>4 216 558,43</b>	<b>736 167,00</b>	<b>2 849 653,14</b>	<b>81 283,00</b>	<b>51 672,00</b>	<b>497 783,29</b>

Tab.2- Přehled nákladů neziskové organizace [zdroj vlastní]

Výnosy	Název	Celek	KHD	OA	SK	DČ	Ostatní
602.**	Tržby z prod.služeb	1 172 660,00	329 050,00	654 483,00	0,00	189 127,00	0,00
<b>60*.**</b>	<b>Tržby za vl. výk. a za zboží</b>	<b>1 172 660,00</b>	<b>329 050,00</b>	<b>654 483,00</b>	<b>0,00</b>	<b>189 127,00</b>	<b>0,00</b>
644.**	Úroky	120,88	0,00	0,00	0,00	0,00	120,88
649.**	Jiné ost.výnosy	13 696,00	0,00	13 696,00	0,00	0,00	0,00
<b>64*.**</b>	<b>Ostatní výnosy</b>	<b>13 696,00</b>	<b>0,00</b>	<b>13 696,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
682.**	Přijaté příspěvky	632 700,00	300 800,00	315 100,00	4 000,00	12 800,00	0,00
684.**	Přij. členské přisp.	12 730,00	0,00	0,00	0,00	0,00	12 730,00
<b>68*.**</b>	<b>Přijaté příspěvky</b>	<b>645 430,00</b>	<b>300 800,00</b>	<b>315 100,00</b>	<b>4 000,00</b>	<b>12 800,00</b>	<b>12 730,00</b>
691.**	Provozní dotace	2 484 847,00	105 000,00	2 341 415,00	12 832,00	25 600,00	0,00
<b>69*.**</b>	<b>Provozní dotace</b>	<b>2 484 847,00</b>	<b>105 000,00</b>	<b>2 341 415,00</b>	<b>12 832,00</b>	<b>25 600,00</b>	<b>0,00</b>
<b>6**.**</b>	<b>Celkem výnosy</b>	<b>4 316 633,00</b>	<b>734 850,00</b>	<b>3 324 694,00</b>	<b>16 832,00</b>	<b>227 527,00</b>	<b>12 730,00</b>

Tab.3- Přehled výnosů neziskové organizace [zdroj vlastní]

	<b>Celék</b>	<b>KHD</b>	<b>OA</b>	<b>SK</b>	<b>DČ</b>	<b>Ostatní</b>
Náklady	4 216 558,93	736 167,00	2 849 653,64	81 283,00	51 672,00	497 783,29
Výnosy	4 316 633,00	734 850,00	3 324 694,00	16 832,00	227 527,00	12 730,00
<b>Hospod.výsledek</b>	<b>100 074,07</b>	<b>-1 317,00</b>	<b>475 040,36</b>	<b>-64 451,00</b>	<b>175 855,00</b>	<b>-485 053,29</b>

Tab.4-Účetní hospodářský výsledek z jednotlivých činností před rozvrháním [zdroj vlastní]

**Seznam použitých zkratk:**

KHD – Klub handicapovaných dětí

OA – Osobní asistence (obsahuje i Dopravní služby)

SK – Sportovní kluby

DČ – Doplnková činnost

Tabulky jsou vypracovány vždy ke konci účetního období, tj. k 31.12. kalendářního roku, uvedené hodnoty neodpovídají skutečnosti, jsou jen pro ilustraci příkladu.

V kolonce Ostatní je u občanského sdružení zahrnuto účtování o případech, které nelze zařadit do předchozích činností dle jednotlivých středisek. Obsahuje zejména náklady společné, režijní, které nelze jednoznačně přiřadit konkrétním činnostem a náklady na správu organizace. Tyto režijní a správní náklady jsou ve společnosti vynakládány na chod a fungování všech činností neziskové organizace a také, aby byly dosahovány výnosy v hlavní i doplňkové činnosti. Toto středisko ve skutečnosti neexistuje, je pouze fiktivní a vytvořené pro potřeby v účetnictví odděleného sledování nákladů, které vznikají společně pro všechna střediska a ke sledování nepřiraditelných výnosů.

K obtížně přiřaditelným příjmům patří ve sdružení členská příspěvky a úroky na běžném účtu. Tyto příjmy mají dále jiný daňový režim:

- Příjmy ve formě členských příspěvků jsou **od daně z příjmů osvobozené**, účetní jednotka obdržela členské příspěvky v hodnotě Kč 12.610,--,
- Příjmy ve formě úroků na běžném účtu **nejsou předmětem daně z příjmů**, účetní jednotka obdržela úroky v hodnotě Kč 120,88.

„Výsledky hospodaření zahrnují všechny účetní skutečnosti, které se v neziskové organizaci jako účetní jednotce odehrály, uskutečnily a nebo jsou očekávány (k tomuto očekávání je nutné účetní vyjádření) a spadají věcně a časově do daného účetního období, a nebo tak musely být zaúčtovány v souladu se zvláštními předpisy (např. podle zákona č.218/2000 Sb. o rozpočtových pravidlech ve znění pozdějších změn a dodatků).“ [5, s.39]



Účetním obdobím u neziskových organizací je kalendářní rok. Přestože by pro mnohé neziskové organizace bylo výhodnější účtovat v tzv. hospodářském roce, účetním obdobím je pro ně povinně kalendářní rok. To je podmíněno tím, že různé formy neziskových subjektů jsou podstatnou měrou závislé na příjmech prostředků z veřejných rozpočtů a zatím není možné být příjemcem veřejných prostředků a zároveň mít jiné účetní období než kalendářní rok.

Hospodářský rok je alternativou účetního období ke kalendářnímu roku. Vymezení hospodářského roku vyplývá ze zákona o účetnictví. Jedná se o dvanáct po sobě nepřetržitě jdoucích měsíců, přičemž začíná prvním dnem některého kalendářního měsíce s výjimkou ledna. Pro právnické osoby účtující v hospodářském roce, je hospodářský rok zároveň zdaňovacím obdobím k dani z příjmů.

Dalším krokem při stanovení základu daně u neziskových organizací je přiřazení nákladů režijního či správního charakteru k jednotlivým činnostem a to dle vhodně zvoleného klíče. Pro rozvržení správních a režijních nákladů na jednotlivé činnosti, zachycené ve vnitropodnikových střediscích občanského sdružení slouží tzv. rozvrhová základna, pro jejíž stanovení by mělo sdružení stanovit závazná pravidla. Obecně mohou být rozvrhovány náklady i předem stanovené neboli rozpočtované (dle kalkulace). Rozvrhovou základnu je vhodné stanovit tak, aby výše rozvrhovaných režijních nákladů a nákladů na správu organizace byla v přímé závislosti na této vztahové veličině. Jako vztahová veličina může být kupříkladu zvolena doba odpracovaná v jednotlivých střediscích.

Za rozvrhovou základnu v tomto případě bude použit objem výnosů, dosahovaných v jednotlivých činnostech, které dle charakteru byly zachyceny ve vnitropodnikových střediscích. Otázka zvolení konkrétní rozvrhové základny není v žádném právním předpise upravena, je tedy v pravomoci účetní jednotky. Účetní jednotka si pak v případném daňovém řízení musí zvolenou metodu obhájit před správcem daně.

Pro správní činnost a jako náklady nepřiraditelné konkrétně jednotlivým činnostem vznikly v organizaci tyto daňově uznatelné náklady a výnosy:

- Účtová skupina **50\***.\*\*\* *Spotřebované nákupy* Kč 41.239,--
- Účtová skupina **51\***.\*\*\* *Služby* Kč 103.240,--
- Účtová skupina **52\***.\*\*\* *Osobní náklady* Kč 335.000,--

- Účtová skupina 54\*.\*\*\* *Ostatní náklady* Kč 9.304,29
- Účtová skupina 55\*.\*\*\* *Odpisy, prodaný majetek, rezervy a opravné položky*  
Kč 9.000,--

Celková hodnota těchto nákladů činí Kč 497.783,29. Dalším krokem je stanovit dle objemu uskutečněných výnosů poměrové základny pro rozvržení režijních a správních nákladů na ostatní střediska dle jednotlivých činností. Rozvrhová základna bude počítána bez vlivu členských příspěvků a přijatých úroků a bude uváděna v procentech.

	<b>Celek</b>	<b>KHD</b>	<b>OA</b>	<b>SK</b>	<b>DČ</b>
Výnosy	4 303 903,00	734 850,00	3 324 694,00	16 832,00	227 527,00
Rozvrhová základna v %	100,00	17,07	77,25	0,39	5,29
<b>Náklady k rozvržení</b>	<b>Celek</b>	<b>KHD</b>	<b>OA</b>	<b>SK</b>	<b>DČ</b>
Spotřebované nákupy	41 239,00	7 041,16	31 856,45	161,28	2 180,11
Služby	103 240,00	17 627,24	79 751,20	403,76	5 457,81
Osobní náklady	335 000,00	57 198,02	258 781,97	1 310,14	17 709,87
Ostatní náklady	9 304,29	1 588,62	7 187,41	36,39	491,87
Odpisy, prodaný majetek, rezervy, opr.položky	9 000,00	1 536,66	6 952,35	35,20	475,79
<b>Celkem</b>	<b>497 783,29</b>	<b>84 991,70</b>	<b>384 529,37</b>	<b>1 946,77</b>	<b>26 315,45</b>

Tab.5 - *Rozvržení režijních nákladů a nákladů na správu dle vztahové veličiny* [zdroj vlastní]

Na základě těchto výpočtů by měla účetní jednotka zaúčtovat převod nákladů na správu a režijních nákladů na jednotlivá střediska. Výsledky hospodaření v jednotlivých činnostech, které jsou podkladem pro stanovení základu daně pak vypadají takto:

	<b>Celek</b>	<b>KHD</b>	<b>OA</b>	<b>SK</b>	<b>DČ</b>
Hospodářský výsledek před převodem nákladů	585 127,36	-1 317,00	475 040,36	-64 451,00	175 855,00
Převod nákladů	-497 783,29	-84 991,70	-384 529,37	-1 946,77	-26 315,45
<b>Hospodářský výsledek po převodu nákladů</b>	<b>87 344,07</b>	<b>-86 308,70</b>	<b>90 510,99</b>	<b>-66 397,77</b>	<b>149 539,55</b>

Tab.6 - *Stanovení hospodářského výsledku po rozvržení společných nákladů* [zdroj vlastní]

Z uvedeného přehledu je patrné na první pohled, že zdanění nepodléhá vytvořený hospodářský výsledek z činností v Klubu handicapovaných dětí a výsledek ze střediska Sportov-

ní kluby. Zdanění by měla podléhat druhá hlavní činnost – Osobní asistence a také doplňková činnost, která však zdanění podléhá vždy.

Práce na účetní a daňové uzávěrce neziskové organizace tímto krokem nejsou zdaleka u konce. Organizace musí totiž prověřit v souladu s §18 odst.6 zákona o daních z příjmů, zda nemá příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů, přestože vykazuje v některých střediscích ztrátovou činnost. Příjmy z hlavní činnosti, tedy z činnosti vyplývající z poslání neziskové organizace nejsou předmětem daně. To platí v případě, kdy náklady vynaložené v souvislosti s touto činností jsou vyšší. Splnění této podmínky se posuzuje za celé zdaňovací období, a to podle jednotlivých druhů činností.

V rámci jedné činnosti se u hlavní činnosti rozlišují ty případy, kdy je stejná služba či plnění poskytována za ceny nad úroveň a za ceny pod úroveň vlastních nákladů. Dani z příjmů podléhají pak pouze příjmy z jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související daňově uznatelné výdaje. Navíc zde platí, že pokud je jednotlivá činnost realizována jak za ceny ziskové, tak ztrátové, nelze stejné výkony v rámci jednoho druhu činnosti kompenzovat. [10]

To je velkou nevýhodou oproti podnikatelským subjektům, která neziskové organizace značně diskriminuje. Podnikatel má právo udělat špatný obchod a náklady s tím související, jsou považovány za daňově uznatelné. Neziskový subjekt tuto svobodu nemá, je „tres-tán“ zákazem kompenzace zisku i ztráty v rámci jednotlivých činností i jednoho druhu činnosti. Tak se může stát, že sdružení provozuje např. letní tábor pro členy a děti s handicapem za ceny pod úroveň či rovnající se hodnotě vlastních nákladů a stejný tábor byl provozován pro děti bez handicapu za ceny převyšující vlastní náklady. Evidence příjmů je z tohoto důvodu u neziskových organizací velmi administrativně náročná, neboť si vynucuje přesné klíčování příjmů (výnosů) a souvisejících nákladů podle jednotlivých druhů činnosti či v rámci jednoho druhu činnosti.

To nastává v případě, že jednotlivá činnost v rámci téhož druhu činnosti byla prováděna jak za ceny, kdy dosažené příjmy převyšují související daňové náklady, tak i za ceny, kdy jsou související daňové náklady nižší.

Větší nebezpečí nerozlišení těchto příjmů hrozí zejména v případech, kdy je objem činností za převyšující ceny podstatně menší než objem činností za ceny nižší než náklady. Celá tato činnost by mohla být chybně vykázána jako ztrátová a tudíž nespádající do předmětu daně.

Shrnuto - účetní jednotka si musí dávat pozor na přesuny nákladů mezi činnostmi. Mohlo by hrozit nebezpečí, že náklady (výdaje) související s druhem činnosti nebo jednotlivou činností v rámci téhož druhu činnosti, z níž dosažené příjmy nejsou předmětem daně nebo jsou předmětem daně, ale dále jsou od daně osvobozeny bude přičítat k nákladům (výdajům) souvisejícím s druhem činnosti nebo jednotlivou činností v rámci téhož druhu činnosti, z níž dosažené příjmy jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny. Uvedené ustanovení je upraveno v §23 zákona o daních z příjmů a zamezuje tak přesunům nákladů mezi činnostmi, které jsou předmětem daně a mezi těmi, které předmětem daně nejsou, nebo jsou od daně osvobozeny. Obdobně to platí i pro kombinaci doplňkové a hlavní činnosti.

Při prověřování u zvolené účetní jednotky bylo zjištěno, že tento případ může nastat pouze při provozu v rámci činností pro Klub handicapovaných dětí. Zvýhodněná cena pod úrovní vlastních nákladů či rovnající se jejich hodnotě, je určena pro děti a mládež s handicapem. Naopak běžnou tržní cenou jsou oceňovány výkony pro ostatní subjekty, kteří nejsou uvedeni jako cílové skupiny služeb neziskové organizace ve stanovách či jiných zakládacích listinách. Organizace by tak správně neměla doplácet vlastními zdroji na činnost, ke které nebyla primárně zřízena či založena.

Z podrobnějšího rozboru u občanského sdružení je zjištěno, že se letního tábora účastnilo 20 dětí bez handicapu za účelem omezení izolace tělesně a mentálně postižených dětí a mládeže od běžného sociálního prostředí svých vrstevníků. Příjmy z pobytu těchto osob činily 80.000,- Kč, související náklady pak 66.500,- Kč. V rámci hlavní celkově ztrátové činnosti ve středisku Klubu handicapovaných dětí byla uskutečněna tato akce se ziskem 13.500,- Kč. Při sestavování daňového přiznání je třeba na tuto skutečnost pamatovat a ziskovou akci vyčlenit do základu daně z příjmů neziskové organizace.

Následně už může nezisková organizace přikročit k operacím v souvislosti s převedením hospodářského výsledku na základ daně. Hospodářský výsledek v této fázi je nutno upravit o nedaňové náklady a nedaňové výnosy. V obou případech je pak nutno respektovat věcnou souvislost nákladů a výnosů a jejich časovou souvislost se zdaňovacím obdobím.

**Nedaňové náklady** – jedná se o náklady (výdaje), které nelze dle zákona o daních z příjmů považovat za náklady (výdaje) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Jsou to např. výdaje na reprezentaci, na pořízení dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, pozemků a další uvedené v §25 zákona o daních z příjmů. Dále nelze uplatňovat náklady,

kteře věcně nesouvisí v daném zdanitelném období se zdanitelnými příjmy. Časová souvislost se však rozdílně aplikuje v rámci jednoduchého účetnictví a podvojného účetnictví. Jako daňové náklady nelze uplatňovat náklady, které souvisí s příjmy osvobozenými s příjmy osvobozenými a s příjmy, které nejsou předmětem daně.

Pokud je zákonem nebo jinou právní formou stanoven limit pro uplatnění nákladové položky, stává se daňově uznatelným nákladem jen hodnota ve výši stanovené zákonem. Příkladem je cestovné, rezervy a opravné položky a ostatní.

Daňově uznatelné náklady (výdaje) pak pozitivně vyjmenovává §24 zmiňovaného zákona. Nutnost vynaloženého nákladu, který je považován za náklad daňový je třeba vázat k předmětu činnosti subjektu a k jeho zdanitelným příjmům.

**Nedaňové výnosy** - příjmy nezahrnované do základu daně, spadají zde částky záúčtované do výnosů, které souvisejí s rozpouštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla z hlediska daně z příjmů považována za náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Dále jsou zde uváděny částky záúčtované u poplatníků účtujících v soustavě podvojného účetnictví a které zároveň souvisí s náklady (výdaji) neuznanými v předchozích zdaňovacích obdobích jako náklady (výdaje) na dosažení, zajištění a udržení příjmů a to maximálně do výše těchto neuznaných nákladů (výdajů) v předchozích zdaňovacích obdobích. O nedaňové výnosy se koriguje základ daně v souladu s §23 zákona o daních z příjmů.

	<i>Celek</i>	<i>KHD</i>	<i>OA</i>	<i>SK</i>	<i>DČ</i>
Hospodářský výsledek po převodu nákladů	87 344,07	-86 308,70	90 510,99	-66 397,77	149 539,55
Úprava o nedaňové náklady účet 513-Náklady na reprezentaci	1 916,50	0,00	1 916,50	0,00	0,00
Úprava o nedaňové náklady účet 542-Ostatní pokuty a penále	1 583,00	0,00	1 583,00	0,00	0,00
Úprava o nedaňové výnosy účetní jednotka nemá takový případ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	<b>90 843,57</b>	<b>-86 308,70</b>	<b>94 010,49</b>	<b>-66 397,77</b>	<b>149 539,55</b>
Výnosy za komerční ceny pro ost.subjekty - letní tábor		80 000,00			
Náklady s tím související		66 500,00			
<b>Daňový základ</b>	<b>257 050,04</b>	<b>13 500,00</b>	<b>94 010,49</b>	<b>0,00</b>	<b>149 539,55</b>

Tab.7- *Transformace výsledku hospodaření na daňový základ* [zdroj vlastní]

Dle výše uvedené tabulky je patrné, že nedaňové náklady daňový základ zvyšují (přičítají se), zatímco nedaňové výnosy by jej snižovaly (odečítaly by se). Touto operací došlo ke zvýšení daňového základu pouze ve středisku Osobní asistence, kdy byl hospodářský vý-

sledek upraven o nedaňové náklady ve výši 3.499,50 Kč. Základ daně byl pak z těchto činností stanoven ve výši 94.010,49 Kč. Sportovní kluby dosáhly ztrátu v rámci hlavní činnosti a její hodnota tudíž do základu daně nevstupuje.

Nejvyšší měrou byl základ daně upraven ve středisku Klub handicapovaných dětí, kde se ke ztrátové činnosti nepřihlédlo a pouze se z něj vyňaly příjmy (výnosy) z činností pro ostatní subjekty oceňované dle běžných obchodních podmínek. Základ daně byl tak stanoven ve výši 13.500,- Kč.

Doplňková činnost je zdaňována vždy, proto hodnota 149.539,55 Kč vstupuje do daňového základu.

<b>Stručný přehled transformace hospodářského výsledku u občanského sdružení na daňový základ</b>	<b>Údaj v Kč</b>
Účetní hospodářský výsledek ve stavu k 31.12. kalendářního roku	100 074,07
Vynětí příjmů, které nejsou předmětem daně z příjmů - připsané úroky na bankovních účtech	120,88
Vynětí příjmů, které jsou předmětem daně z příjmů, dále osvobozeny-členské příspěvky	12 610,00
<b>Stanovení základu daně dle jednotlivých činností a jejich druhů v rámci vnitropodnikových středisek</b>	<b>257 050,04</b>
Klub handicapovaných dětí	13 500,00
Osobní asistence	94 010,49
Sportovní kluby	0,00
Doplňková činnost	149 539,55

Tab. 8 - *Rekapitulace sestavování daňového základu* [zdroj vlastní]

Z tabulky č. 7 je patrné, že daňový základ se oproti účetnímu hospodářskému výsledku značně navýšil, a to až na hodnotu 257.050,04 Kč. V tomto okamžiku by občanské sdružení muselo odvést státnímu rozpočtu 20%-ní daň z příjmů právnických osob ve znění platném pro rok 2009. Daň ze základu, zaokrouhleném na celé tisícikoruny dolů, by činila 48.830,- Kč.

Záměrem zákonodárců však jistě nebyla skutečnost, aby neziskové organizace zaměřené na poskytování veřejných služeb vykazovaly daňovou povinnost a pokud ano, tak, aby právě ony z větší míry naplňovaly státní pokladnu. Proto existují další instituty slev či položek snižujících základ daně. Některé jsou společné i pro podnikatelský sektor, jiné jsou určeny výhradně pro neziskovou oblast.

Vzhledem k tomu, že občanské sdružení "Handicap (?)" Zlín zaměstnává osoby se zdravotním postižením, které mají ztížené pracovní uplatnění, nabízí se v první řadě využití slevy na dani dle §35 zákona o daních z příjmů. Sleva na dani snižuje konkrétní vypočtenou daňovou povinnost. Je vhodné ji využít jako první institut v rámci daňového přiznání a pak až případně kombinovat s odpočtem ze základu daně dle § 20 odst.7 v rámci eliminace daňového zatížení. Využití slevy na dani dle §35 zákona o daních z příjmů není totiž vázáno na splnění dalších podmínek, kdežto snížení základu daně dle §20 odst.7 téhož zákona je již limitováno splněním další povinnosti.

Při výpočtu slevy se vychází z průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením, průměrného přepočteného stavu zaměstnanců s těžším zdravotním postižením.

Počet hodin podnikového fondu pracovní doby ve zdaňovacím období						2088
Osoby se zdravotním postižením	Odpracováno	Svátek	Dovolená	Nemoc	Celkem	
Zaměstnanec č.1	431	16	32		479	
Zaměstnanec č.2	345	4			349	
Zaměstnanec č.3	1480	72	56	480	2088	
Zaměstnanec č.4	1266	54		132	1452	
<b>Celkem v hodinách</b>	<b>3522</b>	<b>146</b>	<b>88</b>	<b>612</b>	<b>4368</b>	
Osoby s těžším zdravotním postižením						
Zaměstnanec č.5	1185	45	80		1310	
<b>Celkem v hodinách</b>	<b>1185</b>	<b>45</b>	<b>80</b>	<b>0</b>	<b>1310</b>	

Tab.9 - *Přehled pracovní doby zaměstnanců s postižením* [zdroj vlastní]

V občanském sdružení mají zaměstnanci obvykle 8 hodinovou pracovní dobu. Pro modelaci uplatňování slev je použita situace za rok 2009. Rok 2009 měl celkem 251 pracovních dnů, tj. 2088 pracovních hodin, s placenými svátky pak 261 pracovních dní, tj. 2088 pracovních hodin.

„Celkový fond pracovní doby zaměstnanců se zdravotním postižením se snižuje v souladu se zákonem o neodpracované hodiny v důsledku neomluvené nepřítomnosti v práci, neodpracovaného pracovního volna poskytnutého zaměstnavatelem bez náhrady mzdy, po-

kud zaměstnanec nemohl konat práci z jiných důležitých důvodů týkajících se jeho osoby a pracovní neschopnosti, za kterou nejsou poskytovány dávky nemocenského pojištění. Do trvání pracovního poměru se nezapočítává mateřská nebo rodičovská dovolená, služba v ozbrojených silách, výkon civilní služby a dlouhodobé uvolnění pro výkon veřejné funkce.“ [5, s.71-72]

Průměrný přepočtený stav zaměstnanců se vypočítá samostatně za každou skupinu zaměstnanců se zdravotním postižením dle následujícího vzorce. Vypočtený podíl se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

$$\text{PPSZ} = \frac{\text{CPHZP}}{\text{CFPDZ}}$$

**Seznam použitých zkratk:**

PPSZ – Průměrný přepočtený stav zaměstnanců

CPHZP – Celkový počet hodin zaměstnanců s postižením v rámci sjednané pracovní doby

CFPDZ – Celkový roční fond pracovní doby jednoho zaměstnance v rámci plné pracovní doby

Průměrný přepočtený stav zaměstnanců	Vypočtený podíl	Sleva na dani dle skupin zaměstnanců	Upravená sleva
se zdravotním postižením	2,09	18 000,00	37 655
s těžším zdravotním postižením	0,63	60 000,00	37 644
<b>Celkem</b>			<b>75 299</b>

Tab.10 - *Výpočet slevy za zaměstnávání osob se zdravotním postižením* [zdroj vlastní]

Vzhledem k tomu, že zaměstnanci se zdravotním postižením nepracují v občanském sdružení na plný pracovní úvazek, je třeba slevu uváděnou zákonem násobit vypočteným podílem v rámci průměrného přepočteného stavu zaměstnanců dle jednotlivých skupin. Tady by mohla práce na daňové závěrce sdružení končit, neboť vypočtená sleva dle §35 ve výši



75.299,- Kč bohatě postačuje k eliminaci daňové povinnosti, která činí 48.830,-Kč. Je zde vidět dvojí charitativní kontext, organizace nejenom, že je zaměřena poskytováním svých služeb na cílové skupiny se zdravotním handicapem, ale též těmto osobám ve svých řadách nabízí pracovní uplatnění.

Co dělat v případě, pokud nezisková organizace žádné pracovníky se zdravotním postižením nezaměstnává? Zákon o daních z příjmů dává ještě jednu možnost, byť podmíněnou, kdy zvýhodňuje právě neziskové poplatníky.

Jde o tzv. institut odpočtu ze základu daně dle §20 odst.7 zákona o daních z příjmů. Obecně platí, že základ daně snížený o případný odpočet daňové ztráty či výdajů na vědu, lze dále snížit o 30%-ní odpočet ze základu daně, pokud prostředky získané úsporou daňové povinnosti budou použity ke krytí výdajů (nákladů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně. Podmíněno je to navíc splněním nejpozději ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Pokud 30%-ní snížení základu daně činí méně než 300.000,- Kč, lze si odečíst hodnotu 300.000,- Kč, maximálně však do výše základu daně, přitom nejvýše lze odečítat 1.000.000,- Kč. Zdroj financí nám v tomto případě představuje daňová úspora, kterou rozumíme výši ušetřené daně z hodnoty odečteného 30%-ního odpočtu. Vypočítá se jako součin hodnoty 30%-ního odpočtu a sazby daně. Daňová úspora nesouvisí s reálnou účetní operací, účetní vyjádření je složité a nelze zobecnit. Prokazování použití daňové úspory souvisí s přiřazením k výdajům v následujících obdobích a jejich proplacením, tudíž je potřeba zvolit vhodnou metodu ke sledování. Navíc musí poplatník prokázat její využití v souladu se zákonem, nejlépe v nějaké ekonomické oficiální zprávě. Vhodné může být uvedení v příloze k účetní závěrce, ve výroční zprávě či jiném dokumentu. Pokud účetní jednotka tyto prostředky nepoužije v souladu s nastavenými podmínkami, bude základ daně ve třetím bezprostředně následujícím zdaňovacím období o tuto hodnotu odpočitatelné položky zvýšen. Opět by to měla účetní jednotka zdokumentovat.

Často u neziskových subjektů (analyzovanou organizaci nevyjímaje) nastává situace, že účetní jednotka vykazuje účetní ztrátu. To však neznamená, že tato ztráta bude zároveň považována za ztrátu daňovou. Tou je pouze v případě, pokud daňově uznatelné náklady převyšují příjmy zdaňované v základu daně. Daňovou ztrátu, která vznikla za minulá zdaňovací období a byla vyměřena, si může subjekt odečíst od základu daně v pěti zdaňovacích obdobích, která následují bezprostředně po zdaňovacím období, za které se daňová ztráta vyměřila. Ve svém historickém působení občanské sdružení "Handicap (?)" Zlín

daňovou ztrátu nikdy nedosáhlo a proto tento institut také nikdy v rámci úspory daňové povinnosti v dalším období nemohlo využít.

Poplatník daně z příjmů právnických osob je povinen za uplynulé zdaňovací období podat daňové přiznání, a to jak v případě vykázání základu daně, tak v případě daňové ztráty. U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, platí tato povinnost pouze tehdy, jestliže mají příjmy zdaňované v základu daně. Daňové přiznání se podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí ročního zdaňovacího období. U poplatníka, který má povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem nebo jehož přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, se lhůta pro podání daňového přiznání prodlužuje do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období.

V řadě států světa nejsou příjmy z veřejně prospěšné činnosti zdaňovány vůbec, u nás se stávají součástí základu daně příjmy těchto činností přesahující související náklady. Možným důvodem je absence obsahového vymezení kategorie veřejně prospěšné činnosti. Neziskové organizace tak dále mohou provozovat řadu jiných aktivit než ty, ke kterým byly zřízeny z důvodu dalšího zdroje získávání finančních prostředků. V našem právním řádu chybí povinnost převést tyto podnikatelské aktivity neziskové organizace na jinou právní formu.

## 5 SHRNU TÍ A DOPORU ČENÍ K JEDNOTLIVÝM FINAN ČNÍM ZDROJŮM OB ČANSKÉHO SDRU ŽENÍ "HANDICAP (?)" ZLÍN

Nejenom, že je pro neziskové organizace důležité získat pro svou činnost dostatečný přísun finančních prostředků, neméně podstatné je také plynulé financování v čase. Veškeré propady ve financování z hlediska časového pak způsobují těmto organizacím značné potíže.

Nejtěžejnějším zdrojem peněžních prostředků jsou u občanského sdružení "Handicap (?)" Zlín *dotace*. Ty však nejsou většinou poskytovány k úhradě 100%-ní hodnoty nákladů, a tak si organizace musí najít též vlastní zdroje k dofinancování jednotlivých projektů. Jedná se o částky v řádu miliónů korun, bez nichž by fungování bylo vážně ohroženo či znemožněno. Získávání peněz v rámci projektů představovalo zpočátku náročné administrativní zatížení a úsilí, nicméně v průběhu let se tyto operace zautomatizovaly a již pro účetní jednotku nepředstavují takovou zátěž. Občanské sdružení nemá a ani v minulosti nemělo problémy s dodržením účelovosti dotací, riziko navracení dotace z důvodu porušení účelu či nedočerpání částky je minimální. Též vyúčtování poskytovatelům se nesečkala s vážnějšími problémy. Čerpání finančních prostředků ze státního rozpočtu, rozpočtů územně samosprávných celků, jiných fondů apod. je v organizaci oprávněné a v souladu se stanoveným určením.

Problémem se obecně jeví spíše skutečnost, že na dotaci není právní nárok, financování není víceleté a účetní jednotka tak neví dopředu, s jakou výší dotace či zda vůbec, může do budoucna počítat. Ohroženo je tak plánování dlouhodobějších aktivit. Riziko může představovat také skutečnost, kdy je v rámci účetní závěrky vykazován příliš velký účetní zisk i daňový základ. Organizace díky tomu nemusí v budoucnu obdržet dotace ve stejné výši jako v předcházejícím období, protože se dokáže financovat z vlastních zdrojů a tudíž není potřeba tolik zdrojů veřejných. *Dotací politiku organizace nelze vnímat izolovaně od ostatních zdrojů financování, neboť všechny dohromady ovlivňují celkové hospodaření sdružení.*

*Dary* představují výsledek aktivní spolupráce a prezentace občanského sdružení v povědomí jednotlivců a firem. Není na ně také právní nárok a obvykle nemají zvlášť u jednotlivců opakující se tendence. Přijaté částky se pohybují maximálně v řádech desetitisíců korun. U darů z podnikatelského sektoru hraje roli také skutečnost, zda subjekt vykazuje základ daně a může si takto poskytnutý dar uplatnit jako položku snižující základ daně

či nikoliv. Opět se jedná o zdroj financí, který nelze dopředu kvalifikovaně odhadnout. Pro občanské sdružení „Handicap (?)“ Zlín však dary představují v současné době nezanedbatelnou část financování. V období hospodářské krize lze předpokládat spíše klesající zájem o jejich poskytování. Přestože sdružení nezaměstnává profesionálního fundraisera, daří se jeho vedení udržovat počet finančních dárců za poslední tři roky stálý, stejně jako celkový objem získaných prostředků ve formě finančních darů (tvoří průměrně 13% výnosů – což představuje cca 600 000,- Kč ročně). Vedení občanského sdružení spočívá na bedrech jediného vedoucího pracovníka (ředitele společnosti), který je každoročně pod značným psychickým tlakem, zda se mu podaří získat potřebné zdroje na činnost organizace.

Návratný finanční zdroj představuje *kontokorentní úvěr*, který může občanské sdružení čerpat až do výše 300.000,- Kč ročně.

Institut *slevy na dani dle §35 zákona o daních z příjmů* používá nezisková organizace v rámci sestavování daňového přiznání každý rok. Díky skutečnosti, že občanské sdružení "Handicap (?) Zlín zaměstnává osoby se zdravotním postižením, je zvýhodňováno úlevou na daňové povinnosti a nemusí tak vynakládat peněžní prostředky k úhradě daně. Sleva dosahuje hodnoty, která pokrývá zcela daňovou povinnost a proto sdružení nemusí přistupovat k využití *snížení základu daně dle §20 odst.7 zákona o daních z příjmů*. Ten by ji sice osvobodil od platby daně, nicméně by byla organizace v horizontu tří let vázána splněním povinnosti přiřadit k úspoře na dani náklady budoucích let. A to už by sdružení mohlo hospodaření v rámci dalších projektů zkomplikovat.

*Příspěvků na zaměstnávání osob se zdravotním postižením* občanské sdružení nevyužívá, neboť nezřizuje žádné vhodné nové pracovní místo.

*Členské příspěvky* jako zdroj příjmů představují pro sdružení spíše symbolickou položku, pohybující se v řádu tisíců za rok. V současné době se neuvažuje o zvedání jejich hodnoty, jsou projevem sympatií a solidarity. Aktuálně má sdružení cca 100 členů.

*Veřejná sbírka* přináší organizaci další možnost financování, trvá po období tří let, přičemž zpočátku vyžaduje velkou zainteresovanost zaměstnanců sdružení a administrativní zátěž, která neodpovídá hned výsledkům. Zdroje získané veřejnou sbírkou se pohybovaly v organizaci v průměru ve výši 77 000,- Kč ročně.

Navyšování příjmů organizace cestou zvyšování kapacity služeb naráží v současné době na bariéru personálního zajištění.

U občanského sdružení není snaha o dosahování ziskového hospodaření ve všech svých činnostech, o účetní či potažmo daňový zisk. Jde mu především o trvalé fungování „na trhu veřejně prospěšných činností“ pro potřebné cílové skupiny.

Jako malý regionální subjekt bez systematické masové mediální kampaně prokázala nezisková organizace "Handicap (?)" Zlín svou „životaschopnost“ po dobu více než 15 let od svého vzniku a vryla se do povědomí uživatelů kvalitou poskytovaných služeb a nevtíravou image. Pozitivně lze vyhodnotit aktivitu sdružení v zapojování se do nových projektů, jako jedna z prvních prověřených a vysoce hodnocených neziskových organizací se nyní zapojuje do projektu [darujspravně.cz](http://darujspravně.cz), kdy bude použit mj. nový finanční nástroj - internetová peněženka (PaySec).

Dle mého názoru je v analyzovaném sdružení „Handicap (?)" Zlín dobře využít potenciál k získávání finančních zdrojů. Ve finančním hospodaření občanského sdružení „Handicap (?)" Zlín však přesto shledávám rezervy a navrhuji doporučení zejména v těchto oblastech:

- ustanovení nového pracovníka na pozici profesionálního fundraisera, který by se zabýval získáváním finančních prostředků a hledáním dalších alternativních zdrojů financování, neboť v organizaci tato osoba citelně chybí,
- částečného delegování funkcí (pracovní náplně) vedoucího pracovníka na jiné pracovníky, vyřešit zastupitelnost ředitele občanského sdružení,
- efektivnějšího využití institutu reklamy ve formě polepů na vozidlech dopravních služeb – vyčlenit větší plochu, oslovit více zadavatelů reklamy,
- ucházet se o peněžní prostředky také v rámci grantových řízení nadací a nadačních fondů v České republice i na území států Evropské unie, které dosud nebyly oblastí zájmu organizace.

## ZÁVĚR

Jeden z hlavních problémů v dosavadním způsobu financování neziskových organizací, napojených ve valné většině na zdroje ze státního rozpočtu, spočívá v tom, že peníze na činnost obdrží organizace nejdříve ve druhém čtvrtletí kalendářního roku, nezhledně až na konci roku. Při poskytování dotací je třeba zrychlit průběh dotačního řízení tak, aby se peníze k příjemcům dostaly včas. Tím by docházelo k eliminaci negativního jevu, kterým je v praxi skutečnost, že řada nevládních organizací vzhledem k pozdně obdrženým dotacím propouští na začátku roku své zaměstnance, kteří se následně registrují na úřadech práce. Tím státu vznikají další náklady a nastává propad ve výběru pojistného na zdravotním a sociálním zabezpečení. Vhodné by bylo i řešení předfinancování a snazšího úvěrování těchto organizací a jejich projektů. Organizace byly doposud nuceny si na začátku roku brát ne vždy výhodné úvěry nebo dokonce omezovat svou činnost. Finanční nejistota se odrážela také do „klimatu uvnitř těchto institucí“ – jak mezi zaměstnanci, tak zčásti také mezi uživateli služeb, které organizace poskytují.

Možnou další cestou by bylo zjednodušení a zefektivnění čerpání evropských dotací a posílení spolupráce vlády a NNO v rámci různých sektorů národního hospodářství. Velkou nadějí proto vkládají neziskové organizace do nových Zásad vlády pro poskytování dotací ze státního rozpočtu České republiky nestátním neziskovým organizacím ústředními orgány státní správy, které byly schváleny dne 1.2.2010.

Vhodné by bylo také odstranění diskriminace neziskových organizací oproti podnikatelským subjektům v oblasti stanovení předmětu daně z příjmů, zákazu kompenzace zisku a ztráty z jednotlivých druhů činností a to v daném i následujícím období a celkově zprůhlednit mechanismus zdaňování těchto subjektů.

Nesmíme však zapomínat na to, že hodnota neziskového sektoru je především v jeho lidech, v jejich srdcích, v tom, co do své práce, služby dávají ze sebe. A to je nakonec hodnota penězi nevyčíslitelná.

**SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY**

Monografické publikace:

- [1] RUŽIČKOVÁ, R., *Neziskové organizace*. 9. aktualizované vydání, Praha: ANAG, 2007. 239 s. ISBN 978-7263-404-0.
- [2] PETRLÍKOVÁ, B., *Účetní souvztažnosti nevýdělečných organizací*. Praha: LINDE Praha, 2005. 319 s. ISBN 80-7201-568-0.
- [3] PETRLÍKOVÁ, B., *Nevýdělečné organizace a fyzické osoby účtují*. Praha: ASPI, 2006. 128 s. ISBN 80-7357-183-8.
- [4] *Nevýdělečné organizace 2005 : daně - právo ; výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1.1.2005*. Praha: ASPI, 2005. 190 s. ISBN 80-7357-076-9.
- [5] STUHLÍKOVÁ, H., KOMRSKOVÁ, S., *Zdaňování neziskových organizací*. 6. aktualizované vydání, Praha: ANAG, 2008. 337 s. ISBN 978-7263-434-7.
- [6] PETRLÍKOVÁ, B., *Příklady účtování a souvztažnosti pro nevýdělečné organizace*. Praha: LINDE Praha, 2001. 154 s. ISBN 80-7201-261-4.
- [7] STAŇKOVÁ, P., PILÍK, M., *Metodická doporučení pro psaní bakalářských a diplomových prací*. 1. vydání, Zlín: Univerzita Tomáše Bati ve Zlíně, 2009. 42 s. ISBN 978-80-7318-896-2.

Seriálové publikace:

- [8] PACÁKOVÁ, Simona a kolektiv autorů. *Subjekty neziskové a podnikatelé. Metodické aktuality Svazu účetních*, 2009, č. 5, s. 25-26. ISSN 1211-41378.
- [9] BLÁHA, Martin. *Zdaňování neziskových organizací daní z příjmů. Daňový a účetní poradce podnikatele*, 2004, č. 8, s. 6-63. ISSN 1211-2305.
- [10] PELCL, Luděk. *Zdaňování neziskových organizací a vládní reforma od roku 2008. Auditor*, 2008, č. 6, s. 15-28. ISSN 1210-9096.
- [11] MORÁVEK, Zdeněk. *Vybrané daňové problémy neziskových poplatníků. Daňová a hospodářská kartotéka*. Praha: LINDE Praha, 2009, č. 23, s. 16-21. ISSN 1210-6739.

Internetové zdroje:

- [12] E-mail noviny pro účetní v neziskové sféře. *Neziskové organizace získaly z fondů EU přes 2 miliardy korun* [online]. 2010, [cit. 2010-02-17]. Dostupné z: WWW:<<http://www.nonprofitportal.cz/2/5/neziskove-organizace-ziskaly-z-fondu-eu-pres-2-miliardy-korun-cid230574/?wa=WWW10E7%20NZ&uid=2544196&e=1954154&odkud=ENN>>.
- [13] E-mail noviny pro účetní v neziskové sféře. *NNO získají v roce 2011 státní peníze dřív* [online]. 2010, [cit. 2010-02-17]. Dostupné z: WWW:<<http://www.nonprofitportal.cz/2/5/nno-ziskaji-v-roce-2011-statni-penize-driv-cid230572/?wa=WWW10E7%20NZ&uid=2544196&e=1954154&odkud=ENNZ>>.

- [14] Zákon č. 586/1992 Sb. ČR, o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů [online]. 2009. Dostupné z: WWW:<<http://www.businessinfo.cz/cz/clanek/dan-z-prijmu/c1-p1x6-zakon-o-danich-z-prijmu/1000652/4439/?fornewsid=4439>>.
- [15] Zákon č. 117/2001 Sb. O veřejných sbírkách a změně některých zákonů [online]. 2009. Dostupné z:WWW:<<http://www.sagit.cz/pages/sbirkatxt.asp?cd=76&typ=r&zdroj=sb01117>>.
- [16] *Příspěvek na podporu zaměstnávání osob se zdravotní postižením podle § 78 zákona č. 435/2004 Sb. o zaměstnanosti , ve znění pozdějších předpisů* [online]. Dostupné z: WWW:<<http://portal.mpsv.cz/sz/zamest/zamestnaniosob/prispeveknaporu>>.
- [17] *Co je DMS* [online]. Dostupné z: WWW:<<http://www.darcovskasms.cz/darcovskasms/co-je-dms.html>>.
- [18] „*Handicap (?)*“ *Zlín humanitární sdružení* [online]. Dostupné z: WWW:<<http://www.handicap.cz/index.php>>.



**SEZNAM POUŽITÝCH SYMBOLŮ A ZKRATEK**

CFPDZ Celkový roční fond jednoho zaměstnance v rámci plné pracovní doby

CPHZP Celkový počet hodin zaměstnanců s postižením v rámci sjednané pracovní doby

DČ Doplnková činnost

NNO Nestátní nezisková organizace

OA Osobní asistence

PPSZ Průměrný přepočtený stav zaměstnanců

SK Sportovní kluby

**SEZNAM OBRÁZKŮ**

Obr. 1- <i>Hospodářský výsledek dle soustavy účtování</i> [zdroj Auditor] .....	17
Obr. 2- <i>Rozčlenění příjmů neziskových organizací z pohledu daně z příjmů</i> [zdroj Auditor] .....	19

**SEZNAM TABULEK**

Tab.1 - <i>Účtování o veřejné sbírce</i> [zdroj vlastní].....	34
Tab.2- <i>Přehled nákladů neziskové organizace</i> [zdroj vlastní] .....	39
Tab.3- <i>Přehled výnosů neziskové organizace</i> [zdroj vlastní] .....	39
Tab.4- <i>Účetní hospodářský výsledek z jednotlivých činností před rozvrháním</i> [zdroj vlastní] .....	40
Tab.5 - <i>Rozvržení režijních nákladů a nákladů na správu dle vztahové veličiny</i> [zdroj vlastní] .....	42
Tab.6 - <i>Stanovení hospodářského výsledku po rozvržení společných nákladů</i> [zdroj vlastní].....	42
Tab.7- <i>Transformace výsledku hospodaření na daňový základ</i> [zdroj vlastní].....	45
Tab. 8 - <i>Rekapitulace sestavování daňového základu</i> [zdroj vlastní].....	46
Tab.9 - <i>Přehled pracovní doby zaměstnanců s postižením</i> [zdroj vlastní].....	47
Tab.10 - <i>Výpočet slevy za zaměstnávání osob se zdravotním postižením</i> [zdroj vlastní].....	48

## SEZNAM PŘÍLOH

**PŘÍLOHA P I: NÁZEV PŘÍLOHY**