

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

katedra finančního účetnictví a auditingu

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2019

Bc. Michaela Hradecká

VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

katedra finančního účetnictví a auditingu

studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

Účetnictví spolků

Autor bakalářské práce:

Vedoucí bakalářské práce:

Rok obhajoby:

Bc. Michaela Hradecká

prof. Ing. Libuše Müllerová, CSc.

2019

Čestné prohlášení:

Prohlašuji, že jsem diplomovou práci na téma „Účetnictví spolků“ vypracovala samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označila a uvedla v přiloženém seznamu.

V Praze dne 22. května 2019

.....

Podpis

Poděkování:

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí své diplomové práce prof. Ing. Libuši Müllerové, CSc. za její ochotu, trpělivost, komentáře a odborné rady, díky kterým jsem práci vypracovala do konečné verze.

Abstrakt:

Předmětem diplomové práce je komplexní proces účtování a zdanění spolku. Práce se zabývá pojmy důležitými pro pochopení problematiky nestátních neziskových organizací, dále pak vysvětlením pojmu spolek a popisem jeho organizační struktury včetně dokumentů důležitých pro fungování spolku. V další části je pozornost zaměřena na daňovou stránku spolků, odlišnosti zdanění těchto organizací od společností založených za účelem dosažení zisku. Dále se práce orientuje na specifické případy, které mohou nastat jen u daného typu neziskových organizací. Účetní pohled zahrnuje zejména zákonné normy, které vymezují spolků právní rámec, dále pak možnosti účtování jednotlivých případů, které jsou typické pro neziskové organizace. Vzhledem k odlišné účtové osnově oproti obchodním společnostem je pozornost věnována také jejímu rozboru v nejvíce odlišných částech. Praktická část se zaměřuje na účtování fiktivního spolku, který řeší reálné situace při sestavení účetní závěrky.

Klíčová slova: spolek, nestátní nezisková organizace, dotace, účtování

Abstract:

The subject of diploma thesis is a complex process of accounting and taxation of the association. The thesis deals with the terms which is important for understanding the issue of non-governmental non-profit organizations, then explains the concept of association and description of its organizational structure including documents important for the functioning of the association. In the next part, attention is paid to the tax side of associations, differences in taxation of these organization from companies founded for profit and specific cases that can occur only in the given type of non-profit organizations. The accounting view includes statutory norms that defines the association's legal framework, as well as the accounting options for individual cases that are typical of non-profit organizations. Due to the different chart of accounts compared to companies, attention is also paid to its analysis in the most different parts. The practical part focuses on the accounting of a fictitious association which deals with the real situation during preparation of the financial statements.

Key words: association, non-governmental non-profit organization, subsidy, accounting

Obsah

Obsah.....	6
Úvod.....	7
1. Vymezení základních pojmů.....	9
1.1 Historie a vývoj neziskových organizací.....	10
1.2 Typické rysy nestátních neziskových organizací a právní formy.....	11
1.3 Založení a vznik nestátní neziskové organizace.....	13
1.4 Financování neziskových organizací.....	14
1.4.1. Fundraising.....	15
1.5 Veřejné rejstříky	16
1.6 Obecně o spolcích.....	17
1.7 Stanovy spolku	20
1.8 Pobočný spolek.....	21
1.9 Členství ve spolku	21
1.10 Orgány spolku.....	24
1.10.1. Nejvyšší orgán.....	24
1.10.2. Statutární orgán	26
1.10.3. Ostatní orgány	27
1.11 Zrušení a zánik spolku.....	27
1.12 Dary	28
1.13 Dotace	29
2. Daňová problematika spolků	34
2.1 Daň z příjmů – registrace a přiznání.....	34
2.2 Zdanění bezúplatných příjmů	36
2.3 Dotace v daních	38
2.4 Snížení základu daně	38
2.5 Převod výsledku hospodaření na základ daně	39
2.6 Možnosti základu daně	39
2.6.1 Úzký základ daně	40
2.6.2 Široký základ daně	40
2.7 Úroky z běžných účtů u neziskových organizací	40
2.8 Ostatní daně u spolku	41
3. Účetní souvislosti spolků	43

3.1	Podvojn�� účetnictví	44
3.2	Jednoduch�� účetnictví.....	49
3.3	Přechod na jednoduch�� účetnictví	50
3.4	Přechod na podvojn�� účetnictví.....	50
3.5	Audit neziskových organizací	51
3.6	Archivace účetních záznamů	52
3.7	Vybran�� případy účtování	53
3.7.1	účtování členských příspěvků.....	53
3.7.2	účtování dotací	54
3.7.3	účtování darů	55
3.7.4	Zaúčtování a převod výsledku hospodaření	57
4.	Praktick�� ukázka účtování spolku.....	58
	Závěr.....	71
	Seznam použitých zkratek.....	73
	Seznam pou��it�� literatury.....	74
	Kn����n�� publikace.....	74
	Z��konn�� normy.....	75
	Internetov�� a ostatní zdroje.....	76
	Seznam tabulek	77
	Seznam obrázků	78
	PŘÍLOHA.....	79

Úvod

Cílem této diplomové práce je přiblížit fungování uvnitř neziskových organizací. Pozornost je zaměřena zejména na spolky, které budou v práci rozebrány detailněji.

Pro lepší pochopení fungování spolků je nutné posoudit vnitřní proces veškerých neziskových organizací. Tyto subjekty mají odlišná pravidla, charakteristiky a uspořádání ve srovnání s obchodními společnostmi. Největším rozdílem ziskového a neziskového sektoru je, jak již název napovídá, jejich zisk. Pojem nezisková organizace ještě neznamená, že nemůže být zisku dosaženo, pouze jsou zde odlišné možnosti pro jeho využití.

První kapitola je proto zaměřena zejména na základní pojmy týkající se neziskového sektoru, jeho rozdělení a postupné zaměření na samotné spolky. Tato část se také věnuje organizační struktuře spolku, popisuje členství a zmiňuje pobočné spolky. Mimo další informace týkající se neziskových organizací lze v této kapitole nalézt zmínku o dotacích a darech. V části týkající se dotací je navíc sestavený graf, ve kterém je možné vidět, na jaké účely jsou dotace poskytovány. V neposlední řadě je nastíněn proces zrušení a likvidace spolků.

Další kapitola pojednává o problematice z hlediska daňové stránky. I zde jsou totiž pravidla výrazně odlišná od pravidel pro obchodní společnosti. Větší část kapitoly je zaměřena zejména na sestavení základu daně a jeho zdanění. I v této části kapitoly se objeví dotace, ovšem už z pohledu daňového. Mimo dotace spolek dále často získává bezúplatné příjmy, a to buď ve formě finanční či materiální pomoci. Zmíněný prostředek příjmů spolku má svá pravidla, podle kterých nemusí podléhat zdanění. Důležité je nezapomenout na možnost úzkého a širokého základu daně, který sestavují jen určité organizace. Z uvedeného důvodu je v rámci této části vysvětlen jejich význam, odlišnost od „normálního“ základu daně a jejich vzájemná rozdílnost.

V neposlední řadě se práce orientuje na účetní stránku spolků a obecně neziskových organizací. Jak již význam spolků napovídá, nejsou založeny za účelem dosažení zisku. Nebudou se tedy řídit zákonnými normami pro podnikatele, ale odlišnými právními předpisy, ve kterých je zákonem stanovena mimo jiné i rozdílná účtová osnova. V kapitole zaměřené na specifické účetní případy spolků jsou obsaženy dále odlišná pravidla při účtování neziskových organizací.

Praktická část se věnuje zejména účetnímu pohledu na spolek, kde jsou demonstrovány nejzajímavější postupy účtování spolku, který má reálný základ, ale pro potřeby této diplomové práce byla použita pouze určitá data. V této části jsou zadány účetní případy, kterým je pak ponechán prostor k zaúčtování a následnému prolnutí do účetních výkazů spolku. Zmíněné

výkazy jsou součástí této práce, neboť jsou odlišné od výkazů obchodních společností. Kromě účetní stránky je také sestaveno přiznání k dani z příjmů právnických osob, ze kterého jsou vyčleněny části, jež vykazují odlišnosti od daňového přiznání obchodních společností.

1. Vymezení základních pojmů

V úvodu diplomové práce je vhodné nejprve popsat základní pojmy a názvosloví, které se ustálily v odborné literatuře. Z tohoto důvodu je proto první kapitola věnována zejména vysvětlení těchto nejdůležitějších pojmů spjatých s neziskovými organizacemi. Dané organizace pak budou blíže zkoumány u jednoho z typu zmíněných subjektů, a to spolků.

Mnoho pojmů není nikde v zákonných normách definováno, a proto jsou tato vysvětlení považována za ustálené a obecně přijímané „definice“. Většinu z nich nalezneme v odborných literaturách, člancích a sbornících.

Nejdříve je třeba vymezit pojem neziskové organizace, neboť se jedná o základní odlišnost od ostatních uskupení. Zmíněné organizace, jak již název napovídá, jsou často založené za účelem výroby statků či poskytování služeb. Na rozdíl od tradičních subjektů vyrábějících tyto statky nebo poskytujících služby za účelem vidiny zisku, neziskové organizace nevyrábí zmíněné produkty a ani neposkytují služby za účelem dosažení příjmů. Základní myšlenkou neziskových subjektů je poskytnutí užitku. Je možné, že i nezisková organizace dosáhne zisku, pak ale musí být tento zisk použit k financování činností dané neziskové instituce (např. na podporu svých členů,...).¹

Neziskové subjekty se dále rozlišují na státní a nestátní (nebo také nevládní) organizace. Státní neziskové organizace jsou zřizovány státem, krajem, obcí či jejich organizační složkou. Nejčastěji mezi tento typ neziskových organizací patří právě organizační složky či příspěvkové organizace, které jsou zřizovány za účelem zajištění výkonu státní správy a dalších veřejných služeb. Nestátní neziskové organizace, neboli soukromé, jsou pak zřizovány z podnětu občanů a mají podobu právnických osob.²

Podle uspořádání v zákoně č. 89/2012 Sb., Občanský zákoník v platném znění (dále jen OZ), jsou konkrétně neziskovými organizacemi:

- Spolky – podle řazení oddílů OZ se jedná o korporace.
- Fundace – mezi tyto organizace patří nadace a nadační fondy.
- Ústavy.

¹ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 15)

² DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 20)

1.1 Historie a vývoj neziskových organizací

Organizace působící v neziskovém sektoru byly vždy důležitou součástí českého systému. Největší hrozbou jejich existence byly totalitní režimy, mezi které patří komunismus a fašismus. Jednalo se zde o režimy, ve kterých bylo jakékoliv sdružování občanů za společným účelem zakázané. V roce 1989 přišla ale významná změna, neboť vzniklo nespočet neziskových organizací, což přispělo k významným změnám celého neziskového sektoru. Jednou z nich je možnost provozovat své vlastní činnosti v zájmové skupině, na základě nichž jsou poskytována řešení různých problémů, a to nejen vlastníků, ale také celé společnosti.³

Pelikánová (2018) sestavila ve své knize základní přehled, ve kterém je zřejmý vývoj zákona až k dnešnímu OZ, jenž upravuje neziskový sektor:

- „1990 – Zákon o sdružování občanů č. 83/1990 Sb., účinnost od 1. 5. 1990.
- 1995 – Zákon o obecně prospěšných společnostech č. 248/1995 Sb. v platném znění č. 231/2010 Sb., účinnosti od 1. 1. 1996.
- 1997 – Zákon o nadacích a nadačních fondech č. 227/1997 Sb. v platném znění č. 158/2010 Sb., účinnost od 1. 1. 1998.
- 2000 – Zahájení prací na občanském zákoníku – návrh věcného záměru zákona (schváleno v dubnu 2001).
- 2005 – Občanský zákoník, Eliáš, Zuklínová (hlavní zpracovatelé) – první konsolidovaná verze k veřejnému připomínkování.
- 2010 – Novela Zákona o nadacích a nadačních fondech č. 158/2010 Sb., účinnost od 1. 7. 2010, novela Zákona o obecně prospěšných společnostech č. 231/2010 Sb., účinnost od 1. 1. 2011.
- 2012 – Nový občanský zákoník č. 89/2012 Sb., účinnost od 1. 1. 2014.
- 2013 – Zákon o změně právní formy občanského sdružení na obecně prospěšnou společnost č. 68/2013 Sb., účinnost od 1. 4. 2013.“⁴

³ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 18)

⁴ Dtto (str. 18)

1.2 Typické rysy nestátních neziskových organizací a právní formy

Pozornost v této podkapitole a celé práci bude zaměřena na nestátní neziskové organizace, jejichž zřizovatelem není stát. Základní rysy, které tyto organizace mají, jsou:

- Veřejná prospěšnost – tou je myšlena podpora veřejného blaha ať už jednotlivců, či celé společnosti.
- Dobrovolnost – organizace vykonává činnost dobrovolně, využívá dary a podobné benefity od ostatních složek, které se rozhodly podpořit činnost subjektu.
- Neziskovost – primárním cílem není dosahovat zisk. A proto veškerý zisk, který je dosahován, není možné rozdělit mezi vlastníky a osoby podílející se na činnosti.
- Samosprávnost a nezávislost – veškerá činnost, která je provozována, není pod kontrolou státu ani dalších institucí stojících mimo danou neziskovou organizaci.
- Soukromé vlastnictví – v hierarchii se nestátní neziskové organizace řadí mezi soukromé subjekty.⁵

Nestátní neziskové organizace mají své poslání spočívající v provozování jimi zvolené hlavní činnosti. Ta je uvedena v zakladatelských listinách a je prováděna za účelem jiným, než je dosahování zisku. Tímto posláním je dán prostor pro získání užiteků využitelných uvnitř i mimo organizaci.

Při hledání definice a taxativního vymezení právních forem neziskových organizací v právních úpravách se lze setkat se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění (dále jen ZDP). V tomto zákoně, konkrétně v ustanovení § 17a, je možné nalézt definici veřejně prospěšného poplatníka. Je jím subjekt, který na základě svého zakladatelského právního

⁵ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 17)

jednání, statutu, stanov, zákonem či rozhodnutím orgánu veřejné moci vykonává činnost, která není podnikáním. Vykonávaná činnost je považována za činnost hlavní.

“Veřejně prospěšným poplatníkem dle ustanovení § 17a odst. 2 ZDP není:

- obchodní korporace,
- Česká televize, Český rozhlas ani Česká tisková kancelář,
- profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně, s výjimkou organizace zaměstnavatelů,
- zdravotní pojišťovna,
- společenství vlastníků jednotek a
- rodinná fundace, kterou se pro účely tohoto zákona rozumí nadace nebo nadační fond.“

Po definici veřejně prospěšného poplatníka v ZDP mělo dojít ke schválení zákona o veřejné prospěšnosti, k tomu ale nakonec nikdy nedošlo. Tento zákon předpokládal, že pokud organizace bude chtít zažádat o status veřejné prospěšnosti, bude mít povinnost zřídit kontrolní orgán.⁶

Zrušením zákona o sdružování občanů a s účinností nového OZ byla všechna občanská sdružení a jejich organizační jednotky od 1. 1. 2014 brána jako spolky, hlavní spolky či pobočné spolky. Sdružení ale může změnit svou právní formu na ústav nebo sociální družstvo, podmínkou nicméně je, aby do 3 let přizpůsobilo svoji právní úpravu na novou.⁷

Předchozí právní úprava umožňovala založení zájmového sdružení, ale po novele OZ v roce 2014 již tato možnost není. Pokud bude zaměřena pozornost na již vzniklá zájmová sdružení, tak ta se stále řídí dosavadní právní úpravou. Zájmová sdružení právnických osob měla ale možnost změnit si právní formu na spolek dle OZ.⁸

S novelizací OZ k 1. 1. 2014 vznikla nová právní forma, kterou je ústav. Tuto právní úpravu nově stanovil OZ v ustanovení § 402 a dalších.

Stále zde ale existují některé nestátní neziskové organizace, které byly založené před rokem 2014, a už je není možné po novelizaci OZ založit. Důvodem je neexistence právního podkladu

⁶ VÍT Petr a Jan STEJSKAL. 2015. Praktický právní průvodce pro neziskové organizace. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5477-2 (str. 25)

⁷ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 29)

⁸ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 28)

upravující jejich působení. Neznamená to ovšem, že stávající organizace nemohou existovat. Organizace se chovají v souladu se zákonem, dle kterého byly založeny, ale který již není v platnosti pro případně nově vznikající organizace. Těmito subjekty jsou:

- Obecně prospěšné společnosti – upravuje je zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech.
- Zájmová sdružení právnických osob – tato sdružení upravuje zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník.⁹

1.3 Založení a vznik nestátní neziskové organizace

Všechny nestátní neziskové organizace jsou právnickou osobou, a tedy mají právní osobnost. Právní osobností se rozumí podle ustanovení § 15 OZ „způsobilost mít v mezích právního řádu práva a povinnosti“. Nelze se jí vzdát, a to ani částečně. Co dalšího právnické osoby mají, je svéprávnost, tou je podle odstavce 2 v ustanovení § 15 OZ „způsobilost nabývat pro sebe vlastním právním jednáním práva a zavazovat se k povinnostem.“

Nestátní neziskové organizace začnou existovat na základě zakladatelského právního jednání, které je zpravidla vyžadováno v písemné formě. OZ v ustanovení § 123 uvádí výčet základních náležitostí tohoto jednání. Jedná se o:

- název,
- sídlo právnické osoby,
- předmět činnosti,
- určení statutárního orgánu právnické osoby a způsob jeho sestavení (nestanoví-li zákon jinak),
- určení členů statutárního orgánu, kteří jsou členy prvními.

Právnická osoba pak na základě ustanovení § 126 OZ vzniká ke dni jejího zápisu do veřejného rejstříku.

Hlavní činností spolku jsou myšleny zejména aktivity, kvůli kterým byla organizace založena. Za zdůraznění stojí, že se musí jednat o činnost zapsanou v zakladatelských listinách organizace. Zmíněné listiny se v případě spolku nazývají stanovami, jejichž jednou z

⁹ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 29)

hlavních náležitostí je právě určení předmětu hlavní činnosti.¹⁰ Ustanovení § 218 OZ v bodě b) nazývá toto určení hlavní činnosti účelem spolku.

Vedlejší činností se rozumí činnost, pro kterou nebyla nezisková organizace primárně založena. Příjmy z této aktivity slouží k financování její hlavní činnosti. Pokud chce spolek dlouhodobě fungovat a rozvíjet svou činnost, je vytvoření vedlejších činností hlavním stavebním kamenem. Cílem provozování vedlejších aktivit je pak dosahování zisku tolik potřebného pro financování chodu organizace.

Zásada, jež zakazuje rozdělení zisku z vedlejší činnosti mezi své členy a zakladatele, zajišťuje, aby byl případný kladný výsledek hospodaření z této vedlejší aktivity použit k financování chodu organizace.¹¹

Na rozdíl od hlavní činnosti není v OZ uvedena povinnost, která určuje mít v zakladatelských dokumentech zapsanou činnost vedlejší. Tuto povinnost nicméně nepřímo určuje zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících v platném znění. V ustanovení § 29 tohoto zákona je možné nalézt povinnost mít ve spolkovém rejstříku zapsán předmět vedlejší hospodářské činnosti spolku (je-li vykonávána). Podle zmíněného ustanovení lze také předpokládat, že činnost vykonávána jako vedlejší bude zapsána již v zakladatelských či jiných interních dokumentech organizace.

1.4 Financování neziskových organizací

Každá organizace, ať už založená za účelem dosahování zisku či nikoli, musí získávat finanční prostředky tolik potřebné ke krytí výdajů a nákladů souvisejících s její činností. Finance u neziskových organizací jsou získávány velmi specificky. Je potřebné mít větší množství zdrojů a nezaměřovat se pouze na jeden.¹²

Kriteriální rozdělení možných zdrojů financování:

- Charakter zdroje – finanční prostředky a materiální či nemateriální prostředky (věcné dary, informace, dobrovolná práce).
- Geografický původ zdroje – zdroje z České republiky, zdroje z Evropské unie či z třetích zemí.

¹⁰ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 71)

¹¹ Dto (str. 79)

¹² PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 37)

- Podle prostředků organizace – vlastní činností, od externích subjektů.
- Podle způsobu nabytí – přímé zdroje ve formě daru, nepřímé zdroje ve formě úlev na dani.
- Podle vlastnictví zdroje – veřejné zdroje (formou dotací), soukromé zdroje (od obchodních společností, fyzických osob).¹³

V dnešní době je právní forma spolku velmi rozsáhlá, a to zejména při žádostech o příspěvky, dary a dotace. Proto přichází na řadu otázka, jak lze zjistit, zda je organizace spolehlivá a důvěryhodná. Mezi kritéria, podle kterých je možné posoudit alespoň zčásti spolehlivost, lze zařadit:

- Transparentnost – organizace má webové stránky, informace o ní jsou zjistitelné na veřejně dostupných portálech, včetně jejího hospodaření a prováděné činnosti.
- Hospodárnost – veškeré získané prostředky jsou poctivě a hospodárně vynaložené a vyúčtované.

Často jsou ale tyto ukazatele spolehlivosti velmi těžko zjistitelné. I z tohoto důvodu existují určité portály, ze kterých lze zjistit alespoň částečně jejich spolehlivost (např. zveřejnění účetních závěrek na portálu <https://www.or.justice.cz>). Lze si také dohledat recenze na jednotlivé neziskové organizace (například formou značky spolehlivosti neziskových organizací apod.).¹⁴

1.4.1. Fundraising¹⁵

Tímto pojmem je myšlena aktivita neziskových organizací, jejímž cílem je získání zdrojů (finančních i nefinančních) od ostatních organizací a osob. Přijetím takto získaných prostředků bude zajištěna činnost daného subjektu. Za formu fundraisingu není považováno získávání prostředků z veřejných zdrojů (formou dotací, grantů ze státního rozpočtu, rozpočtů měst, krajů, obcí a Evropské unie).¹⁶

¹³ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 37)

¹⁴ VÍT Petr a Jan STEJSKAL. 2015. Praktický právní průvodce pro neziskové organizace. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5477-2 (str. 43)

¹⁵ Pojem pochází z dvojslovného spojení Fund (ve volném překladu zásoba či rezerva) a rise (ve volném překladu zřít, zvednout) – zdroj: PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 38)

¹⁶ VÍT Petr a Jan STEJSKAL. 2015. Praktický právní průvodce pro neziskové organizace. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5477-2 (str. 100)

Hlavní myšlenkou zmíněných aktivit získávání prostředků je vznik dlouhodobých vztahů s dárci. Finanční prostředky nejsou jediné, co může fundraising přinést. Dalšími zdroji mohou být informace, know-how, materiální vybavení apod.¹⁷

Cílem fundraisingu není pouze kumulace finančních či nefinančních zdrojů, ale zejména zvyšování důvěry organizace a z toho důvodu i stability a udržitelnosti neziskové organizace. Strategií této aktivity jsou kvalitnější vztahy s veřejností, zvyšování povědomosti o organizaci, transparentnost neziskové organizace či například také marketing.

Způsoby získávání zdrojů touto metodou jsou různé - od osobního setkání přes sociální média až po cílenou marketingovou kampaň či benefiční akci. Jednotlivé metody cílí na různé skupiny uživatelů a je třeba vždy zvolit nejvhodnější metodu s ohledem na činnost neziskové organizace a na její uživatele.

1.5 Veřejné rejstříky

Při zmínce o neziskových organizacích je nutné mít přehled o tom, kde lze jednotlivé informace o daných subjektech nalézt. Veškeré základní údaje týkající se právnických a fyzických osob angažujících se v organizaci jsou veřejně dostupné ve veřejných rejstřících. O tom, které údaje se do veřejného dokumentu zapisují, rozhoduje zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob v platném znění.¹⁸

Z uspořádání výše zmíněného zákona je patrné, že se veřejný rejstřík dále dělí na:

- Spolkový rejstřík – díl 2.
- Nadační rejstřík – díl 3.
- Rejstřík ústavů – díl 4.
- Rejstřík společenství vlastníků jednotek – díl 5.
- Obchodní rejstřík – díl 6.
- Rejstřík obecně prospěšných společností – díl 7.

Podle jednotlivých dílů je nutné zapsat danou právní formu do příslušného rejstříku, a to spolu se všemi definovanými náležitostmi.

¹⁷ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 38)

¹⁸ Dto (str. 23)

Do spolkového rejstříku se od 1. 1. 2014 zapisují občanská sdružení, která byla do konce roku 2013 evidována v registru Ministerstva vnitra České republiky, kde byly informace značně omezené. V seznamu bylo možné dohledat název, sídlo, identifikační číslo a datum vzniku. Do 1. 1. 2017 měly tyto organizace možnost přizpůsobit aktuální právní úpravě zápis ve spolkovém rejstříku. Tím se zejména myslí doplnění chybějících údajů, které spolkový rejstřík vyžaduje. Požadované údaje dle spolkového rejstříku jsou kromě údajů z registru Ministerstva vnitra České republiky také sídlo spolku, účel spolku, předmět podnikání, název nejvyššího a statutárního orgánu, jména představitelů nejvyššího a statutárního orgánu, kontrolní orgán a jeho členové, včetně bydliště a jména, případně pobočné spolky.¹⁹

1.6 Obecně o spolcích

„Spolek je samosprávným dobrovolným (účelově univerzálním) svazkem fyzických i právnických osob, založený k naplňování společného zájmu svých členů.“²⁰

Jedná se o právnickou osobu, jejímž účelem v souvislosti se zakladatelským právním jednáním je dosahování záměrů zakladatelů spolku. Není důležité, jestli je účel organizace soukromý nebo veřejný. Legislativa umožňuje obě možné varianty či dokonce jejich kombinaci.²¹

Pojem spolek je znám již z římského práva, ve kterém byla ustanovena zásada „tres faciunt collegium“. Význam tohoto slovního spojení je ve volném překladu „tři tvoří spolek“.²²

„Moderní demokratický právní stát v současném pojetí sdružovací právo nejenom definuje a zaručuje, ale vytváří podmínky pro jeho nejširší uplatnění. Spolek je konkrétním projevem práva sdružovacího. Toto právo je zakotveno v článku 20 Listiny základních práv a svobod a je bráno jako právo politické, které slouží k rozvíjení a fungování svobodné demokratické společnosti a právního státu. Právo sdružovací je zakotveno a chráněno v mnoha mezinárodních právních dokumentech (např. Mezinárodním paktu o občanských a politických právech, Mezinárodním paktu o hospodářských, sociálních a kulturních právech, Evropské úmluvě o lidských právech). Sdružovací právo je zařazeno v oddílu označeném jako politická práva, z čehož bylo dovozováno, že právo sdružovat se je politickým právem a patří do veřejného

¹⁹ DEVEROVÁ, Lenka. 2018. Časopis AUDITOR. Právní aspekty nestátních neziskových organizací. Praha: Komora auditorů České republiky. XXV(1/2018). 4. ISSN 1210-9096 (str. 20)

²⁰ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL. 2016. Nevýdělečné organizace v teorii. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 110)

²¹ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 30)

²² DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 110)

práva. To je ale potřeba odmítnout, neboť lidé se spolčují k prosazování svých zájmů na základě soukromé aktivity, ke spolčování nejsou nuceni.²³

Spolek je podle uspořádání OZ řazen mezi korporace a jeho právní úprava začíná v ustanovení § 214 a následných ustanoveních.

Stát na rozdíl od státních institucí může do činnosti spolků zasahovat jen způsoby, které mu umožňuje zákon. Zajímavostí může být, že pojem „spolek“ již jako právní forma existoval, a to do konce roku 1950 v československém právu.²⁴

Z povahy spolků je zřejmé, že jsou zakládány za účelem dosažení společného cíle. Záměr organizace se ale může významně lišit. Spolek může být založen za účelem podpory ekonomické (v minulosti byly takto zakládány cechy), politické nebo zájmové (umělecké, výukové, sportovní, atd.).

Obecně zjistitelná statistická data o spolcích a neziskových organizacích lze nalézt na internetových stránkách Českého statistického úřadu v sekci Satelitní účet neziskových institucí.²⁵ Dne 30. 10. 2018 zveřejnil Český statistický úřad nový Satelitní účet neziskových institucí za rok 2016. Dochází tedy k určitému časovému zpoždění, které je nutné předpokládat.

Celkový počet spolků v roce 2016 byl 88.895²⁶, což je o 3.403 spolků více než v roce 2015. Tato právní forma má také největší podíl na volené právní formě z celého neziskového sektoru. V roce 2016 bylo dohromady 137.594 institucí v neziskovém sektoru. Což představuje podíl spolků 64,61 % na celkovém počtu neziskových subjektů. Níže je přiložena tabulka, která zobrazuje vývoj počtu spolků (pro zjednodušení jsou před rokem 2014 zařazena do počtu sdružení, která již není v současné době možné zakládat). Pozn.: Do sdružení jsou počítány svazy, spolky, společnosti, kluby aj. včetně odborových organizací. Z uvedené tabulky je patrné, že od novelizace OZ v roce 2014 stabilně narůstá podíl spolků mezi neziskovými organizacemi.

²³ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 110)

²⁴ Dtto (str. 111)

²⁵ Dostupné z: <http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenkavyber.satelit>

²⁶ Na stránce <http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenkavyber.satelit> vybraná tabulka s názvem: Počet neziskových institucí zahrnutých do satelitního účtu podle právní formy za rok 2016. Dostupné z: <http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenka.presB>

Tabulka 1 Počet neziskových organizací a spolků v jednotlivých letech²⁷

Rok	2016	2015	2014	2013	2012	2011	2010	2009	2008	2007	2006	2005
Počet neziskových organizací	137.594	132.953	129.061	127.347	118.375	114.184	109.208	103.870	84.033	75.102	70.426	70.336
Počet spolků (sdružení)	88.895	85.492	82.778	81.756	73.460	70.540	66.527	62.187	45.927	43.940	39.825	37.794
Podíl (spolek na celkovém počtu neziskových organizací) v %	64,61	64,30	61,14	64,20	62,06	61,78	63,72	59,87	54,65	58,51	56,55	53,73

²⁷ Zdroj: Český statistický úřad (Dostupné z: <http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenkavyber.satelit>); vlastní zpracování

Pokud bude pozornost zaměřena na OZ, je možné nalézt v ustanovení § 214 pojem spolek. Ten mohou založit minimálně 3 osoby, které mají společný zájem a chtějí se sdružovat pod touto právní formou jako samosprávný a dobrovolný svazek členů. Ustanovení § 214 OZ určuje, aby název spolku obsahoval slovo „spolek“ nebo „zapsaný spolek“, případně postačí zkratka „z.s.“.

Členové spolku neručí za jeho dluhy podle odstavce 2 v ustanovení § 215 OZ.

Hlavní činností spolku musí být podle ustanovení § 217 OZ pouze uspokojování a ochrana členských zájmů. Tato činnost bude uvedena ve stanovách, na základě kterých je spolek založený. Mezi uvedené aktivity nelze zařadit podnikání či jinou výdělečnou činnost.

Spolek ovšem může také provozovat vedlejší hospodářskou činnost, která se již zabývá podnikáním. Zisk z této činnosti však musí být využit k financování hlavních aktivit spolku. Základním znakem podnikání je podle ustanovení § 420 OZ soustavná činnost provozovaná samostatně, na vlastní účet a za účelem dosažení zisku.

Dosáhne-li spolek zisku, musí být použit pouze pro uskutečňování hlavní činnosti spolku a dále pak činností, které se zmíněnou hlavní aktivitou souvisejí.

1.7 Stanovy spolku

Bude-li pozornost zaměřena na založení spolku, lze nahlédnout do ustanovení § 218 v OZ týkajícího se zakládání spolku. Dle tohoto ustanovení založí spolek zakladatelé, jestliže se shodnou na obsahu stanov. Sestavení tohoto právního dokumentu přímo určuje OZ a na základě této právní úpravy je nutné, aby stanovy obsahovaly zejména:

- název a sídlo spolku,
- účel, pro který byl spolek založen,
- práva a povinnosti, které mají členové vůči spolku a případné určení, jak členům vznikají tyto práva a povinnosti,
- určení statutárního orgánu.

Stanovy se podle ustanovení § 221 OZ musí nacházet v sídle spolku.

Novelizací OZ byly velmi sníženy nároky na obsahové vymezení stanov. Ty jsou základním dokumentem spolku, jelikož bez nich nelze organizaci založit. Je tedy nezbytné, aby se

zakladatelé dohodli na jejich obsahu, a až se tak stane, může následně dojít k založení spolku. Tento dokument je nutné připravit ve formě písemné.²⁸

Obsahem stanov ale mohou být i další informace, na kterých se shodnou zakladatelé. Kromě stanov mohou mít spolky i jiné dokumenty, které doplňují informace uvedené ve stanovách. Jedná se například o směrnice, vyhlášky, pokyny, řády apod. Důvodem obsažení dalších informací mimo stanov je, že tyto listiny mohou být méně obtížně měněny a doplňovány než stanovy samotné, neboť se nezakládají do sbírky listin, respektive statutární orgán není povinen je založit do spolkového rejstříku.²⁹

1.8 Pobočný spolek

V ustanovení § 219 OZ je určeno, že stanovami lze založit pobočný spolek, a to jako organizační jednotku spolku. Další možností je uvedení způsobů založení pobočného spolku ve stanovách. Spolu s touto možností musí být ale stanoven orgán, jenž má založení ve svých pravomocích a který může tento pobočný spolek také zrušit.

Pokud se někdo stane členem pobočného spolku, předpokládá se, že je členem i hlavního spolku. Je tomu tak proto, že pobočný spolek je existenčně závislý na spolku hlavním.³⁰

1.9 Členství ve spolku

Členem spolku může být jak právnická, tak i fyzická osoba. Takové členství ve spolku je pak osobní povahy a nemůže být převedeno na právního nástupce člena (např. v případě fúze).³¹

Členové jsou bráni jako jedna z hlavních charakteristik spolku. Členství je pak dle ústavy základním právem na svobodu sdružování. Stanovy mají za povinnost určit práva a povinnosti svým členům. Tento dokument také může určit více druhů členství (např. čestné nebo řádné) a podle toho rozlišit práva členům spolku (jiné rozmezí výše členských příspěvků apod.).³²

Bude-li na základě ustanovení § 220 OZ členství různého druhu, musí být vymezeny práva a povinnosti pro jednotlivé druhy členství. Pokud bude některé členství omezeno či rozšířeno, musí tak být uvedeno ve stanovách. Jestliže to nebude učiněno, je nutný souhlas většiny

²⁸ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 115)

²⁹ Dto (str. 115)

³⁰ Dto (str. 117)

³¹ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 30)

³² DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 116)

dotčených členů. Ustanovení neplatí v případě, že existuje rozumný důvod k omezení práv nebo rozšíření povinností.

Členství lze získat těmito způsoby:

- Zakladatel spolku po založení a zápisu spolku do spolkového rejstříku je zapsán jako právoplatný člen.
- Je-li osoba účastna ustavující schůze, předpokládá se, že byla podána řádná přihláška ke členství u všech přítomných osob.
- Žádost o členství v již existujícím spolku – v tomto případě musí souhlasit jak spolek s přijetím člena, tak žádající subjekt, že bude zařazen mezi členy. Spolek nemá žádnou povinnost přijmout každého člena. Může si určit, jakou osobu a za jakých podmínek ji přijme mezi své členy.

Interní pravidla přijetí osob mezi své členy neupravuje zákon, ale nechává toto rozhodnutí na spolku samotném. Jestliže stanovy neobsahují orgán, který má oprávnění k přijímání nových osob mezi své členy, je jím vždy nejvyšší orgán spolku. Ve stanovách mohou být také dána určitá specifika pro vznik členství (vyplněním a odevzdáním přihlášky, dále zaplacením členského příspěvku apod.).³³

Veškeré práva a povinnosti členů jsou určeny ve stanovách či ostatních interních dokumentech sepsaných spolkem.

Práva jednotlivých členů lze rozlišit ve třech kategoriích:

- Spolurozhodování – členové se podílejí na rozhodování spolku, účastní se členské schůze, mohou vyjadřovat svůj názor, navrhopvat změny, nové členy apod.
- Právo užívat výhody spolku – organizace byla založena za účelem podpory členů, či podpory vnější. Členové mohou tedy užívat majetek spolku a navštěvovat akce jím pořádané.
- Ochrana členů – pod tímto bodem se skrývá právo na vystoupení ze spolku a dále také ochrana členů spolku v rámci možností této organizace.³⁴

³³ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 117)

³⁴ Dto (str. 118)

Povinnosti členů lze kategoricky rozdělit obdobně:

- Osobní – mezi ty se řadí zejména dodržování stanov, poslání spolku, podpora dosahování cílů organizace, někdy i účast na členské schůzi atd.
- Majetkové – do této kategorie patří hlavně povinnost platit členské příspěvky (je-li člen touto povinností vázán), které jsou hlavním zdrojem příjmů použitých pro financování činností spolku.³⁵

Členské příspěvky nejsou vždy konzistentní, záleží na činnostech a záměrech spolku. Pokud organizace potřebuje finanční prostředky pro dosažení určitého záměru, může spolek příspěvek zvýšit. Dále mohou být při vzniku členství ve spolku příspěvky vyšší, a to jak z důvodu administrativní náročnosti, tak z jiného titulu.³⁶

Seznam členů není obligatorně stanoven zákonem, proto bude jeho sestavení i podoba určena stanovami podle potřeb orgánů spolku. Pokud se spolek rozhodne seznam vést, musí podle ustanovení § 236 odstavce 3 OZ požádat své členy o udělení souhlasu se zpracováním osobních údajů. Bude-li zmíněný seznam zveřejněn, je nutné udělit zvlášť souhlas k tomuto činu. Seznam členů je vyžadován zejména při dotačním řízení, které může mít v podmínkách žádosti o dotace uvedeno doložení tohoto seznamu.

Všichni členové mají nárok požádat spolek o údaje týkající se jejich osoby, které jsou uveřejněné v seznamu členů. Pokud již nejsou členy spolku, mohou zažádat také o potvrzení, že veškeré údaje o nich byly vymazány z databáze.³⁷

Členství může podle ustanovení § 237 OZ zaniknout těmito způsoby:

- Vystoupením – jedná se o dobrovolné rozhodnutí člena spolku,
- vyloučením – při závažném porušení povinností, které jsou určeny stanovami, zákonem nebo jiným dokumentem vytvořeným spolkem. Rozhodnutí o vyloučení musí být doručeno členovi spolku,
- nezaplacením členského příspěvku – člen musí být upozorněn na následek nezaplacení ve výzvě k zaplacení,³⁸
- smrtí či zánikem právnické osoby,
- zánikem spolku.

³⁵ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 118)

³⁶ Dto (str. 119)

³⁷ Ustanovení § 236 odstavec 2 OZ

³⁸ Ustanovení § 238 OZ

Zajímavostí je, že nelze vyloučit člena, pokud není dán důvod, z jakého je vyloučen. Tato skutečnost vychází z Listiny základních práv a svobod. Pokud tedy není stanoven důvod, je tato listina porušena.³⁹

1.10 Orgány spolku

Podle ustanovení § 243 OZ jsou orgány spolku statutární orgán a nejvyšší orgán. Občas může také být orgán kontrolní a rozhodčí komise, případně další orgány, které byly zapsány ve stanovách. Stanovy mohou orgány spolku pojmenovat rozdílně, bude-li patrné, k čemu slouží.

Veškeré informace týkající se zvolení, odvolávání, svolávání nebo zasedání budou řešeny ve stanovách nebo v dalších interních dokumentech organizace (směrnice, jednací řády, organizační řády apod.)

Období, na které jsou členové voleni, je podle ustanovení § 246 v OZ pět let (stanovy mohou určit odlišná volební období).

Zákonem stanovená povinnost je mít alespoň statutární a nejvyšší orgán. Povinnosti zmíněných orgánů si pak spolek může stanovit sám v interních dokumentech. Jediné, čeho se organizace musí držet, je aby byl spolek zastupován statutárním orgánem navenek. Orgány navíc nemusí být nazývány podle zákona a ani nemusí být oddělen nejvyšší a statutární orgán.⁴⁰

Struktura spolku nemusí být demokratická, jak by se mohlo zdát. Spolkové uspořádání lze strukturovat také ve smyslu absolutní diktatury, ve které bude do nejvyššího i statutárního orgánu zvolena jedna osoba, která se do konce existence spolku nezmění. Tato možnost je v souladu se zákonem, tedy neporušuje žádná pravidla.⁴¹

1.10.1. Nejvyšší orgán

Nejvyšší orgán spolku má dle ustanovení § 247 odstavce 1 OZ za úkol určit hlavní činnost spolku, dále pak mění stanovy a schvaluje výsledek hospodaření spolku. Není-li stanovena kontrolní komise, hodnotí činnosti dalších orgánů spolku. V neposlední řadě rozhoduje o přeměně či likvidaci organizace. Statutární orgán může být podle téhož ustanovení v odstavci 2 i nejvyšším orgánem spolku.

³⁹ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 122)

⁴⁰ VÍT Petr a Jan STEJSKAL. 2015. Praktický právní průvodce pro neziskové organizace. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5477-2 (str. 49)

⁴¹ Dtto (str. 50)

Nejvyšším orgánem spolku bývá z informací patrných v ustanovení § 247 v odstavci 3 **členská schůze**, jestliže stanovy neurčí nebo nepojmenují jiný orgán.

OZ v ustanovení § 233 stanovuje, kdo rozhoduje o přijetí člena do organizace. Pokud nebude ve stanovách uvedeno jinak, bude mít tuto činnost na starosti nejvyšší orgán spolku.

Členská schůze může dále mít ve své pravomoci a odpovědnosti možnost volit orgány spolku (statutární orgán, kontrolní komisi, rozhodčí komisi a další orgány, které si spolek zřídí).⁴²

Povinností určenou ustanovením § 248 OZ je, aby statutární orgán svolal k zasedání členskou schůzi alespoň jednou ročně. Orgán mající tuto povinnost svolá zasedání, pokud o to požádá minimálně třetina členů spolku či kontrolního orgánu spolku. Nestane-li se tak, může ten, jehož podnětem to bylo, jej svolat sám. Výše uvedené lze učinit podle téhož ustanovení odstavce 2 OZ.

Členskou schůzi statutární orgán svolá na základě stanov. V úvahu přichází svolání na základě písemné pozvánky, nebo prostřednictvím elektronické komunikace (skrzes e-mail, webové stránky). Další možností je také vyvěšení pozvánky na úřední desce v sídle spolku. Je ale důležité, aby zasedání bylo svoláno způsobem, který lze zpětně zjistit a prokázat jeho uskutečnění. Často jsou způsoby svolávání uvedeny ve stanovách. Pak je vhodné dodržet tento způsob a svolat schůzi v souladu uvedeným ve stanovách.⁴³

Povinností svolání je, aby bylo oznámeno podle ustanovení § 249 OZ minimálně 30 dní před plánovaným datem. Stanovy pak mohou určit další povinnosti, které je nutné dodržovat. Místo a čas svolání bude stanoven tak, aby nebyla zmařena možnost členů k jejich účasti.

Usnášeníschopná je členská schůze pouze v případě, že je přítomna většina členů spolku. Každý člen má jeden hlas. To ovšem neplatí v případě, že je více druhů členství. U některých typů členství může vznikat pouze hlas poradní, uvedené omezení ale musí být určeno stanovami.⁴⁴

Člen má právo při zasedání členské schůze na:

- účast na zasedání členské schůze,
- hlasovat na členské schůzi,
- požadovat a získat vysvětlení ohledně záležitostí spolku (pokud je vysvětlení nutné k vyhodnocení zasedání schůze),

⁴² DOBROZEMSKÝ Václav a STEJSKAL Jan, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 140)

⁴³ Dto (str. 141)

⁴⁴ Ustanovení § 252 OZ

- přinášet návrhy a vznášet protinávrhy,
- nahlédnout do zápisu členské schůze.⁴⁵

1.10.2. Statutární orgán

Statutární orgán může být kolektivní či individuální, určuje tak ustanovení § 244 OZ. Kolektivním orgánem je výbor a individuálním orgánem je pak samotný předseda. Členy statutárního orgánu stanovuje a odvolává nejvyšší orgán spolku (není-li stanovami určeno jinak).

Ve stanovách tedy bude určeno, jaké práva a povinnosti bude tento orgán mít. Dalším zřejmým faktem vyplývajícím z OZ je, že tento orgán bude spolek zastupovat navenek, jednat za něj a konat prostřednictvím fyzických osob, které budou uvedené jako členové statutárního orgánu.

Tento orgán je dominantním orgánem, protože má právo zastupovat spolek vně organizace, a to ve všech záležitostech. Z uvedeného tedy jednoznačně vyplývá, že statutární orgán nejen jedná jménem spolku s třetími osobami vně organizace, ale také má pravomoci při rozhodování a organizaci spolku.⁴⁶

Je vhodné zmínit, že statutární orgán má pravomoc vyloučit člena ze své organizace, nebude-li ve stanovách určeno jinak. Uvedené provede daný orgán na základě ustanovení § 240 odstavce 1 OZ. Podle ustanovení § 240 OZ může návrh na vyloučení podat v písemné formě kterýkoliv člen, ale musí být udán důvod pro jeho vyloučení. Takto vyloučený člen má nárok ve lhůtě do patnácti dnů od doručení rozhodnutí o vyloučení podat písemný návrh na přezkum rozhodnutí o vyloučení. V návrhu musí být poskytnuty informace, které vyvrací skutečnost uvedenou v dokumentu navrhuje vyloučení. Návrh musí být zaslán rozhodčí komisi, která bude rozhodnutí o vyloučení přezkoumávat. Tento dokument ale nemusí přezkoumávat pouze rozhodčí komise. Orgán, který toto zajistí, bude ten, jenž k tomu bude podle stanov pověřen.⁴⁷ Uvedené může být trochu zavádějící a zvláštní, neboť tentýž orgán nerozhoduje o přijetí a vyloučení člena, což může být v organizaci spolku matoucí.

Úkolem statutárního orgánu je dále také vyhotovit zápis ze zasedání, který zpracuje do 30 dnů od ukončení jednání. Pokud to z jakéhokoli důvodu není možné, musí vyhotovit zápis ten, kdo

⁴⁵ DOBROZEMSKÝ Václav a STEJSKAL Jan, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 143)

⁴⁶ Dto (str. 136)

⁴⁷ Ustanovení § 241 odstavec 1 OZ

zasedání předsedal, nebo koho pověřila členská schůze. Do tohoto zápisu má právo nahlédnout každý člen spolku, nebude-li jinak toto právo omezeno stanovami.⁴⁸

1.10.3. Ostatní orgány

Ve stanovách může být také určena **kontrolní komise**, což vyplývá z ustanovení § 262 OZ. Tato komise ale na rozdíl od statutárního a nejvyššího orgánu není povinná. Pokud bude určena, musí obsahovat alespoň 3 členy, které volí a odvolává členská schůze (není-li ve stanovách určeno jinak). Členství v kontrolní komisi by nemělo být spojené s členstvím ve statutárním orgánu.

Činností kontrolní komise je podle ustanovení § 263 OZ dohled nad výkonem činností spolku v souladu se stanovami a zákonem. Pokud budou zjištěny pochybnosti, má za úkol uvedená komise upozornit na tuto skutečnost statutární a další orgány spolku. Vzhledem k výkonu činnosti spolku má pověřený člen komise možnost nahlížet do interních dokumentů spolku a získávat od členů a zaměstnanců informace potřebné k pochopení záležitostí organizace.⁴⁹

Rozhodčí komise není stejně jako kontrolní komise povinným orgánem spolku. Jejím úkolem je rozhodovat podle stanov o sporných záležitostech, které se odehrávají uvnitř spolku. Není-li stanovena působnost tohoto orgánu, pak se očekává, že veškeré spory, které jsou vedeny mezi jednotlivými členy a spolkem ohledně členských příspěvků, rozhoduje právě tento orgán. Tato komise dále také přezkoumává rozhodnutí, která se týkají vyloučení členů ze spolku.⁵⁰

Pravidlem stanoveným v ustanovení § 266 je, že rozhodčí komise má 3 členy, které volí i odvolává členská schůze. Za právoplatného člena rozhodčí komise může být ustanovena pouze osoba, která je svéprávná, zletilá a bezúhonná. Tato osoba zároveň nesmí být členem statutárního nebo kontrolního orgánu spolku.

1.11 Zrušení a zánik spolku

Organizace stejně jako ostatní právnické osoby lze zrušit s likvidací i bez likvidace, pokud dochází ke změně právní formy, rozdělení, sloučení či splynutí. Zrušení bez likvidace pak může nastat pouze za podmínek, při kterých jmění nabude právní nástupce, jinak se vyžaduje likvidace.⁵¹

⁴⁸ Ustanovení § 254 OZ

⁴⁹ Ustanovení § 264 OZ

⁵⁰ Ustanovení § 265 OZ

⁵¹ HRADECKÁ, Michaela. 2017. Bakalářská práce. Zrušení společnosti s ručením omezeným s likvidací (str. 8)

V této souvislosti je vhodné odlišit pojem zrušení a zánik. Spolek je zrušen tím, že o tom rozhodnou subjekty k tomu oprávněné, a daná situace se zapisuje do spolkového rejstříku. Zánik ale nastane až tehdy, je-li organizace ze spolkového rejstříku úplně vymazána.⁵²

Spolek bude zrušen s likvidací soudem (nedobrovolně) podle ustanovení § 268 OZ v případě, že to navrhne osoba, která na daném zrušení má oprávněný zájem, nebo zruší spolek i bez návrhu, a to v případě, že byl spolek upozorněn bez nápravy a:

- vyvíjí zakázanou činnost,
- vyvíjí činnost, která není činností určenou k uspokojování a ochraně zájmů stanoveném při založení spolku, nebo vyvíjí-li hlavní činnost, která je podnikáním,
- nutí osoby k tomu, aby se staly členy spolku,
- brání členům, aby vystoupili ze spolku.

Jako dobrovolné zrušení lze chápat rozhodnutí nejvyššího orgánu, který podle ustanovení § 247 OZ může o zrušení rozhodnout. Stanovy dále upravují postup, kterým se členové budou řídit. Pokud se nejvyšší orgán rozhodne vzít zrušení zpět, může tak učinit v případě, že ještě nedošlo k naplnění účelu likvidace a není rozdělen likvidační zůstatek mezi věřitele.⁵³

Může také dojít k uplynutí doby, na kterou byl spolek založen, či k dosažení účelu, pro který byl založen. Oba případy stanovuje OZ a zrušení nastává okamžikem, který je vymezený stanovami.⁵⁴

1.12 Dary

„Pod pojmem darování se skrývá dobrovolný a bezplatný převod vlastnického či spoluvlastnického práva na určité věci z dárce na obdarovaného.“⁵⁵ S novelizací ZDP již není užíván pojem dar, resp. darování, ale je zde používána nová terminologie, a to bezúplatné plnění. Ve své podstatě se jedná o shodné pojmy, nicméně zákonné předpisy nejsou v terminologii kompatibilní.

⁵² HRADECKÁ, Michaela. 2017. Bakalářská práce. Zrušení společnosti s ručením omezeným s likvidací (str. 8)

⁵³ DOBROZEMSKÝ Václav a STEJSKAL Jan, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 176)

⁵⁴ Dto (str. 176)

⁵⁵ JANDA, Karel. 2016. Dary a jejich zdanění. Daně a účetnictví - bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce. 2016/2 (str. 16)

Darována může být movitá i nemovitá věc, kterou má dárce v majetku. Jedná se o specifický typ plnění, neboť obdarovaný na oplátku neposkytuje žádné protiplnění (ať už peněžní či nepeněžní podoby).⁵⁶

Od sponzorských, reklamních a dalších smluv se odlišuje právě bezplatným a dobrovolným poskytnutím. Z hlediska daňové problematiky znamená toto poskytnutí odlišný způsob zdanění.⁵⁷

V ustanoveních § 2055 – 2078 OZ je upravena problematika darování z právního hlediska. Je-li sepsána darovací smlouva, dárce musí poskytnout do vlastnictví předmět smlouvy obdarovanému. Předáním daru nebo závázáním převést v budoucnu vlastnické právo dochází k faktickému darování. Právní vztah ale vzniká až uzavřením darovací smlouvy.⁵⁸

Darovací smlouva nemusí být vždy v písemné podobě. Je-li ale dle ustanovení § 257 OZ darována věc, která je zapsaná ve veřejném seznamu, vyžaduje tato smlouva formu písemného charakteru. Veřejným seznamem je myšlen katastr nemovitostí, patentový rejstřík a další seznamy, které jsou dostupné pro veřejnost a ze kterých je patrný např. vlastník nemovité věci. Pro katastr nemovitostí tato skutečnost explicitně vyplývá z ustanovení § 3065 OZ.

1.13 Dotace

V zákoně č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů v platném znění (dále jen zákon o rozpočtových pravidlech), konkrétně v ustanovení § 3 bodě a) jsou dotací peněžní prostředky, které jsou poskytnuté ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo Národního fondu, a to právnickým či fyzickým osobám.

Stát má možnost poskytnout prostředky, pomocí kterých může přispět k zajištění veřejné služby poskytované nestátními neziskovými organizacemi. Mezi tyto nástroje lze zařadit dotace, příspěvky, úlevy na daních, veřejné zakázky, osvobození od daně z příjmů apod.⁵⁹

Veřejné služby pro občany jsou zajišťovány nejen státem a jeho institucemi, ale také dalšími subjekty, které na tom mají zájem. Mezi veřejné služby lze zařadit zdravotnictví, kulturu, školství, sport a další. Je v zájmu státu, aby mu ostatní organizace pomohly zajišťovat

⁵⁶ Za peněžní plnění je v tomto případě například považována jakákoli forma propagace či reklamy.

⁵⁷ MORÁVEK, Zdeněk. 2018. Dary přijaté neziskovými subjekty a jejich zdanění. Práce, Mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2018/3-4 (str. 102)

⁵⁸ JANDA, Karel. 2016. Dary a jejich zdanění. Daně a účetnictví - bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce. 2016/2 (str. 16)

⁵⁹ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 47)

prospěšné veřejné služby, a tak udává cíle a možnosti, při kterých lze získat finanční prostředky potřebné k zajištění zmíněných služeb.⁶⁰

Nestátní neziskové organizace mohou být při poskytování veřejných služeb v pozici:

- jediná organizace poskytující veřejnou službu (tedy státní neziskové organizace takové služby vůbec nezajišťují),
- veřejná služba poskytovaná nestátními neziskovými organizacemi je pouze službou doplňkovou vedle služeb poskytovaných státními organizacemi,
- státní a nestátní neziskové organizace poskytují veřejné služby spolu,
- nestátní neziskové organizace poskytují veřejné služby, které jsou prospěšné pro celou společnost, a tedy i pro stát.⁶¹

I když v zákoně o rozpočtových pravidlech není přesně definován pojem dotace, je možné z ustanovení daného zákona vyčíst, že prostředky, které byly poskytnuty, jsou omezeny na určitou dobu a použitelné pouze ke stanovenému účelu. Výše uvedené bude záviset na druhu rozpočtu či jiného zdroje, ze kterého byla dotace poskytnuta. Poskytnuté prostředky také budou podléhat vyúčtování a pokud by nedošlo k jejich plnému využití, musí být vráceny. Vše ale bude záviset na podmínkách přijaté dotace, neboť se jedná o oficiální podmínky, které explicitně uvádí poskytovatel dotace. Podmínky jsou buď součástí rozhodnutí o poskytnutí dotace, či jako příloha žádosti o dotaci.⁶²

Stát každoročně vyhlašuje dotační programy, podle kterých investuje do projektů majících budoucnost a potenciál. Rozhoduje se tak zejména podle jimi přijatých žádostí, ve kterých se organizace snaží přiblížit své aktivity a popsat plány potřebné k rozvoji jejich činnosti, ať už se jedná o prostředky finanční či materiální. Pokud budou splněny všechny podmínky pro poskytnutí dotačních prostředků, mají organizace šanci na jejich získání. Při vyhlášení zmíněných programů se tedy poskytovatel dotace zaměřuje na ty aktivity, které skutečně podpořit chce, a činí tak s cílem zajistit jejich uskutečnění. Název pro poskytování těchto finančních prostředků z veřejných zdrojů je pak programové financování. Pomocí tohoto financování se přihlásí subjekty, které mají o prostředky sloužící k uskutečnění stanoveného programu zájem. Do zmíněných programů pak mají přístup právnické i fyzické osoby jak z veřejného, tak i soukromého sektoru. S programovým financováním se také pojí

⁶⁰ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 47)

⁶¹ Dtto (str. 47)

⁶² MORÁVEK, Zdeněk. 2010. Dotace v daních u neziskových subjektů. Poradce veřejné správy. Český Těšín: Poradce. 2010/11 (str. 12)

spolufinancování, které jednoduše znamená, že pokud má žadající subjekt přidělené prostředky od státu k uskutečnění určitého účelu, vyžaduje se od něj také vložení části svých vlastních prostředků (tzv. *participace*).⁶³

Každý rok je publikován „Rozbor financování nestátních neziskových organizací z vybraných veřejných rozpočtů“, ve kterém lze nalézt, jakým druhům činností z nestátní neziskové sféry byly finanční prostředky poskytnuty. Dále je možné zjistit, ze kterých kapitol státního rozpočtu a pro uskutečnění jakého účelu peníze pocházely.⁶⁴ V současné době je k dispozici rozbor roku 2016, který byl publikován na internetových stránkách Úřadu vlády České republiky dne 5. září 2018. V roce 2016 státní rozpočet poskytl celkem 13.442 dotací ve výši 10.873,4 mil. Kč, rozpočet krajů a rozpočet hlavního města Prahy poskytl 2.846,7 mil. Kč, rozpočet obcí poskytl 3.948,7 mil. Kč a státní fondy ČR poskytl 221 mil. Kč. Státní rozpočet poskytl v roce 2016 dotace 4.707 spolkům a 1.015 pobočným spolkům, rozpočet krajů a hlavního města Prahy přidělil dotace celkem 5.593 spolkům a 1.703 pobočným spolkům, dotace z projektů EU a EHP získalo celkem 455 spolků a 24 pobočných spolků.⁶⁵

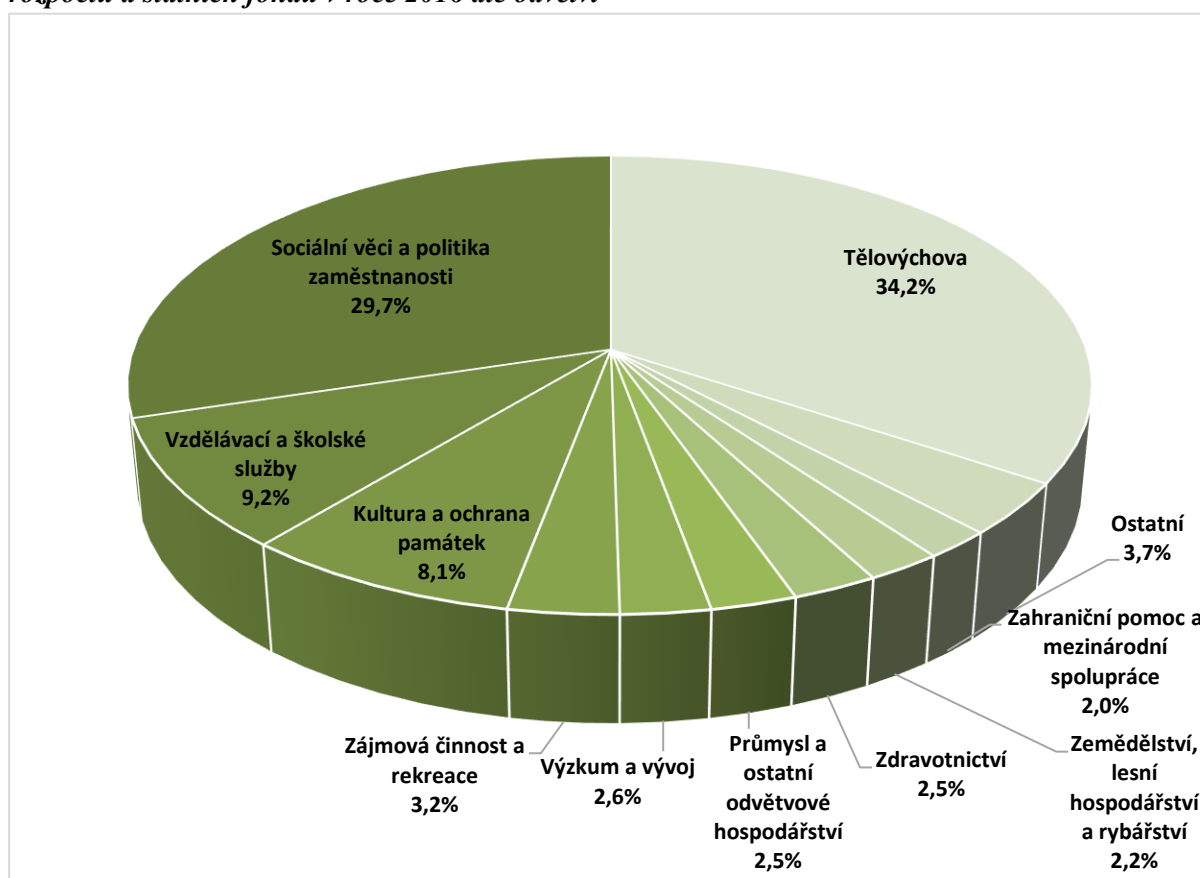
Nejvyšší podíl dotací, které jsou poskytnuty z veřejných rozpočtů, má podpora v oblasti tělovýchovy, jež v roce 2016 činila 34,2 % z celkového počtu vymezených prostředků rozdělených na dotace. Na druhém místě pak jsou poskytnuté dotace na státní politiku zaměstnanosti a sociální věci ve výši necelých 30 % z prostředků vyčleněných pro podporu formou dotací.

⁶³ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 48)

⁶⁴ Dto (str. 48)

⁶⁵ Dostupné z: <https://www.vlada.cz/cz/ppov/rnno/dokumenty/rozbor-financovani-nestatnich-neziskovych-organizaci-168259/>; Rozbor dostupný z: https://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/dokumenty/rozbor_2016_material_pro_web.pdf

Obrázek 1 Podíl objemu dotací poskytovaných nestátním neziskovým organizacím z veřejných rozpočtů a státních fondů v roce 2016 dle odvětví⁶⁶



Dotační program by měl obsahovat tyto náležitosti:

- Určit, kdo může žádat o dotaci,
- stanovit cíle, kterých by mělo být při poskytnutí podpory dosaženo,
- určit oblast, ve které je žádáno (tělovýchova, zdravotnictví, apod.) a skupiny, které mohou žádat (spolky, fyzické osoby, apod.),
- vymezit aktivity, kterými by mělo být dosaženo cílů programu,
- vyjmenovat náklady, které mohou být hrazeny z přijaté dotace,
- určit období, na které se dotace vztahuje
- stanovit celkový objem finančních prostředků, které jsou rozdělovány při přidělení dotací.⁶⁷

⁶⁶ Dostupné z: https://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/dokumenty/rozbor_2016_material_pro_web.pdf

⁶⁷ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 50)

Je stanoven jednotný formulář, pomocí kterého mohou subjekty žádat o dotaci, ale jednotlivé části státních institucí si své žádosti upravují podle vlastních pravidel. Dále by peněžní prostředky měly být poskytnuty pouze na jeden rozpočtový rok, i když existují výjimky. Pokud žadatel zašle formulář žádosti o dotaci, nevzniká mu na tyto finanční prostředky žádný právní nárok. Tento nárok vznikne až podpisem smlouvy o poskytnutí dotace.⁶⁸

Kromě dotace ale může být poskytnut příspěvek. Na tuto finanční částku má nezisková organizace oproti dotaci nárok, ale pouze jsou-li splněny podmínky pro přidělení. Poskytnutí daného příspěvku je pak závislé na podmínkách pro poskytnutí (např. musí vykonat určitou činnost). Na rozdíl od dotace příspěvek nemusí být účelovým nástrojem a nemusí být zcela vyčerpán (tj. může být použit v následujících obdobích ke zlepšení výsledku hospodaření).⁶⁹

⁶⁸ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 50)

⁶⁹ MORÁVEK, Zdeněk. 2010. Dotace v daních u neziskových subjektů. Poradce veřejné správy. Český Těšín: Poradce. 2010/11 (str. 12)

2. Daňová problematika spolků

I na spolky se vztahuje povinnost odvádět daně v určitých případech. Je tedy nutné se zaměřit na jednotlivé závazky (ať už peněžní či materiální v podobě dodání dokumentace), které organizace má vůči správci daně. Oproti korporacím, jejichž cílem je dosažení zisku, jsou zde určitá specifika, která stojí za zmínku a podrobnější rozbor.

Právním předpisem, který upravuje zdanění příjmů spolků je ZDP. Mimo zdanění také vymezuje možnosti osvobození a plnění, která nejsou vůbec předmětem daně. Dalšími důležitými předpisy je pak zákon č. 235/2004 sb. o dani z přidané hodnoty v platném znění (dále jen zákon o DPH), dále pak zákon č. 16/1993 Sb. o dani silniční v platném znění (dále jen zákon o dani silniční), zákon č. 593/1992 Sb. o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů v platném znění. Týká se jich také zákon č. 338/1992 Sb. o dani z nemovitých věcí a mnoho dalších.

2.1 Daň z příjmů – registrace a přiznání

Příhlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob jsou spolky, stejně jako obchodní společnosti, povinny podat do 15 dnů ode dne, kdy začnou vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů. Z uvedeného vyplývá, že pokud organizace nebude mít příjmy, které by byly předmětem daně, pak se na i nevztahuje povinnost podávat příhlášku k dani z příjmů právnických osob. Zmíněné platí pro každou organizaci, která je definována v pojmu “Veřejně prospěšný poplatník”.⁷⁰

Daňové přiznání není spolek povinen podat na základě ustanovení § 38mb písmene a) ZDP, pokud má jen příjmy, které nejsou považovány jako předmět daně, nebo se jedná o příjmy osvobozené či jsou příjmy zdaněné srážkou podle zvláštní sazby daně. V případě, že nemá veřejně prospěšný poplatník povinnost podat přiznání k dani z příjmů právnických osob, musí tuto skutečnost oznámit správci daně.⁷¹

Pokud spolek podává daňové přiznání, nesmí být opomenuto vyplnění kódu rozlišení typu přiznání, který nebude jako u obchodních společností č. 1 – ostatní, pokud poplatník nespadá pod některý z typů 2 – 9 a 0. U spolků se bude jednat o kód č. 3 – veřejně prospěšný poplatník podle ustanovení § 17a ZDP.⁷²

⁷⁰ <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pravnicke-osoby/verejne-prospesny-poplatnik>

⁷¹ Ustanovení § 38mc ZDP

⁷² Zdroj: https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces

Na základě znění ustanovení § 18a v odstavci 1 ZDP je vymezeno, že veřejně prospěšný poplatník nemá jako předmět daně příjmy z činnosti, která není podnikáním, a to pouze v případě, že vynaložené výdaje jsou vyšší. Jako další nejsou předmětem daně ani dotace, příspěvek, podpora či jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů. Podpořil-li by spolek Vinařský fond, pak by ani tato podpora nebyla předmětem daně. Plyne-li obci nebo kraji výnos daně, poplatku nebo jakéhokoli jiného peněžitého plnění, též se nepovažují za předmět. Není jím ani příjem státního rozpočtu ve formě úplaty, a to za převod nebo užití státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi, dále ani nájem a prodej státního majetku. Jako předmět daně u veřejně prospěšného poplatníka není brán ani příjem věci, který byl nabyt bezúplatně.

Naopak předmětem daně z příjmu právnických osob bude vždy, na základě znění ZDP, konkrétně ustanovení § 18a odstavci 1, příjem z reklamy, členského příspěvku, v podobě úroku a z nájemného (mimo nájem státního majetku).

Z ustanovení § 19 odstavce 1 ZDP vyplývá, že jsou od daně z příjmů právnických osob osvobozeny ty členské příspěvky, které jsou přijaté spolkem, zájmovým sdružením právnických osob, politickou stranou nebo profesní komorou.

Přiznání k dani z příjmů právnických osob mají povinnost podat spolky, které povinně v daném období zúčtovávají nevyčerpanou daňovou úsporu v souladu s ustanovením § 20 odstavcem 7 ZDP. Obdobně se postupuje v případě porušení podmínek pro uplatnění daňové úspory, a to na základě ustanovení § 23 odstavce 3 písmene a) bodu 9 ZDP.

Pro přehlednost je přiložena tabulka shrnující povinnosti registrace a podávání přiznání k dani z příjmů právnických osob:

Tabulka 2 Režimy jednotlivých typů příjmů z hlediska daně z příjmů právnických osob⁷³

Typ příjmů	Režim u daně z příjmů právnických osob	Povinnost podat daňové přiznání
Členské příspěvky	Ustanovení § 18a ZDP stanovuje, že je členský příspěvek předmětem daně, ale je osvobozen podle ustanovení § 19 odstavce 1 téhož zákona	NE
Dotace z veřejných zdrojů	Není předmětem daně podle ustanovení § 18a odstavce 1 písmene a)	NE
Bezúplatné příjmy	Osvobozeno podle ustanovení § 19b odstavce 2 písmene b)	NE
Pronájem	Zdanitelný příjem podle ustanovení § 18a odstavce 2 písmene d)	ANO
Reklama	Zdanitelný příjem podle ustanovení § 18a odstavce 2 písmene a)	ANO
Úroky z účtu	Zdanitelný příjem (u taxativně vymezených organizací ale zdanění srážkou daní u zdroje)	NE (podle ustanovení § 38mb ZDP)

2.2 Zdanění bezúplatných příjmů

Zdanění či osvobození bezúplatného plnění je upraveno v ZDP, případně pokynem GŘ č. D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění (dále jen pokyn GŘ č. D-22).

Vzhledem k povaze neziskové organizace bude pozornost zaměřena na obdarovaného a daňové aspekty z pohledu spolku.

Toto plnění je u neziskových organizací předmětem daně z příjmů právnických osob. Pokud je ale podle ustanovení § 19b odstavce 2 písmene b) ZDP příjemcem daru veřejně prospěšný poplatník, pak je takové plnění od daně z příjmů právnických osob osvobozeno. Uvedené nastane pouze v případě, je-li použito bezúplatné plnění k dosažení účelu stanovenému v ustanovení § 15 odstavce 1 nebo ustanovení § 20 odstavce 8 téhož zákona, nebo jeho kapitálové dovybavení. Účely uvedené ve zmíněných ustanoveních ZDP mohou být vzdělávací, výzkumné, sociální, zdravotnické, tělovýchovné, sportovní atd. V daném ustanovení jsou taxativně vymezeny možné účely, kterých má být dosaženo, bez nich nelze příjem od daně z příjmů osvobodit u obdarovaného a vlastně ani u dárce. Kapitálovým dovybavením se podle

⁷³ Zdroj: vlastní zpracování podle ZDP

pokynu GŘ č. D-22 rozumí zvýšení vlastního jmění spolku v době jeho existence, které bylo provedeno zakladatelem nebo jinou osobou.

Na výše zmíněné osvobození bezúplatných příjmů má právnická osoba samozřejmě nárok, není ale povinna dané osvobození uplatnit. Pokud ustanovení o osvobození použije, má zákonnou povinnost z daňového základu vyloučit veškeré náklady související s bezúplatným plněním. Může se jednat například o náklady uhrazené ze získaných prostředků. V případě pořízení dlouhodobého majetku touto formou je třeba ze základu daně u poplatníka vyloučit také odpisy, které by byly jinak daňově uznatelným nákladem. K vyloučení ze základu daně musí dojít i při prodeji či likvidaci majetku, který je odpisován a byl nabyt bezúplatně, a to vyloučením zůstatkové ceny majetku z nákladů. V neposlední řadě bude vyloučena také vstupní cena bezúplatně nabytého neodpisovaného majetku při jeho prodeji či likvidaci a také hodnota zásob, které byly nabyty darem k datu spotřeby.⁷⁴

Důležitým pravidlem pro uplatnění bezúplatného plnění jako položky snižující základ daně je, že dar bude použit pro účely, na které byl poskytnut. Je-li pro stanovený účel využit dar ve stejném zdaňovacím a účetním období jako byl přijat, měla by být podmínka splněna. Nebude-li ale dar využit pro dosažení účelu, pro který byl získán bezúplatně, nebude zde platit možnost osvobození od daně. V tomto případě bude postup v souladu s ustanovením § 23 odstavcem 3 písmene a) bodu 3. ZDP, který určuje, aby se výsledek hospodaření zvýšil o částku bezúplatného plnění, která byla v předchozím nebo aktuálním zdaňovacím období uplatněna jako výdaj na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Uvedené nastane pouze v případě, že dojde k porušení podmínky pro jejich osvobození či uplatnění jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Zvýšení se provede v daňovém přiznání, ve kterém došlo k porušení pravidla. V uvedeném případě může nastat problém, a to u dlouhodobého majetku, kdy nákladem uplatňovaným z bezúplatného příjmu jsou odpisy. Po dobu odpisování by tedy poplatník měl sledovat využití majetku a zejména kontrolovat splnění podmínky účelu pro využití poskytnutého plnění podle ustanovení § 15 odstavce 1 či ustanovení § 20 odstavce 8 ZDP.⁷⁵

Je potřeba vědět, v jakém případě a kdy se o bezúplatné plnění jedná. Pokud by například dárce vyžadoval zveřejnění informace o tom, že poskytl dar dané organizaci, nebude se již o formu bezúplatného plnění jednat. Uvedené již nebude darem, protože je zde poskytnuté protiplnění, a to formou reklamy či propagace. V takovém případě se bude u neziskové organizace jednat o zdanitelný příjem. Z výše uvedeného vyplývá, že charakter bezúplatného plnění je v případě

⁷⁴ JANDA, Karel. 2016. Dary a jejich zdanění. Daně a účetnictví - bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce. 2016/2 (str. 19)

⁷⁵ MORÁVEK, Zdeněk. 2018. Dary přijaté neziskovými subjekty a jejich zdanění. Práce, Mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2018/3-4 (str. 103)

darovací smlouvy klíčovou podmínkou. Bezúplatnost je tedy chápána jako neexistence jakéhokoli protiplnění s majetkovým dopadem.⁷⁶

2.3 Dotace v daních

Dotace podle ustanovení § 18a odstavce 1 písmena b) ZDP nejsou předmětem daně, a to ani příspěvek či jiná podpora z veřejného rozpočtu. Uvedená podmínka platí dle téhož ustanovení pouze u veřejně prospěšného poplatníka.

Z hlediska nákladů souvisejících s přijatou dotací se v tomto případě nejedná o daňově uznatelné výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Výše zmíněné lze odvodit z ustanovení § 24 odstavce 3 ZDP, ve kterém je vymezena podmínka u veřejně prospěšného poplatníka a poplatníka, jehož příjmy podléhají zdanění pouze z podnikatelské či jinak stanovené činnosti. Daňově uznatelným výdajem budou v tomto případě uznány pouze ty výdaje, které jsou vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, jež jsou předmětem daně.

2.4 Snížení základu daně

Veřejně prospěšný poplatník (až na výjimky – obce, kraje, poskytovatele zdravotních služeb v souladu s oprávněním k poskytnutí těchto služeb) má podle ustanovení § 20 odstavce 7 ZDP možnost snížit základ daně až o 30 %, nejvýše však do výše 1.000.000,- Kč, je-li zřejmé, že tyto prostředky získané zmíněnou úsporou na dani využije v příštím zdaňovacím období ke krytí výdajů, které budou souviset s uskutečňováním činností, které nejsou podnikáním. Pokud je 30 % ze základu daně méně než 300.000,- Kč, je možné snížit základ daně o 300.000,- Kč, nejvýše však do výše základu daně (nelze mít formou této úlevy ztrátu).

Veřejné vysoké školy, obecně prospěšné společnosti či ústavy, které jsou soukromou vysokou školou, mohou základ daně dle téhož ustanovení snížit až o 30 %, maximálně však do částky 3.000.000,- Kč, budou-li prostředky „ušetřené“ díky této úspoře použity v příštím zdaňovacím období ke krytí nákladů na vzdělání, vědecké, výzkumné, vývojové nebo umělecké činnosti.

⁷⁶ MORÁVEK, Zdeněk. 2018. Dary přijaté neziskovými subjekty a jejich zdanění. Práce, Mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2018/3-4 (str. 102)

Bude-li 30 % základu daně nižší než 1.000.000,- Kč, lze tak odečíst maximálně tuto částku, opět však nejvýše do hodnoty základu daně.

Nebudou-li prostředky využity ke krytí výdajů, které souvisejí s uskutečňováním činností, jež nejsou podnikáním, nebo organizace využije úsporu jen zčásti, je povinna v následujícím zdaňovacím období zvýšit základ daně o nevyužitou takto získanou úsporu.⁷⁷

2.5 Převod výsledku hospodaření na základ daně

Je více než zřejmé, že dojde k převodu účetního zisku na základ daně, neboť z daňového pohledu mají některé náklady a výnosy odlišný režim než v účetnictví. Vzhledem k tomu, že při sestavení výsledku hospodaření jsou dodržována pravidla stanovená zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění (dále jen ZoÚ) a při zjištění správné výše daně je třeba být v souladu se ZDP, mohou mezi účetním ziskem a „daňovým ziskem“ vznikat značné rozdíly.

Při převodu výsledku hospodaření na základ daně je nutné dodržovat ustanovení § 23 a ustanovení § 24 ZDP, ve kterých jsou explicitně stanovené situace ovlivňující základ daně. Konkrétně ustanovení § 23 zmíněného zákona určuje, co je základem daně a o co lze tento základ snížit případně zvýšit. Ustanovení § 24 téhož zákona stanovuje případy výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Mezi nejčastější daňově neuznatelné náklady patří náklady na reprezentaci (zpravidla vedené v účetnictví na účtu 513). Tyto náklady zahrnují výdaje vynaložené na zajištění občerstvení, výdaje na reklamní předměty apod.⁷⁸ Zajímavostí související s vynaloženými výdaji na občerstvení pak mohou být nápoje na pracovišti. Neperlivá voda pro zaměstnance organizace není chápána jako výdaje na reprezentaci, ale je možné tento výdaj použít jako náklad na dosažení, zajištění a udržení příjmů.⁷⁹

2.6 Možnosti základu daně

Jak již ustanovení § 18a v odstavci 2 ZDP napovídá, bude v každém případě příjem veřejně prospěšného poplatníka z reklamy, členského příspěvku, úroku a nájemného (s výjimkou nájmu státního majetku) příjmem, který je předmětem daně.

⁷⁷ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 161)

⁷⁸ HRUŠKA, Vladimír. 2011. Rozdíl mezi daňovým a účetním ziskem - analytické účty. Daně a účetnictví - bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2011/10 (str. 57)

⁷⁹ DĚRGEL, Martin. 2008. Daňová uznatelnost nápojů na pracovišti. Daně a účetnictví v otázkách a odpovědích. Praha: Wolters Kluwer, únor 2008 (str. 2)

2.6.1 Úzký základ daně

Spolky, nadace, nadační fondy, církve, náboženské společnosti a honební společenstva při splnění podmínek veřejně prospěšného poplatníka sestavují tzv. úzký základ daně. V případě, že výsledek hospodaření z hlavní činnosti bude ztrátový, nelze jej započíst proti zisku z vedlejší činnosti ani vzniklou ztrátu uplatnit v následujícím zdaňovacím období. Poplatníci ale mohou uplatnit již zmíněné snížení základu daně, které je možné nalézt v ustanovení § 20 odstavce 7 ZDP. Úkolem organizace je zejména hodnocení a přiřazování výnosů a nákladů mezi svou hlavní činnost a činnost vedlejší (tzv. hospodářskou).⁸⁰

2.6.2 Široký základ daně

Se změnou daňových zákonů od roku 2014 sestavuje tzv. široký základ daně jak stávající veřejná vysoká škola a veřejná výzkumná instituce, tak i obecně prospěšná společnost a poskytovatelé zdravotních služeb. Předmětem daně v uvedeném případě tedy budou všechny příjmy vyjma příjmů z investiční dotace. Pokud bude základ daně z hlavní činnosti ztrátový, mohou si organizace tuto ztrátu uplatnit jako ztrátu daňovou. Jestliže tak učiní, pak veškeré takto uspořené prostředky ve formě úspory na dani budou muset být v následujícím období využity na vzdělávací, vědecké, vývojové, výzkumné, umělecké činnosti, či ke krytí vzniklých nákladů, které vznikly při vykonávání nepodnikatelských činností.⁸¹

2.7 Úroky z běžných účtů u neziskových organizací

U veřejně prospěšných poplatníků proběhla v roce 2014 zásadní změna, při které došlo k rozšíření předmětu daně o úroky z běžných účtů. Mohlo by se zdát, že se jedná o problém, neboť pro každého takového poplatníka včetně spolku by tato změna znamenala povinnost podávat daňové přiznání. Jednalo by se tomu tak i v případě, ve kterém by nebyly žádné jiné příjmy podléhající dani z příjmů než výnosy v podobě úroků připsaných na běžný účet. Proto je v ustanovení § 38mb ZDP stanoveno, že pokud veřejně prospěšní poplatníci mají takto přijatý úrok zdaněn zvláštní sazbou daně ve výši 19 % dle ustanovení § 36 odstavce 5 ZDP, není u nich povinnost podávat přiznání a registrovat se k dani z příjmů právnických osob. Na webových stránkách Finanční správy je od konce ledna 2014 možné nalézt výčet veřejně prospěšných poplatníků, kterých se zdanění úroků srážkovou daní týká. Veřejně prospěšní

⁸⁰ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 137)

⁸¹ Dtto (str. 137)

poplatníci uvedení v seznamu⁸² s tzv. úzkým základem daně mají tyto úroky zdaněné srážkovou daní od banky.⁸³

2.8 Ostatní daně u spolku

Spolku se týkají i ostatní daně a mnoho daňových zákonů je aplikováno ve stejném nebo alespoň podobném rozsahu jako u obchodních společností. Jsou-li stanoveny výjimky pro neziskové organizace, jsou vždy uvedené v ustanoveních příslušných zákonů nebo vyhlášek.

Je-li spolek osoba povinná k dani z přidané hodnoty, musí se řídit zákonem o DPH. Pokud překročí limit k registraci k dani z přidané hodnoty ve výši 1.000.000,- Kč, stane se z osoby povinné k dani plátce této daně. Tím se také mohou stát subjekty, pokud podají dobrovolnou přihlášku k registraci k této dani. Neziskové organizace musí vycházet z definice ekonomické činnosti pro identifikaci, zda se jedná o činnosti, které jsou předmětem daně. Tou se podle ustanovení § 5 odstavce 3 zákona o DPH myslí činnost, která vede k zajištění pravidelného získávání příjmů.

Pokud tedy bude mít spolek vedle hlavní činnosti také činnost vedlejší, která bude provozována za účelem získání příjmů, bude považován za osobu povinnou k dani a pokud překročí limit pro registraci, bude se muset stát plátcem této daně. Osobou povinnou k dani tedy nebude spolek v případě, že nebude uskutečňovat ekonomické činnosti.⁸⁴

Ustanovení zákona o dani silniční budou spolky používat v případě, pokud organizace vlastní nebo užívá silniční motorové vozidlo, které bude předmětem silniční daně. Už v ustanovení § 2 v odstavci 1 písmenu c) bodu 1 je uvedeno, že poplatníkem daně silniční jsou uživatelé vozidel, která jsou používána poplatníkem daně z příjmů právnických osob. Vzhledem k tomu, že veřejně prospěšní poplatníci mohou používat vozidlo k uskutečňování hlavní činnosti, jejíž příjem není předmětem daně z příjmů právnických osob, nebude ani používání vozidla pro hlavní činnost, která není předmětem daně z příjmů předmětem daně silniční. Pokud tedy bude mít spolek motorové vozidlo, které je využíváno k uskutečňování hlavní činnosti, nemá povinnost se registrovat k dani silniční, ani ji platit, ani podávat přiznání k této dani.

Spolek mající zaměstnance bude povinen podat přihlášku k dani z příjmů ze závislé činnosti nebo k dani z příjmu fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně. Po skončení

⁸² Jedná se o spolky, církve, zájmová sdružení právnických osob, odborové organizace, organizace zaměstnavatelů, politické strany a hnutí, organizační složky státu, příspěvkové organizace, nadační fondy a nadace (až na výjimky), dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/informace-stanoviska-a-sdeleni/2014/upozorneni-na-novou-upravu-zdanovani-uroku-z-uctu-u-vybranych-verejne-prospesnych-poplatniku-a-svj-4741>

⁸³ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 135)

⁸⁴ Dtto (str. 221)

zdaňovacího období má pak spolek povinnost podat vyúčtování k těmto daním a odevzdat toto tvrzení na místně příslušný finanční úřad.

3. Účetní souvislosti spolků

Nejprve je vhodné určit předpisy upravující účtování spolků a neziskových organizací obecně. Nepochybně prvním a nejdůležitějším předpisem bude ZoÚ. Pokud organizace povede podvojný účetnictví, pak je pro ni závazná také vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojnýho účetnictví v platném znění (dále jen vyhláška č. 504/2002 Sb.).

Spolek má také možnost vést jednoduché účetnictví a bude se tedy místo vyhlášky č. 504/2002 Sb., řídit vyhláškou č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví v platném znění (dále jen vyhláška č. 325/2015 Sb.).

Z ustanovení § 1 odstavce 2 písmene a) ZoÚ vyplývá, že se spolek řadí mezi účetní jednotky. S účinností novely ZoÚ od 1. 1. 2016 se některé změny dotkly také neziskových organizací. Především se jedná o kategorizaci účetních jednotek dle kritérií (hodnota aktiv, čistý obrat a průměrný počet zaměstnanců), přičemž toto rozdělení je totožné i pro subjekty vykonávající svoji činnost za účelem dosažení zisku. Pro jednotlivé kategorie vyplývají ze zákona i různé povinnosti, a proto je třeba tato kritéria při sestavení účetní závěrky vždy kontrolovat.

Jedná se o tyto kategorie účetních jednotek:

- Mikro účetní jednotka,
- malá účetní jednotka,
- střední účetní jednotka,
- velká účetní jednotka.

Další významnou změnou, kterou přinesla novela ZoÚ, je opětovné zavedení možnosti vést jednoduché účetnictví. V ustanovení § 1f ZoÚ pak je možné zjistit, v jakém případě lze jednoduché účetnictví vést. Jednou z podmínek je, aby organizace nebyla plátcem daně z přidané hodnoty. Jako další je nutné mít příjmy za poslední účetní období maximálně do výše 3.000.000,- Kč. A poslední neméně důležitou podmínkou je majetek, který v celkové hodnotě nepřevyšuje částku 3.000.000,- Kč.

Pokud subjekt splňuje vymezení pro jednoduché účetnictví, ale nechce ho vést, může se rozhodnout pro vedení podvojného účetnictví.⁸⁵

3.1 Podvojný účetnictví

Vede-li spolek podvojný účetnictví, má, jak již bylo uvedeno, povinnost řídit se ZoÚ. Je pro něj také závazná vyhláška č. 504/2002 Sb.

Lze také postupovat i podle Českých účetních standardů pro účetní jednotky, u kterých hlavní činností není podnikání. V současné době se jedná o standardy č. 401 až 414.

Zde je jejich základní přehled:

- č. 401 – Účty a zásady účtování na účtech
- č. 402 – Otevírání a uzavírání účetních knih
- č. 403 – Inventarizační rozdíly
- č. 404 – Kurzové rozdíly
- č. 405 – Deriváty
- č. 406 – Operace s cennými papíry a podíly
- č. 407 – Opravné položky k pohledávkám a rezervy
- č. 408 – Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé úvěry
- č. 409 – Dlouhodobý majetek
- č. 410 – Zásoby
- č. 411 – Zúčtovací vztahy
- č. 412 – Náklady a výnosy
- č. 413 – Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky
- č. 414 – Přejít z jednoduchého účetnictví na účetnictví⁸⁶

Stejně jako u společností založených za účelem dosažení zisku, tak i ve vyhlášce č. 504/2002 Sb. je v ustanovení § 31 zmíněno, že směrná účtová osnova je dle přílohy č. 3 k této vyhlášce

⁸⁵ JANDA, Karel. 2017. Účetnictví spolku. Práce, Mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce. 2017/9 (str. 61)

⁸⁶ České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (pdf soubor)

závazná pouze do účtových skupin, a to jak v plném, tak ve zjednodušeném rozsahu. Co se týká třetího místa syntetického účtu, tak ten již je plně v kompetenci účetní jednotky.

Analytické účty účetní jednotka vytváří podle ustanovení § 31 odstavce 4 vyhlášky č. 504/2002 Sb., a to zejména pro své potřeby účetní závěrky (např. oddělení na hlavní a vedlejší činnost).

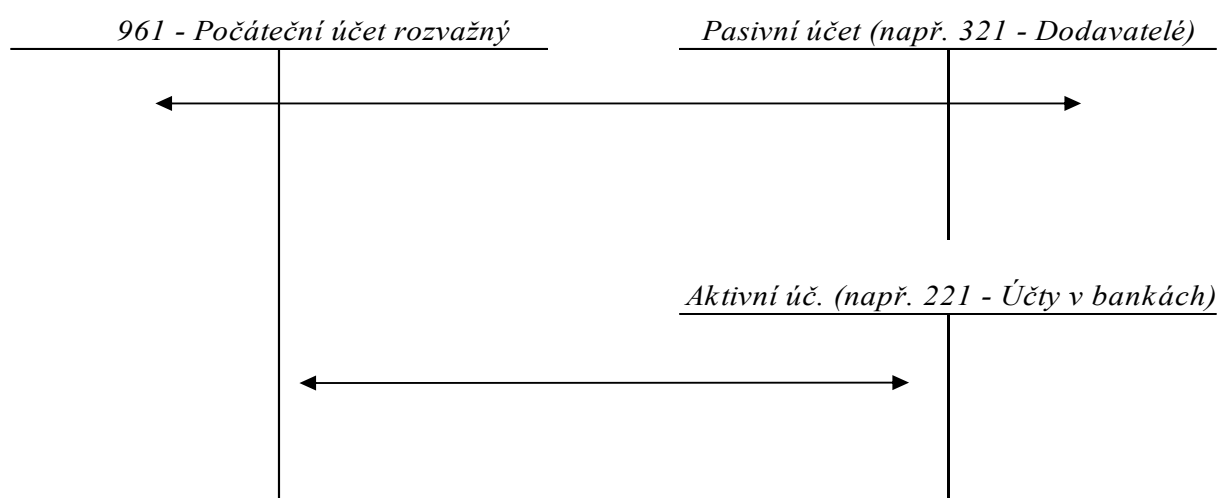
Výnosové a nákladové účty lze také rozdělit analytikou na daňově uznatelné a daňově neuznatelné z hlediska daně z příjmů právnických osob podle potřeb organizace. Účetní jednotka tak může mít ve svém účtovém rozvrhu účty, které jsou vždy daňově uznatelné, pak ty účty, u kterých je nutný podrobnější rozbor jejich daňové uznatelnosti, a v neposlední řadě také ty účty, jejichž obsah je vždy daňově neuznatelný.⁸⁷

Český účetní standard č. 401 – Účty a zásady účtování na účtech stanovuje, kdy je vhodné rozčlenit syntetické účty analytikou. Uvádí se například členění podle jednotlivých druhů majetku, členění pohledávek a závazků podle věřitelů a dlužníků, členění běžných účtů vedených v české a cizí měně, apod.

Otevírání a uzavírání účetních knih

Účetní knihy se na rozdíl od účetních knih subjektů provozujících činnosti za účelem dosažení zisku, otevírají a zavírají podle Českého účetního standardu č. 402 přes účtovou skupinu 96 – Závěrkové účty. Výchozím pro tuto práci je účtový rozvrh v příloze, tedy účty 961 – Počáteční účet rozvažný, 962 – Konečný účet rozvažný a 963 – Účet výsledku hospodaření.

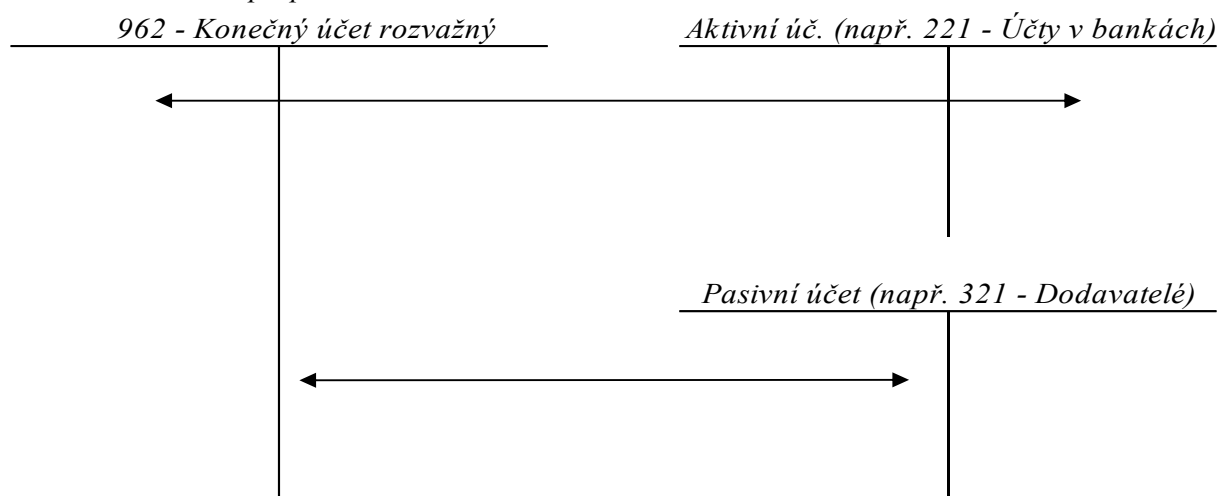
Obrázek 2 Účetní zápis při otevírání účetních knih⁸⁸



⁸⁷ HRUŠKA, Vladimír. 2011. Rozdíl mezi daňovým a účetním ziskem - analytické účty. Daně a účetnictví - bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2011/10 (st. 56)

⁸⁸ Zdroj: České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (pdf soubor)

Obrázek 3 Účetní zápis při uzavírání účetních knih⁸⁹



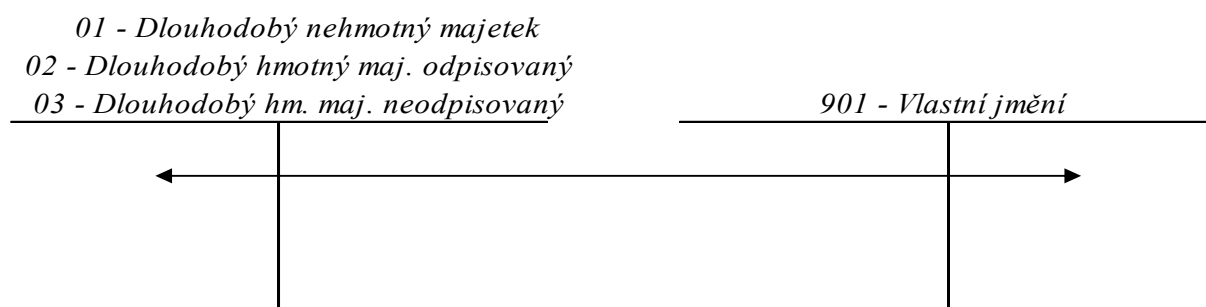
Kurzové rozdíly

Český účetní standard č. 404 radí při účtování o kurzových rozdílech. Tyto rozdíly se v případě kurzového zisku účtují výsledkově na účtech účtové skupiny 64 – Ostatní výnosy (podle přiloženého účtového rozvrhu účet 645 – Kurzové zisky). V případě kurzové ztráty se o ní bude účtovat na účtech účtové skupiny 54 – Ostatní náklady (podle přiloženého účtového rozvrhu účet 545 – Kurzové ztráty).

Dlouhodobý majetek

Dlouhodobý majetek může být pořízen i bezúplatně. Účtování o takto nabytém majetku je uvedeno v rámci Českého účetního standardu č. 409.

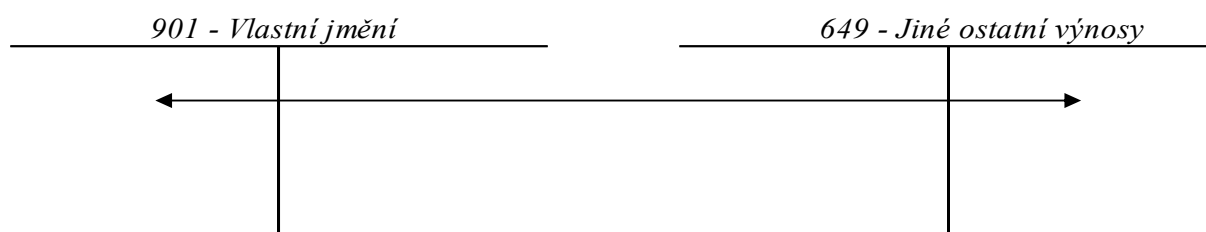
Obrázek 4 Účtování pořízeného majetku bezúplatným převodem⁹⁰



⁸⁹ Zdroj: České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (pdf soubor)

⁹⁰ Zdroj: České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (pdf soubor)

Obrázek 5 Odpisy majetku pořízeného z prostředků dotace či účelového daru⁹¹



Vlastní jmění

Účtovou skupinu 90 – Vlastní jmění čistě podnikatelské subjekty vedoucí účetnictví nemají, jedná se o účty specifické pro neziskové organizace. Proto Český účetní standard č. 413 stanovuje, co se do této účtové skupiny řadí. Vlastním jměním jsou myšleny vlastní zdroje krytí majetku subjektu. Účtuje se zde o vlastním majetku, který eviduje účetní jednotka ke krytí dlouhodobého a krátkodobého majetku. Na účet 901 – Vlastní jmění se zaúčtují vklady osob zakládajících spolek. Zaúčtuje se sem také bezúplatné nabytí dlouhodobého hmotného i nehmotného majetku ve formě daru či jinak bezúplatně nabytého. Převádí-li se zisk nebo ztráta za minulé účetní období do fondů, pak se o něm účtuje jako o převodu na tento účet. Zařazení dlouhodobého majetku do fondů se bude účtovat také přes tento účet. Je-li povinnost vypořádat dotaci z minulého účetního období, bude o finančním vypořádání účtováno na stranu Má dáti účtové skupiny 90. V účtové skupině 90 – Vlastní jmění se od roku 2016 účtují i účelové dary poskytnuté pro financování pořízení dlouhodobého majetku a případné technické zhodnocení tohoto majetku.⁹²

Fondy

Účtová skupina 91 – Fondy podle Českého účetního standardu č. 413 v bodě 4.2.1 zahrnuje ty zdroje účetní jednotky, které jsou založeny k dosažení nějakého určitého účelu. Ovšem ani možnost převedení zdroje z vlastního jmění do fondů se nevylučuje. Vytvoření a podmínky čerpání těchto fondů jsou stanoveny v interních předpisech organizace (u spolku se jedná o stanovy). Fondy jsou tvořeny ze zisku účetní jednotky, který je již po zdanění, nebo z vlastního jmění.

⁹¹ Zdroj: České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (pdf soubor)

⁹² PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5 (str. 103)

Účetní výkazy

Je více než vhodné provést analýzu účetních výkazů, které se výrazně liší od účetních výkazů subjektů, jejichž cílem je dosažení zisku. Ve výkazu zisku a ztráty, jehož formu určuje ustanovení § 6 vyhlášky č. 504/2002 Sb., jsou činnosti děleny na činnosti z hlavní a hospodářské činnosti za celé účetní období s vykázáním stavu k poslednímu dni daného účetního období. Obě činnosti jsou pak v posledním sloupci sečteny. Stav za minulé účetní období ve výkazu uvedeny nejsou.

Rozvaha, jejíž forma je stanovena v ustanovení § 5 vyhlášky č. 504/2002 Sb., je na rozdíl od čistě podnikatelských subjektů dělena na sloupce se stavem k prvnímu dni účetního období a stavem k poslednímu dni účetního období. Položky aktiv se pak uvádějí v brutto hodnotě, tedy neupravené o opravné položky a oprávky. Opravné položky a oprávky jsou v aktivech rozvahy odděleně ve vlastním řádku uvedené v záporné hodnotě.

Členění řádků výkazů je samozřejmě také trochu odlišné, což je způsobeno tím, že subjekty, které nebyly založeny za účelem dosažení zisku, mají jiné uspořádání účtů a řídí se jinou vyhláškou. Vzorový účtový rozvrh je uveden v příloze této diplomové práce.

Zveřejnění účetní závěrky

Protože jsou spolky zapsané ve veřejném rejstříku, mají také povinnost zveřejnit účetní závěrku a případně i výroční zprávu. Zveřejnění provedou podle ustanovení § 21a ZoÚ ve sbírce listin (dostupné na or.justice.cz), a to do 30 dnů od ověření auditorem či schválení členskou schůzí spolku. Pokud bude podle ustanovení § 21a ZoÚ odstavce 9 spolek řazen mezi malé a mikro účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, pak nemá povinnost zveřejnit výkaz zisku a ztráty. Rozvahu tyto organizace zveřejní v rozsahu, v jakém byla těmito subjekty sestavena.

Účetní závěrka musí být podepsána statutárním orgánem. Za sestavenou se považuje až připojením podpisu statutárního orgánu. Schválená musí být účetní závěrka nejvyšším orgánem spolku, tedy členskou schůzí.⁹³

Zjednodušený rozsah vedení účetnictví

Spolek může podle ustanovení § 9 odstavce 4 písmene a) ZoÚ vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. V jeho rámci pak mají účetní jednotky podle ustanovení § 13a odstavce 1 téhož zákona možnost sestavit účtový rozvrh pouze do čísel účtových skupin, dále mohou spojit účtování

⁹³JANDA, Karel. 2018. Účetní závěrka spolku. Práce, mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2018/1 (str. 65)

v deníku a hlavní knize. Nemusí používat ustanovení § 25 ZoÚ zabývající se zaúčtováním možných rizik, dosažených zisků v daném období a snížením hodnoty majetku, s výjimkou odpisů. Nemají povinnost účtovat o rezervách a opravných položkách podle ustanovení § 26 odstavce 3 ZoÚ ani nemusí oceňovat reálnou hodnotou podle ustanovení § 27 téhož zákona. Účetní závěrku sestaví v rozsahu stanoveném pro příslušnou kategorii účetních jednotek uvedených v ustanovení § 1b ZoÚ. Vyhotovit účetní závěrku ve zkráceném rozsahu mohou pouze mikro a malé účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, což lze nalézt v ustanovení § 18 odstavce 4 ZoÚ.

3.2 Jednoduché účetnictví

Bude-li spolek vést jednoduché účetnictví, pak se na něj bude mimo ZoÚ také vztahovat vyhláška č. 325/2015 Sb.

Vyhláška č. 325/2015 Sb. určuje, jaké účetní knihy musí vést nezisková organizace v případě vedení jednoduchého účetnictví. Těmito knihami jsou:

- 1) Peněžní deník – účetní zápisy jsou zde vedeny chronologicky a zobrazují příjmy a výdaje, které byly provedené v hotovosti nebo z bankovního účtu. Mimo zmíněné se zde nachází kurzové rozdíly při přepočtu zůstatků na účtu v hotovosti a v případě vedeného bankovního účtu v cizí měně. Veškeré příjmy a výdaje se dělí podle toho, zda jsou dosaženy z hospodářské či hlavní činnosti.
- 2) Kniha pohledávek a závazků – ustanovení § 3 vyhlášky č. 325/2015 Sb. vysvětluje, že jsou zde vedeny závazky za věřiteli rozdělené dle subjektů a pohledávky za jednotlivými dlužníky, a to chronologicky dle data jejich vzniku. Dále jsou v této knize také vedeny závazky z pracovněprávních vztahů.
- 3) Pomocné knihy ostatních složek majetku – podle ustanovení § 4 vyhlášky č. 325/2015 Sb. se jedná o majetek dlouhodobý hmotný a nehmotný, dále pak finanční majetek, zásoby a ceniny.
- 4) Přehled o příjmech a výdajích – zde jsou na základě ustanovení § 5 vyhlášky č. 325/2015 Sb. příjmy a výdaje členěny podle hlavní a hospodářské činnosti. V příloze č. 1 ke zmíněné vyhlášce lze nalézt uspořádání zmíněných položek příjmů a výdajů. Přehled se pak sestavuje v české měně a jednotlivé částky uvedené v položkách jsou v tisících korunách.

- 5) Přehled o majetku a závazcích – ustanovení § 6 uvádí, že v tomto přehledu lze najít položky majetku a závazků včetně dluhů a jejich součty jak za běžné, tak minulé období. I tento přehled se sestavuje v české měně v tisících korunách.

3.3 Přejchod na jednoduché účetnictví

Pokud účetní jednotka přechází na jednoduché účetnictví, učiní tak na základě ustanovení § 7 vyhlášky č. 325/2015 Sb., podle kterého při přechodu z účetnictví v plném či zjednodušeném rozsahu je povinna provést inventarizaci dle ZoÚ. Dále zaúčtuje podle ustanovení § 7 odstavce 2 vyhlášky č. 325/2015 Sb. zůstatky účtů opravných položek a rezerv do nákladů. Přechodné účty aktiv a pasiv, které se sice týkají příjmů a výdajů běžného období, ale nákladů a výnosů období příštího, zaúčtuje do nákladů nebo výnosů, aby na příslušných účtech nebyl již zůstatek.

V případě konečného zůstatku peněžních prostředků je dle ustanovení § 7 odstavce 3 vyhlášky č. 325/2015 Sb. účetní jednotka převede do peněžního deníku, ve kterém budou počátečním zůstatkem v následujícím období.

Majetek, závazky, dluhy a jiná aktiva či pasiva účetní jednotka ze zůstatků na účtech při přechodu na jednoduché účetnictví převede do knihy pohledávek, závazků a jiných pomocných knih (např. knihy majetku), kde tento zůstatek bude zůstatkem počátečním. Na základě ustanovení § 7 odstavce 4 vyhlášky č. 325/2015 Sb. organizace převede zůstatek oceněný v účetní hodnotě.

Jsou-li vytvořeny rezervy na základě jiných právních předpisů, je nutné podle ustanovení § 7 odstavce 5 vyhlášky č. 325/2015 Sb. tyto zůstatky převést k prvnímu dni účetního období následujícího do knihy pohledávek a závazků.

3.4 Přejchod na podvojné účetnictví

Přechází-li organizace z jednoduchého účetnictví na podvojné účetnictví, bude postupovat podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., konkrétně podle ustanovení § 42a. Ať už se jedná o přechod na účetnictví ve zjednodušeném nebo plném rozsahu, bude muset účetní jednotka před uzavřením účetních knih provést inventarizaci. Konečné zůstatky majetku, závazků, dluhů nebo rezerv vytvořených podle zvláštního zákona (v tomto případě zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů v platném znění) se převedou z knih vedených v jednoduchém účetnictví jako počáteční zůstatky vytvořených účtů v rozvaze (podle účtového rozvrhu stanoveného organizací). Bylo-li uvedeno v pomocných knihách časové rozlišení, zůstatek tohoto rozlišení se uvede jako počáteční zůstatek příslušného vytvořeného účtu účtové

skupiny 38 (podle přiloženého účtového rozvrhu se jedná o účet č. 381 – Náklady příštích období).

Má-li organizace finanční prostředky, které jsou poskytnuty za určitým účelem při provozování hlavní činnosti, a nejsou-li vyčerpány, je potřeba na základě ustanovení § 42a písmene b) tento závazek uvést jako počáteční zůstatek pasivní v účtové skupině 91.

V případě, že je v peněžním deníku nevyrovnána průběžná položka, je nutné tento zůstatek podle ustanovení § 42a písmene c) uvést jako počáteční stav účtové skupiny 26.

Je-li u subjektu na základě ustanovení § 42a písmene d) rozdíl mezi aktivy celkem k prvnímu dni účetního období a součty počátečních stavů pasivních účtových skupin či syntetických účtů kladný, uvede se tento kladný stav k prvnímu dni následujícího účetního období jako počáteční stav účtové skupiny 90. Pokud bude tento rozdíl záporný, bude uveden s mínusem jako počáteční stav účtové skupiny 93.

3.5 Audit neziskových organizací

Obdobně jako u obchodních společností i zde, pokud bude dosaženo určitého limitu, má účetní jednotka povinnost podrobit svou účetní závěrku ověření auditorem. Na základě ustanovení § 20 ZoÚ jsou povinny ji mít ověřenou všechny velké účetní jednotky (kromě vybraných účetních jednotek a subjektů veřejného zájmu), střední účetní jednotky a malé účetní jednotky (mimo akciové společnosti, které musí překročit jedno kritérium), pokud překročí k rozvahovému dni účetního období alespoň tyto 2 hodnoty:

- Aktiva celkem 40.000.000,- Kč.
- Roční úhrn čistého obrátu 80.000.000,- Kč.
- Průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50.

Spolky a další neziskové organizace (odborové organizace, honební sdružení, organizace zaměstnavatelů atd.) se musí podrobit auditu účetní závěrky podle předcházejícího odstavce s účinností novely ZoÚ č. 221/2015 Sb., ve které došlo k rozšíření povinnosti auditu právě o tyto organizace.⁹⁴

Z ustanovení § 20 ZoÚ vyplývá, že pokud bude subjekt mikro účetní jednotkou, nebude mít povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, a to z důvodu zaměření auditu až od malých

⁹⁴ ADAMEC, Jaromír, 2018, časopis AUDITOR, Vybrané problémy nestátních neziskových organizací, Praha: Komora auditorů České republiky, XXV(1/2018), 5. ISSN 1210-9096 (str. 15)

účetních jednotek. Uvedené neplatí, pokud účetní jednotce nařizuje ověření účetní závěrky auditorem jiný právní předpis než ZoÚ.

Výroční zprávu podle ustanovení § 21 mají povinnost sestavit účetní jednotky, které mají povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Spolku může tuto povinnost případně nařídit i jiný právní předpis nebo dokonce podmínky poskytnuté dotace.

Obsah výroční zprávy spolku není nikde definován, proto se předpokládá, že by se mělo vycházet z obecné zákonné normy, tedy ZoÚ. Dokument by měl být doplněn o informace, které jsou typické pouze u spolků.⁹⁵

Audit ale může být stanoven i jiným právním předpisem. Například u nadace tak určuje ustanovení § 341 OZ, pokud nadační kapitál či obrat nadace dosahuje 5.000.000,- Kč. Jestliže dojde k naplnění předchozí podmínky, má organizace povinnost mít účetní závěrku, mimořádnou účetní závěrku a konsolidovanou účetní závěrku ověřenou auditorem.

Finanční prostředky, které jsou důležité pro zajištění chodu organizací, jsou získávány z veřejných rozpočtů na základě přidělení z prostředků, které byly získány od občanů České republiky. Vzhledem k daňovému systému České republiky má občan právo vědět, zda jsou poskytnuté prostředky efektivně alokovány a poskytnuty k plnění cílů, pro které byl neziskový subjekt založen. Proto alokace takto získaných prostředků probíhá veřejným způsobem přes podání žádosti až po kontrolu využití předaných prostředků. Takový výkonnostní audit slouží jako nástroj veřejné kontroly.⁹⁶

U spolků žádný zvláštní zákon jinou povinnost auditu neurčuje, pouze se může stát, že v případě přijetí většího množství podpory ve formě dotací bude v dotačních podmínkách určena povinnost auditu. Tento audit ale nebude statutární jako v případě zákona o účetnictví. Jednalo by se o audit podle ISAE 3000, což je mezinárodní standard pro ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací.⁹⁷

3.6 Archivace účetních záznamů

Kromě dodržování ZoÚ při archivaci je kvůli získaným prostředkům z veřejných rozpočtů nutné respektovat i zákon o rozpočtových pravidlech. Případná další pravidla mohou být stanovena vnitřními předpisy účetní jednotky. Archivace je důležitá nejen pro možnou budoucí

⁹⁵ ADAMEC, Jaromír. 2018. Časopis AUDITOR. Vybrané problémy nestátních neziskových organizací. Praha: Komora auditorů České republiky. XXV(1/2018). ISSN 1210-9096 (str. 17)

⁹⁶ PELIKÁNOVÁ, Anna. 2015. Vše o auditu a neziskovkách [online]. 30.4.2015. [cit. 2019-04-23]. Dostupné z: <http://www.uctujemeneziskovky.cz/clanky/vse-o-audit-u-v-neziskovkach>

⁹⁷ HARTMATN, Ondřej. 2014. Časopis AUDITOR. Účel a způsob auditu dotačních prostředků. Praha: Komora auditorů České republiky. XXI(1/2014). ISSN 1210-9096 (str. 12)

kontrolu, ale také pro vnitřní potřeby účetní jednotky (např. při získání informací potřebných pro dnešní analýzu).⁹⁸ Ustanovení § 31 ZoÚ stanovuje, po jakou dobu jsou účetní jednotky povinny uchovat účetní záznamy.

Konkrétně se jedná o úschovu těchto záznamů na stanovenou dobu:

Tabulka 3 Archivace účetních záznamů⁹⁹

10 let	Účetní závěrka Výroční zpráva
5 let	Účetní doklady Účetní knihy Odpisové plány Inventurní soupisy Účtový rozvrh Přehledy Záznamy dokládající vedení účetnictví

3.7 Vybrané případy účtování

Kromě odlišné účtové osnovy oproti společnostem, jejichž cílem je dosažení zisku, mají spolky rozdílné účtování. Mnoho účetních případů je podobných, ba dokonce totožných (např. nákup materiálu, služeb, dlouhodobého majetku), neboť některé účtové skupiny jsou stanoveny zákonem stejně. Vznikají zde ale odlišnosti, a to nejen v podobě záměny čísel účtů, ale také při převodu zisku apod. Nestátní neziskové organizace mají také specifické účtové skupiny a čísla účtů, které obchodní společnosti neznají.

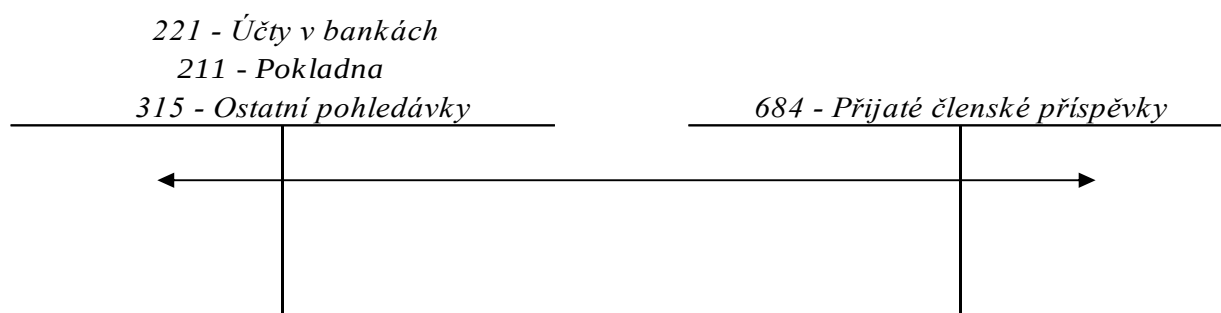
3.7.1 Účtování členských příspěvků

Přijaté členské příspěvky jsou pro spolek výnosem, který bude účtován v účtové skupině 68. Podle účtového rozvrhu v příloze bude takový výnos účtován na účet 684 – Přijaté členské příspěvky.

⁹⁸ DOBROZEMSKÝ Václav a Jan STEJSKAL, 2016, Nevýdělečné organizace v teorii, Praha: Wolters Kluwer, ISBN 978-80-7552-103-3 (str. 258)

⁹⁹ Zdroj: Ustanovení § 31 ZoÚ

Obrázek 6 Zaučtování přijatého členského příspěvku¹⁰⁰



3.7.2 Účtování dotací

Přijme-li organizace dotaci z veřejných zdrojů, může se jednat o dotaci investičního charakteru nebo o finanční podporu k rozvoji aktivit v rámci hlavní činnosti. Daný charakter dotace je podstatný z hlediska účetní stránky spolku. Investiční dotace musí být vždy profinancována.

Pokud nebude dotace neinvestičního charakteru vyčerpána, musí být vrácena. Uvedené je určeno ve všech podmínkách dotace, které příjemce obdrží při podpisu dotační smlouvy.

Dalším specifikem dotace je, že nemusí být poskytnuta na účetní období (např. od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019), ale může být poskytnuta i na přelom účetních období (např. od 1. 5. 2019 do 30. 4. 2020). Pokud se tak stane, musí být dotace u subjektu účtujícího v soustavě podvojného účetnictví časově rozlišena (viz tabulka). V následujícím účetním období je pak časové rozlišení rozpuštěno do výnosů ve výši, ve které do daného období skutečně patří.

Časové rozlišení se zde neprovádí částečně podle dnů, ve kterých je možné čerpat dotaci nebo grant, ale podle nákladů vzniklých za předmětné období. Tedy pokud bude dotace poskytnuta právě od 1. 5. 2019 do 30. 4. 2020, nebude časově rozlišena dotace ve výši 4/12 připadající na další účetní období z poskytnutých prostředků, ale podle skutečně vynaložených nákladů v roce 2019 a zbývajících nákladů, které budou hrazeny až v roce 2020.¹⁰¹

¹⁰⁰ PELIKÁNOVÁ, Anna a Jan STEJSKAL. 2017. Sbíрка souvztažností pro nestátní neziskovky. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0340-9 (str. 127)

¹⁰¹ ZELENKOVÁ, Marie. 2018. Specifika zjištění výsledku hospodaření ve sportovním klubu. AUDITOR. Praha: Komora auditorů České republiky. XXV(1/2018). ISSN 1210-9096. (str. 25)

Tabulka 4 Účtování dotací¹⁰²

Popis účetního případu	Má dáti	Dal
Předpis nároku na investiční dotaci (dotace na financování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku)	346 348	901
Nárok na neinvestiční dotaci (dotace na úhradu provozních nákladů) od ministerstva a samosprávných celků	346 348	691
Předpis vrácení nevyčerpané dotace od ministerstva, samosprávných celků	691	346 348
Časové rozlišení dotace od ministerstva, samosprávných celků	691	384
Příjem dotace na bankovní účet	221	346 348
Faktura za dlouhodobý hmotný majetek	042	321
Zařazení majetku do stavu způsobilého k užívání	022	042
Roční odpis	551	082
Poměr odpisu, na který byla poskytnuta dotace	901	649

3.7.3 Účtování darů

O přijatém daru může být účtováno jak výsledkově (tedy do výnosů), tak prostřednictvím časového rozlišení, případně do fondů účetní jednotky. Na výsledek hospodaření takto zaúčtovaná operace sice vliv nemá, ale pokud nebude splněna podmínka osvobození, bude muset být základ daně zvýšen podle ustanovení § 23 odstavce 3 písmene a) bodu 14 ZDP, a to o celou hodnotu bezúplatného plnění. Pokud by došlo k porušení podmínek až v následujícím zdanitelném období, k žádné úpravě základu daně by již nedocházelo, neboť výnosy, do kterých by bylo čerpání daru zaúčtováno, budou již zdanitelné v základu daně a spolu s tím bude řešena také shodně daňová uznatelnost vynaložených nákladů.¹⁰³

¹⁰² Zdroj: PELIKÁNOVÁ, Anna a Jan STEJSKAL. 2017. Sbírka souvztažností pro nestátní neziskovky. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0340-9 (str. 127)

¹⁰³ MORÁVEK, Zdeněk. 2018. Dary přijaté neziskovými subjekty a jejich zdanění. Práce, Mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále. Český Těšín: Poradce, 2018/3-4 (str. 104)

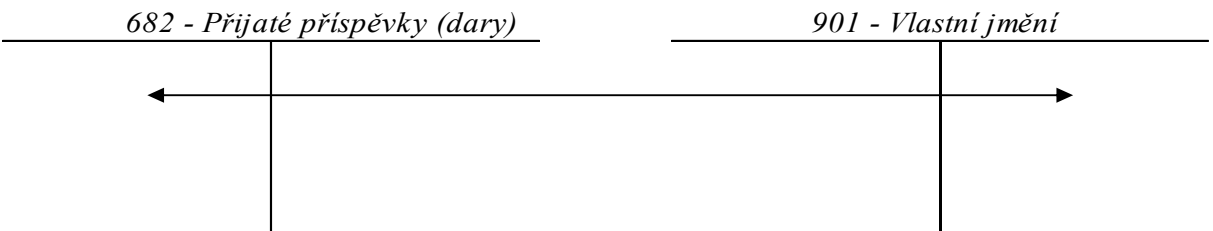
Dotace i dar mohou být poskytnuty účelově nebo jako finanční podpora hlavní činnosti. Níže uvedená tabulka zahrnuje účtování darů.

Tabulka 5 Účtování darů¹⁰⁴

Popis účetního případu	Má dáti	Dal
Příjem účelového finančního daru (přijetí jako zdroj financování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku)	221 211	901
Přijatý peněžní dar na provoz spolku	221 211 378	682
Darování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (není-li bezúplatně nabytý majetek určen k provozu hlavní činnosti)	041 042	682
Darování majetku určeného pro spotřebu (do limitu pro zařazení jako dlouhodobý hmotný majetek)	501	682
Přijetí daru ve formě zásob	111 131	682
Převedení do fondů	901	911
Faktura za nakoupený dlouhodobý hmotný majetek	042	321
Zařazení majetku do stavu způsobilého k užívání	022	042
Roční odpis	551	082
Poměr odpisu, na který byl poskytnut dar (proti jmění)	901	649
Poměr odpisu, na který byl poskytnut dar (proti fondům)	911	648

Pokud by došlo ke změně použití daru, který byl přijat na úhradu provozních nákladů, a to na pořízení dlouhodobého majetku, pak by došlo k přeúčtování provozního daru na dar investiční (viz obrázek 7).¹⁰⁵

Obrázek 7 Přeúčtování provozního daru na investiční dar

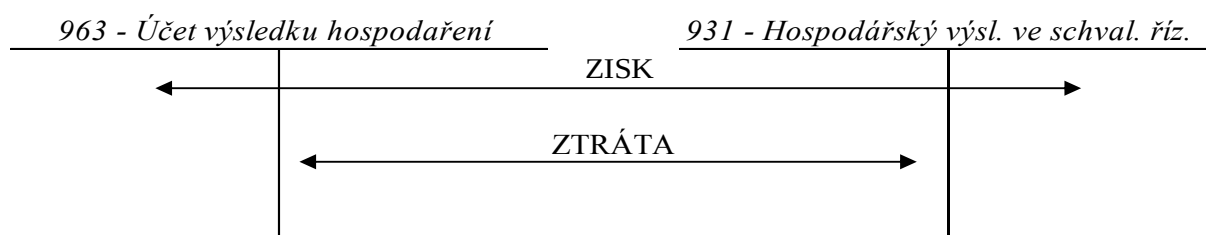


¹⁰⁴ Zdroj: PELIKÁNOVÁ, Anna a Jan STEJSKAL. 2017. Sbírka souvztažností pro nestátní neziskovky. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0340-9
¹⁰⁵ PELIKÁNOVÁ, Anna a Jan STEJSKAL. 2017. Sbírka souvztažností pro nestátní neziskovky. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0340-9 (str. 131)

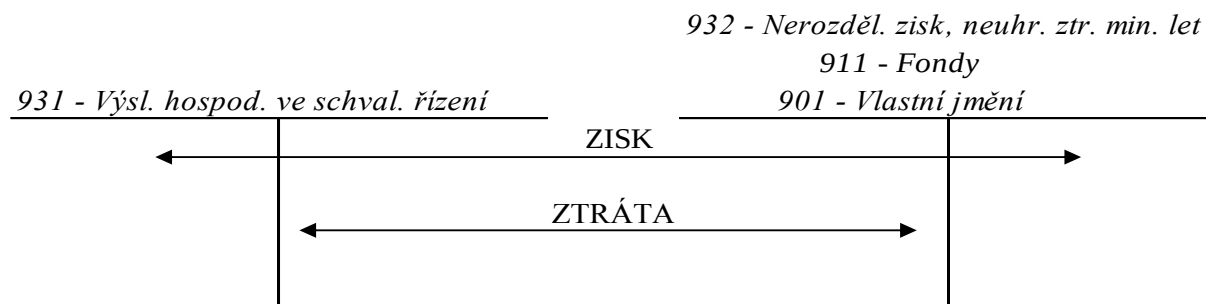
3.7.4 Zaúčtování a převod výsledku hospodaření

Spolek a obecně neziskové organizace účtující podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. nemají účtovou třídu č. 4, výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení tedy je u daných organizací v účtové skupině 93, konkrétně se využívá účet 931 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení.¹⁰⁶ Účet 963 – Účet výsledku hospodaření má stejný charakter jako účet 710 – Účet zisků a ztrát, který je využíván u subjektů založených za účelem dosažení zisku.

Obrázek 8 Převod výsledku hospodaření běžného účetního období¹⁰⁷



Obrázek 9 Zaúčtování rozdělení zisku po rozhodnutí členské schůze spolku¹⁰⁸



¹⁰⁶ PELIKÁNOVÁ, Anna a Jan STEJSKAL. 2017. Sbíрка souvztažností pro nestátní neziskovky. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0340-9 (str. 135)

¹⁰⁷ Dtto (str. 135)

¹⁰⁸ Dtto (str. 135)

4. Praktická ukázka účtování spolku

Spolek Sportem k dětem z.s. se zabývá zajišťováním sportovních aktivit pro své členy, kterými jsou zejména děti. Organizace vznikla 1. 9. 2013 zápisem do registru Ministerstva vnitra České republiky (nejdříve jako občanské sdružení, poté po novele OZ od 1. 1. 2014 proběhla změna právní formy na spolek). K 31. 12. 2018 evidoval spolek celkem 245 členů ve věku 6 - 18 let.

Pro zajištění sportovní činnosti pronajímá spolek sportoviště, na kterém provozuje atletiku, fotbal a gymnastiku. Sportovištěm je myšlena budova, ve které se nachází tělocvična a která byla pořízena vkladem zakládajícího člena dne 1. 9. 2013. Na konci roku 2017 byla brutto hodnota zmíněné budovy ve výši 4.200.000,- Kč, oprávky ve výši 606.684,- Kč (předpokládaná životnost je 30 let s rovnoměrným odpisováním, z daňového hlediska je majetek zařazen v odpisové skupině č. 5¹⁰⁹). Vzhledem k riziku spojeného s vlastnictvím budovy si spolek zajistil pojištění, které je v roční výši 10.000,- Kč. Pojištění se vyúčtovává od 1. 9. 2017 do 31. 8. 2018 a od 1. 9. 2018 do 31. 8. 2019, předpis k úhradě pojistného přichází každoročně 1. 9. ve stejné výši.

V budově je spotřebovávána energie. Faktura za vyúčtování energií ze dne 1. 4. 2018 byla přijata přes e-mailovou komunikaci a vztahovala se k období 1. 4. 2017 – 31. 3. 2018. Je tedy nutné tuto spotřebu uplatnit v období, ke kterému se vztahovala. Na konci roku 2017 byl proto vytvořen dohadný účet pasivní na částku 60.000,- Kč. Koncem roku 2018 byl na základě kvalifikovaného odhadu vytvořen tentýž dohadný účet pasivní ve výši 60.000,- Kč. Zbýlých 20.000,- Kč uvedených na faktuře vyúčtování bylo nákladem běžného období.

K zajištění sportovních činností potřebuje spolek odpovědné zaměstnance, kteří budou mít potřebné licence a oprávnění k vedení dětí ve sportovních aktivitách. Zaměstnanci byli v roce 2018 zaměstnáni na základě dohody o provedení práce (tréninkové jednotky probíhají 3x týdně po 2 hodinách, přes letní prázdniny neprobíhají vůbec). Celkem těchto uzavřených dohod eviduje spolek 20. Kromě osob pracujících na základě dohod o provedení práce spolek dále eviduje 2 zaměstnance pracující na hlavní pracovní poměr. Jejich hrubá měsíční mzda činí 20.000,- Kč. Zaměstnanci mají podepsané prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti, ve kterém si uplatňují základní slevu na poplatníka ve výši 2.070,- Kč za měsíc. Tito zaměstnanci se starají převážně o chod organizace po celou pracovní dobu a zajišťují administrativu uvnitř spolku, včetně podávání žádostí o dotace.

¹⁰⁹ Podle přílohy č. 1 k ZDP se jedná o stavbu pro sport, položka 5-36 (o odpisovou skupinu č. 6 by se jednalo v případě budovy pro společenské a kulturní účely, položka 6-5)

Organizace také potřebuje mnoho sportovního vybavení a oblečení k zajištění celoročního sportovního zázemí. Vzhledem k finanční náročnosti provozování zmíněných sportovních aktivit se spolek rozhodl požádat o dotace od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy, dále pak od Městské části Prahy 2, kde svou činnost provozuje, a v neposlední řadě od Pražského fotbalového svazu, Českého atletického svazu a Českého svazu moderní gymnastiky.

V účetním období roku 2018 přijal spolek dar na celoroční podporu činnosti v oblasti provozování tělovýchovných aktivit. Dar poskytla Česká spořitelna, a.s. ve výši 500.000,- Kč (konkrétně přišly finanční prostředky na účet dne 17. 9. 2018). Od podnikající fyzické osoby získal spolek peněžní dar 100.000,- Kč na nákup tréninkového oblečení v roce 2019. Dar byl přijat na bankovní účet dne 20. 12. 2018, darovací smlouva byla podepsána téhož dne.

K 31. 12. 2017 evidoval spolek zůstatek v pokladně, který činil 102.350,- Kč. Na běžném účtu vedeném u České spořitelny, a.s. evidoval k témuž dni zůstatek ve výši 457.234,35 Kč. Výsledek hospodaření minulých let byl ve výši 3.043.316,- Kč.

Spolek vede podvojný účetnictví již od svého založení (předseda spolku se dočetl, že při žádosti o dotaci je nutné vést podvojný účetnictví) a není plátcem daně z přidané hodnoty.

Výčet dalších uskutečněných nákupů a transakcí v roce 2018:

- Nákup míčů, žíněnek, sportovního oblečení, obručí a dalšího sportovního vybavení celkem za 450.000,- Kč (faktury splňovaly všechny náležitosti, každá faktura byla maximálně do 40.000,- Kč, tedy se nejednalo o dlouhodobý majetek). Faktury přišly poštou dne 1. 5. 2018, téhož dne byly předány účetní k zaplacení a zaúčtování.
- Dne 30. 1. 2018 bylo nakoupeno náčiní do tělocvičny (hrazda, kruhy, tyče, švédská bedna, trampolíny, kladina, gymnastický koberec, odrazové můstky, gymnastická koza,...) celkem za 500.000,- Kč. Spolek nakoupil a zařadil vybavení do svého majetku dne 30. 1. 2018, odpisovat jej bude 5 let podle předpokládané doby životnosti, a to od prvního dne následujícího po měsíci zařazení, odpisová skupina č. 2 pro daňové odpisy. Faktura byla uhrazena dne 5. 2. 2018.
- Platba faktury dne 2. 7. 2018 za pronájem tělovýchovných zařízení (atletického stadionu, víceúčelové sportovní haly, hřiště) ve výši 610.000,- Kč byla za celý rok.
- Přijaté členské příspěvky dne 2. 9. 2018 na celý rok byly ve výši 2.000,- Kč za jednoho člena.

- K 31. 12. 2018 činily hrubé mzdy zaměstnanců pracujících na základě dohody o provedení práce 720.000,- Kč za celý rok (zaměstnanci mají ve mzdovém výměru uvedenou hrubou mzdu 150 Kč/h – celkem odpracovali 4.800 hodin za rok 2018) – pro zjednodušení se předpokládá, že prohlášení poplatníka pro účely daně z příjmů nemá podepsaný žádný ze zaměstnanců. Do konce roku 2018 byly uhrazeny čisté mzdy a zvláštní sazba daně za období leden až listopad 2018. Dne 12. 1. 2019 byly uhrazeny mzdy včetně odvodů zvláštní sazby daně na finanční úřad za prosinec 2018.¹¹⁰
- Hrubé mzdy zaměstnanců pracujících na hlavní pracovní poměr byly v roce 2018 v hodnotě 480.000,- Kč za celý rok (zaměstnanec má hrubou měsíční mzdu 20.000,- Kč při stanovené 40 hodinové týdenní pracovní době, pro zjednodušení se neuvažuje o případné nemoci či dovolené). Do konce roku 2018 byly uhrazeny mzdy za leden až listopad 2018, včetně odvodů z mezd. Dne 15. 1. 2019 byly zaplacený čisté mzdy z běžného účtu, dále pak byla odvedena záloha na daň na finanční úřad. Sociální a zdravotní pojištění bylo kvůli nedostatku finančních prostředků uhrazeno až 5. 2. 2019 (jedná se o částku 52.800,- Kč na sociálním pojistném a částku 13.600,- Kč na zdravotním pojistném, celkem tedy jde o částku 66.400,- Kč).¹¹¹
- Zaplacené startovné na turnajích, soutěžích a závodech bylo celkem ve výši 60.000,- Kč. Platby proběhly dne 8. 10. 2018 v hotovosti.

Protože se podařilo vyplnit žádost o dotaci správně a včas a spolek splňoval kritéria stanovená v podmínkách, získal dotaci od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy ve výši 400.000,- Kč. Smlouva byla podepsána dne 12. 7. 2018, příjem finančních prostředků na běžný účet proběhl ke dni 2. 8. 2018. Další smlouva o přidělení provozní dotace byla sepsána s Městskou částí Praha 2 dne 16. 8. 2018, finanční prostředky ve výši 70.000,- Kč přišly na běžný účet dne 2. 9. 2018.

Podle nahlášených trenérů získal spolek také provozní dotaci od Pražského fotbalového svazu ve výši 380.000,- Kč. Smlouva byla podepsána dne 1. 4. 2018, peníze přišly na účet dne 20. 4. 2018. Dotace byla poskytnuta z 30 % na pronájem tělovýchovných zařízení, z dalších 30 % na úhradu mzdových nákladů a ze 40 % na úhradu materiálního vybavení pro zajištění tělovýchovné činnosti spolku.

¹¹⁰ Pro zjednodušení jsou mzdy za celý rok zaúčtovány k 31. 12. 2018, včetně předpisu odvodů z mezd

¹¹¹ Sociální pojištění hrazené zaměstnancem je počítáno ve výši 6,5 % z hrubé mzdy, za zaměstnavatele se jedná o výši 25 % z hrubé mzdy. Zdravotní pojištění je počítáno ve výši 4,5 % z hrubé mzdy za zaměstnance a za zaměstnavatele ve výši 9 % z hrubé mzdy. Zvláštní sazba daně z příjmů stanovená srážkovou daní i záloha na daň z příjmů je ve výši 15 % ze superhrubé mzdy (ta je počítána jako 1,34 násobek hrubé mzdy).

Podmínky u všech dotačních programů zahrnují povinnost provést vyúčtování, ale každá organizace má pro toto vyúčtování jiný termín. Mimo dotaci od Pražského fotbalového svazu jsou všechny dotace poskytnuté ke krytí nákladů týkajících se roku 2018, Pražský fotbalový svaz ovšem poskytl dotaci na období od 1. 5. 2018 do 30. 4. 2019.

Hlavní město Praha poskytlo účelovou dotaci na nákup gymnastického vybavení, neboť tato činnost začala být provozována teprve nedávno a vybavení poskytované v tělocvičně bylo již nedostačující. Částka poskytnuté finanční podpory na nákup vybavení byla ve výši 300.000,- Kč. Dotace byla získána dne 12. 4. 2018 na základě rozhodnutí o poskytnutí účelové dotace. Finanční prostředky byly zaslány na běžný účet dne 20. 5. 2018.

V roce 2018 došlo ke změně předsedy spolku. Zápis nového předsedy do spolkového rejstříku proběhl ještě téhož roku a byl proveden ke dni 1. 11. 2018. Dne 3. 11. 2018 byly nakoupeny kolky pro podání návrhu na změnu ve spolkovém rejstříku. Dne 10. 11. 2018 byl podán návrh, na kterém byly vylepeny zakoupené kolky v hodnotě 2.000,- Kč.

Kromě hlavní činnosti provozuje spolek také hospodářskou (vedlejší) činnost, která spočívá v pronájmu budovy školám na hodiny tělovýchovy.

Dne 1. 5. 2018 byl pořádán turnaj ve fotbale, jenž zajišťoval právě spolek Sportem k dětem z.s., který za jeden přihlášený tým vybíral vstupné ve výši 1.500,- Kč. Přihlášených týmů bylo 12. V průběhu turnaje bylo zajištěno také občerstvení nakoupené v hodnotě 1.500,- Kč dne 22. 4. 2018 a po skončení proběhlo vyhlášení vítězů v jednotlivých kategoriích. Cenou byly medaile za 1. až 3. místo, které byly nakoupeny též 22. 4. 2018 celkem ve výši 4.000,- Kč.

K uskutečňování hlavní i vedlejší činnosti si spolek pořídil dne 28. 2. 2018 osobní automobil. Cena tohoto majetku byla ve výši 75.000,- Kč a předpokládaná doba užívání je 5 let, z hlediska daňového se jedná o odpisovou skupinu č. 2¹¹². Téhož dne spolek zařadil automobil do užívání, odpisování započalo od měsíce následujícího po měsíci pořízení, tedy od 1. 3. 2018.

Dne 15. 7. 2018 spolek získal dar ve formě pozemku od společnosti Fotbal s.r.o.. Hodnota daru byla 2.000.000,- Kč. V průběhu roku 2018 již byly zahájeny stavební práce, aby se mohlo začít hřiště plně využívat od září 2019. Stavební práce související s úpravou a přípravou hřiště byly ke konci roku 2018 prozatím ve výši 206.000,- Kč. Do konce roku nebyla faktura přijatá dne 21. 11. 2018 za provedené práce uhrazena.

Výnosy z vedlejší činnosti byly v minulém roce 2017 ve výši 380.000,- Kč, v roce 2018 výnosy z hospodářské činnosti (vyjma výnosů z vedlejších činností uvedených v textu) dosahují výše

¹¹² Podle ZDP, příloha č. 1, odpisová skupina č. 2, položka č. 2-63 Osobní automobily

580.000,- Kč. Je tedy nutné zkoumat pro registraci k dani z přidané hodnoty obrát za posledních 12 měsíců, jestli se organizace nestane či již nestala plátcem daně z přidané hodnoty.

Spolek si v rámci vedlejší činnosti nechal poradit a objednal si právní služby v souvislosti se smlouvami týkajícími se pronájmu budovy v rámci vedlejší činnosti. Částka za právní služby a přípravu smluv byla ve výši 12.000,- Kč. Faktura byla přijata dne 8. 4. 2018 a zaplacená dne 20. 4. 2018.

Členská schůze spolku rozhodla ke dni 2. 1. 2018, aby výsledek hospodaření za rok 2017 ve výši 1.056.251,88 Kč byl převeden do nerozděleného zisku minulých let.

Dotační podmínky často uvádějí povinnost existence spolku minimálně 3 roky a i v uvedeném případě byla tato podmínka součástí vyhlášení dotace. Spolek ale existuje již přes 3 roky, proto se neobává o zamítnutí žádosti z uvedeného důvodu. Dále je nutné zmínit, že dotační podmínky uvádějí povinnost žadatele vést podvojný účetnictví. Spolek tak vede právě tuto formu účetnictví a účetní výkazy a způsoby účtování jsou v souladu se ZoÚ a vyhláškou č. 504/2002 Sb.

Zaúčtování operací v roce 2018:

Tabulka 6 Účetní případy v roce 2018¹¹³

Datum	Popis účetního případu	Částka (Kč)	Má dát	Dal
1. 1.	Počáteční stav účtu	102.350,-	211	961
1. 1.	Počáteční stav účtu	457.234,35	221	961
1. 1.	Počáteční stav účtu	6.667,53	381	961
1. 1.	Počáteční stav účtu	4.200.000,-	021	961
1. 1.	Počáteční stav účtu	-606.684,-	081	961
1. 1.	Počáteční stav účtu	60.000,-	961	389
1. 1.	Počáteční stav účtu	3.043.316,-	961	932
1. 1.	Počáteční stav účtu	1.056.251,88	961	931
2. 1.	Převod výsledku hospodaření do výsledku hospodaření minulých let	1.056.251,88	931	932
30. 1.	Faktura za nákup gymnastického vybavení do tělocvičny	500.000,-	042	321
30. 1.	Zařazení gymnastického vybavení do užívání	500.000,-	022	042
5. 2.	Platba faktury za nákup gymnastického vybavení do tělocvičny	500.000,-	321	221

¹¹³ Zdroj: PELIKÁNOVÁ, Anna a Jan STEJSKAL. 2017. Sbírká souvztažností pro nestátní neziskovky. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0340-9; vlastní zpracování

28. 2.	Nákup auta	75.000,-	042	321
28. 2.	Zařazení automobilu do užívání	75.000,-	022/1	042
28. 2.	Úhrada faktury za nákup automobilu	75.000,-	321	221
1. 4.	Získání provozní dotace od Pražského fotbalového svazu – podpis smlouvy	380.000,-	346	691
2. 4.	Spotřeba energie 1. 4. 2017 – 31. 3. 2018 vztahující se k roku 2017	60.000,-	389	321
2. 4.	Spotřeba energie 1. 4. 2017 – 31. 3. 2018 vztahující se k roku 2018	20.000,-	502	
8. 4.	Faktura za právní služby (vedlejší činnost)	12.000,-	518/1	321
12. 4.	Získání investiční dotace od hlavního města Prahy – předpis nároku na dotaci	300.000,-	348	901
20. 4.	Přijetí dotace od Pražského fotbalového svazu	380.000,-	221	346
20. 4.	Platba faktury za právní služby z účtu	12.000,-	321	221
22. 4.	Pokladní doklad za nákup medailí	4.000,-	501	211
22. 4.	Nákup občerstvení podávaného na turnaji	1.500,-	513	211
28. 4.	Úhrada faktury za spotřebu energie	80.000,-	321	221
1. 5.	Faktura za nákup sportovního vybavení	450.000,-	501	321
1. 5.	Startovné na turnaji pořádaném spolkem	18.000,-	211	602
1. 5.	Úhrada faktury za nákup sportovního vybavení	450.000,-	321	221
20. 5.	Příjem dotace od hlavního města Prahy na běžný účet (investiční dotace)	300.000,-	221	348
2. 7.	Faktura přijatá za pronájem sportovišť	610.000,-	518	321
2. 7.	Platba z účtu faktury za pronájem sportovišť	610.000,-	321	221
12. 7.	Předpis nároku na dotaci od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy (podpis smlouvy)	400.000,-	346	691
15. 7.	Přijatý dar ve formě pozemku	2.000.000,-	031	901
2. 8.	Dotace od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy (přijetí)	400.000,-	221	346
16. 8.	Dotace od městské části Praha 2 – nárok (podpis smlouvy)	70.000,-	348	691
1. 9.	Faktura za organizace a registrace od Pražského fotbalového svazu	30.000,-	518	321
1. 9.	Pojištění budovy 1. 9. 2018 – 31. 8. 2019	10.000,-	381	325
2. 9.	Přijetí dotace od městské části Praha 2 na účet	70.000,-	221	348

2. 9.	Přijaté členské příspěvky v roce 2018	490.000,-	221	684
5. 9.	Úhrada faktury přijaté za organizace a registrace	30.000,-	321	221
15. 9.	Úhrada závazku – pojištění budovy	10.000,-	325	221
17. 9.	Příjem daru od České spořitelny	500.000,-	221	682
8. 10.	Zaplacené startovné na turnajích v hotovosti	60.000,-	518	211
3. 11.	Nákup kolků (ceniny) v hotovosti	2.000,-	213	211
10. 11.	Spotřeba kolků	2.000,-	538	213
21. 11.	Práce na pozemku – budoucí hřiště	206.000,-	518	321
20. 12.	Příjem daru od fyzické osoby vztahující se k roku 2019	100.000,-	221	384
31. 12.	Časové rozlišení pojistného z roku 2017	6.657,53	549	381
31. 12.	Tržby z prodeje služeb – vedlejší činnost	580.000,-	311	602/1
31. 12.	Zaúčtování hrubých mezd 1-12/2018	720.000,-	521	331
31. 12.	Předpis zvláštní sazby daně z mezd	108.000,-	331	342
31. 12.	Hrubé mzdy zaměstnanců na hlavní pracovní poměr	480.000,-	521	331
31. 12.	Sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnancem ($480.000 * 0,11$)	52.800,-	331	336
31. 12.	Sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem ($480.000 * 0,34$)	163.200,-	524	336
31. 12.	Předpis zálohy na daň z příjmů (roční sleva na poplatníka 24.840,- Kč) = $480.000 * 1,34 * 0,15 - 2 * 24.840$	46.800,-	331	342
31. 12.	Úhrada mezd za 1-11/2018 z běžného účtu ($((480.000 - 52.800 - 46.800)/12)*11$)	348.700,-	331	221
31. 12.	Odvod sociálního a zdravotního pojistného za 1 – 11/2018 ($163.200/12*11$)	149.600,-	336	221
31. 12.	Odvod zálohy na daň z příjmů 1-11/2018 ($46.800/12*11$)	42.900,-	342	221
31. 12.	Časové rozlišení pojištění z roku 2018	3.342,47	549	381
31. 12.	Roční odpis (odpisy po dobu 5 let → výpočet = $(500.000/(5*12))*11$)	91.674,-	551	082
31. 12.	Poměrná část odpisu, na který byla přijata dotace (výpočet = $(500.000/(5*12))*11*3/5$)	55.000,-	901	649
31. 12.	Výplata čistých mezd z běžného účtu (kromě prosince 2018)	550.800,-	331	221

31. 12.	Časové rozlišení přijaté dotace od Pražského fotbalového svazu (1. 5. 2018 – 30. 4. 2019) ¹¹⁴	100.000,-	691	384
31. 12.	Odpis budovy v roce 2018	140.004,-	551	081
31. 12.	Odpisy budovy související s vedlejší činností (pronájem z 2/5)	14.001,-	551/1	551
31. 12.	Odpis automobilu za rok 2018	12.500,-	551	082/1
31. 12.	Dohadný účet pasivní – energie vztahující se k roku 2018	60.000,-	502	389
31. 12.	Přeúčtování energie mezi hlavní a vedlejší činností (budova pronajímána z 2/5 => 80.000/5*2)	32.000,-	502/1	502
31. 12.	Úhrada závazku za finančním úřadem – odvod zvláštní sazby daně z mezd 1-11/2018	97.200,-	342	221
31. 12.	Příjem peněz za pronájem (úhrada faktur vydaných) na běžný účet	580.000,-	221	311

¹¹⁴ V roce 2018 bylo využito pouze 280.000,- Kč ke krytí nákladů vynaložených v daném roce.

Na základě výše uvedených předpisů byla sestavena účetní závěrka za období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018:

Obrázek 10 Rozvaha spolku za rok 2018

Rozvaha podle Přílohy č. 1
vyhlášky č. 504/2002 Sb.

ROZVAHA
ve zkráceném rozsahu
ke dni 31.12.2018
(v celých tisících Kč)

Název, sídlo a právní forma
účetní jednotky
Sportem k dětem z.s.
Sportovní 115
Praha 2
120 00

Účetní jednotka doručí:
1 x příslušnému fin. orgánu

IČO
11100222

Označení	AKTIVA	číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k posled. dni účetního období
a	b	c	1	2
A.	Dlouhodobý majetek celkem Součet A.I. až A.IV.	1	3 593	5 924
A. I.	Dlouhodobý nehmotný majetek celkem	2		
A. II.	Dlouhodobý hmotný majetek celkem	3	4 200	6 775
A. III.	Dlouhodobý finanční majetek celkem	4		
A. IV.	Oprávký k dlouhodobému majetku celkem	5	-607	-851
B.	Krátkodobý majetek celkem Součet B.I. až B.IV.	6	566	381
B. I.	Zásoby celkem	7		
B. II.	Pohledávky celkem	8		
B. III.	Krátkodobý finanční majetek celkem	9	559	374
B. IV.	Jiná aktiva celkem	10	7	7
	Aktiva celkem Součet A. až B.	11	4 159	6 305

Označení	PASIVA	číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k posled. dni účetního období
a	b	c	3	4
A.	Vlastní zdroje celkem Součet A.I. až A.II.	12	4 099	5 665
A. I.	Jméni celkem	13		2 245
A. II.	Výsledek hospodaření celkem	14	4 099	3 420
B.	Cizí zdroje celkem Součet B.I. až B.IV.	15	60	640
B. I.	Rezervy celkem	16		
B. II.	Dlouhodobé závazky celkem	17	60	60
B. III.	Krátkodobé závazky celkem	18		380
B. IV.	Jiná pasiva celkem	19		200
	Pasiva celkem Součet A. až B.	20	4 159	6 305

Obrázek 11 Výkaz zisku a ztráty spolku za rok 2018

Výkaz zisku a ztráty
podle Přílohy č. 2
vyhlášky č. 504/2002 Sb.

Účetní jednotka doručit:
1 x příslušnému finančnímu orgánu

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTY
ve zkráceném rozsahu

ke dni 31.12.2018
(v celých tisících Kč)

IČO

11100222

Název a sídlo účetní jednotky

Sportem k dětem z.s.
Sportovní 115
Praha 2
120 00

Označení	TEXT	Číslo řádku	Činnosti		
			Hlavní 5	Hospodářská 6	Celkem 7
A.	Náklady	1			
A. I.	Spotřebované nákupy a nakupované služby	2	1 410	44	1 454
A. II.	Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace	3			
A. III.	Osobní náklady	4	1 363		1 363
A. IV.	Daně a poplatky	5	2		2
A. V.	Ostatní náklady	6	10		10
A. VI.	Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek	7	230	14	244
A. VII.	Poskytnuté příspěvky	8			
A. VIII.	Daň z příjmů	9			
	Náklady celkem	Součet A.I. až A.VIII. 10	3 015	58	3 073
B.	Výnosy	11			
B. I.	Provozní dotace	12	750		750
B. II.	Přijaté příspěvky	13	990		990
B. III.	Tržby za vlastní výkony a za zboží	14	18	580	598
B. IV.	Ostatní výnosy	15	55		55
B. V.	Tržby z prodeje majetku	16			
	Výnosy celkem	Součet B.I. až B.V. 17	1 813	580	2 393
C.	Výsledek hospodaření před zdaněním	ř. 17 - (ř. 10 - ř.9) 18	-1 202	522	-680
D.	Výsledek hospodaření po zdanění	ř. 18 - ř. 9 19	-1 202	522	-680

Při podání přiznání k dani z příjmů právnických osob se bude vyplňovat kód rozlišení typu přiznání 3A, který uvádí informaci o tom, že poplatník je veřejně prospěšným poplatníkem podle ustanovení § 17a ZDP. V hlavičce tohoto přiznání pak již budou vyplněny tradičně informace o poplatníkovi.

Obrázek 12 Hlavička přiznání k dani z příjmů právnických osob

04 Kód rozlišení typu přiznání

3A

Počet samostatných příloh⁹⁾

0

Základní investiční fond podle § 17b zákona¹⁾

ano

ne

Zdaňovací období podle § 21a písm.

A)

zákona

PŘIZNÁNÍ
k dani z příjmů právnických osob

Protože spolek v roce 2018 získal dotace, dary a přijal příspěvky, které mají specifický typ zdanění. budou se uvádět v přiznání k dani z příjmů právnických osob takto:

Obrázek 13 Výsledek hospodaření a položky zvyšující základ daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^{a)}	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ^{a)} nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ^{b)} ke dni 31.12.2018	-679 878	

20 ^{a)}	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§ 23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona) a hodnota nepeněžních příjmů (§ 23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
30 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) zákona, s výjimkou § 23 odst. 3 písm. a) bodů 1 a 2 zákona, zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	66 400	
40	Výdaje (náklady) neuznávané za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů (§ 25 nebo 24 zákona), pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	1 741 500	
50	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku (§ 26 a § 32a zákona) uplatněné v účetnictví převyšují odpisy tohoto majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona	38 128	
61 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		
62 ^{a)}			
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	1 846 028	

Do řádku č. 10 bude vyplněn výsledek hospodaření z výkazu zisku a ztráty, ale musí být následně upraven. Za první úpravu je považováno zvýšení výsledku hospodaření o náklady, které jsou v daném období daňově neuznatelné. Jedná se o nákup občerstvení na turnaji pořádaném spolkem. Vzhledem k tomu, že občerstvení není nákladem na dosažení zajištění a udržení příjmů, musí se o částku 1.500,- Kč zvýšit základ daně, konkrétně se tato operace projeví na řádku č. 40. Dalším nákladem, o který bude upraven výsledek hospodaření, je neuhrazené pojistné do konce měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období. Proto se o částku 66.400,- Kč (pojistné za zaměstnance i zaměstnavatele) zvýší základ daně na řádku č. 30.

Spolek přijal dotace, konkrétně dotaci za 70.000,- Kč od Městské části Praha 2, dále pak dotaci ve výši 380.000,- Kč (časově rozlišená do roku 2018 částka 280.000,- Kč) od Pražského fotbalového svazu a v neposlední řadě dotaci od Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy ve výši 400.000,- Kč. Zmíněné dotace nejsou předmětem daně z příjmů podle ustanovení § 18a odstavce 1 písmene b) ZDP, a proto je nutné o zmíněné částky snížit základ daně na řádku č. 101. Náklady vynaložené z prostředků dotací budou zvyšovat základ daně na řádku č. 40.

Výnos, který je předmětem daně z příjmů právnických osob, ale jedná se o příjem osvobozený podle ustanovení § 19b zákona o daních příjmů, je příjmem bezúplatného plnění od České spořitelny, a.s. ve výši 500.000,- Kč. O tuto částku bude snížen základ daně na řádku č. 109 a náklady vynaložené z prostředků bezúplatného plnění zvýší základ daně na řádku č. 40.

Kromě výše zmíněných operací přijal spolek uvedeném období členské příspěvky ve výši 490.000,- Kč. Tyto příspěvky sice budou předmětem daně z příjmů právnických osob, ale mohou být osvobozeny. Uvedené osvobození podle ustanovení § 19 odstavce 1 písmene a) ZDP se uvede na řádku č. 110 a souvztažně k tomuto řádku se vyčlení náklady hrazené z členských příspěvků na řádku č. 40.

Obrázek 14 Položky snižující základ daně

100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
101	Příjmy, jež u veřejně prospěšných poplatníků, nejsou předmětem daně podle § 18a odst. 1 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	750 000	
109 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19b zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	500 000	
110 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	490 000	
111 ^{a)}	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
112 ^{a)}	Částky, o které lze podle § 23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona		
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona		
140 ^{a)}	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4 písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně		
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví		
160 ^{a)}	Souhm jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví		
161 ^{a)}	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací		

Vzhledem k tomu, že výsledek hospodaření z hlavní činnosti vyšel záporný, je potřeba vyloučit také veškeré výnosy a náklady ze základu daně, neboť podle ustanovení § 18a odstavce 1 ZDP nebudou předmětem daně ty příjmy z nepodnikatelské činnosti, které jsou převýšeny o náklady.

Úzký základ daně u spolku tedy bude pouze výsledek hospodaření z hospodářské činnosti, neboť činnost hlavní je ztrátová. Hospodářský výsledek z hospodářské činnosti je ve výši 521.999,- Kč. Tato činnost v sobě zahrnuje výnos z pronájmu a k tomu související náklady v podobě energií, částečného odpisu budovy a právních služeb. Po úpravě o položky zvyšující a snižující základ daně bude základ snížen ještě o odpočet ve výši 30 % ze základu daně,

minimálně však o 300.000,- Kč (nejvýše do 1.000.000,- Kč), maximálně ale do výše základu daně. V zadaném příkladu bude základ daně menší než 1.000.000,- Kč, proto bude možné uplatnit 300.000,- Kč odpočet, který bude uveden na řádku č. 251.

Obrázek 15 Snížení základu daně u veřejně prospěšného poplatníka

251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou veřejně prospěšní poplatníci (§ 17a zákona) dále snížit základ daně uvedený na ř. 250	300 000	
260	Odečet bezúplatných plnění podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 10 % z částky na ř. 250) ¹¹⁵		
270	Základ daně po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, snížený o položky podle § 34 a částky podle § 20 odst. 7 nebo 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ¹¹⁵ (ř. 250 – 251 – 260)		

Protože veškeré ostatní náklady, které byly vyhodnoceny jako nedaňové (občerstvení a nezaplacené pojistné za zaměstnance i zaměstnavatele), byly v rámci hlavní činnosti, sníží se základ daně ve výši 521.999,- Kč o 300.000,- Kč. Daň tedy bude počítána z částky 221.999,- Kč a bude ve výši 42.180,- Kč (19 % z 221.999,- Kč).

Vzhledem k tomu, že daň přesáhla částku 30.000,- Kč, je subjekt povinen hradit zálohy, které budou dle ustanovení § 38a odstavce 3 ZDP ve výši 40 % poslední známé daňové povinnosti. Zálohy ve výši 16.900,- Kč bude platit spolek 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období a 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období. Záloha se podle ustanovení § 146 odstavce 2 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád v platném znění zaokrouhluje na celé stokoruny nahoru.

Účetně bude daň z příjmů zaúčtována obdobně jako u obchodních společností.

Obrázek 16 Zaúčtování daně z příjmů¹¹⁵

591 - Daň z příjmů		341 - Daň z příjmů	
42.180,-	←	→	42.180,-

¹¹⁵ Zdroj: PELIKÁNOVÁ, Anna a Jan STEJSKAL. 2017. Sbírka souvztažností pro nestátní neziskovky. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-0340-9 (str. 86)

Závěr

Cílem práce bylo přiblížit celkovou problematiku týkající se spolků, a to jak z hlediska právního, účetního, tak i daňového. K pochopení souvislostí bylo nutné spolek zařadit do kontextu neziskových organizací. V některých částech práce je navíc pozornost zaměřena i na specifické situace u ostatních neziskových organizací.

Jak je patrné z tabulky č. 1 týkající se počtu spolků z celkového počtu všech neziskových organizací, jedná se o velmi rozšířenou právní formu. Dle mého názoru mohou být jedním z hlavních důvodů hojného zakládání právě daňové úlevy umožňované spolkem. Pokud tedy bude chtít organizace vyvíjet nepodnikatelskou činnost souběžně s činností podnikatelskou generující zisky potřebné k financování činnosti hlavní, je velmi vhodné zvolit si právě tuto právní formu.

Při sestavování grafu (obrázek 1) zaměřujícího se na podíl objemu dotací poskytovaných nestátním neziskovým organizacím z veřejných rozpočtů a státních fondů v roce 2016 dle odvětví mne překvapilo zjištění, že největší objem získaných prostředků těmito organizacemi je v odvětví tělovýchovy (konkrétně ve výši 34,2 %), dalším odvětvím jsou sociální věci a politika zaměstnanosti ve výši 29,7 %, třetí v řadě jsou poté vzdělávací a školské služby ve výši 9,2 %. Předpokládala jsem, že velmi vysoko bude odvětví zemědělství, na které je ovšem přiděleno jen 2,2 % z celkového objemu poskytnutých dotací. I když si myslím, že sport je velmi důležitou součástí rozvoje nejen dětí a jejich týmového ducha, přesto mě překvapuje, jak vysoké procento je přiděleno právě k realizaci tělovýchovných aktivit. Zdravotnictví se také nachází na velmi nízké příčce s pouhými 2,5 % z celkové výše přidělených dotací. Z rozboru financování nestátních neziskových organizací z veřejných rozpočtů v roce 2016 je patrná skutečnost, že 76,3 % poskytnutých dotací ze státních fondů v roce 2016 je právě pro zemědělství, lesní hospodářství a rybářství, nicméně tento fond poskytuje jen zanedbatelné procento finančních prostředků z celkového počtu poskytnutých dotací z úrovní institucí poskytujících dotace. Doufám, že v budoucích obdobích bude podíl přidělených dotací na zdravotnictví a zemědělství stoupat. Nárůst objemu poskytnutých dotací oproti roku 2015 potvrzuje postupné zvyšování přidělených prostředků u Ministerstva zemědělství a Ministerstva zdravotnictví.

Praktická ukázka zaměřená primárně na běžné účetní operace ve spolku potvrdila, že se nejedná o jednoduchý proces, který je ještě složitější po stránce daňové. Aktivita organizace, zejména z administrativního hlediska, související se získáním dotace či bezúplatného daru dosažením tohoto účelu zdaleka nekončí. Kromě žádosti o dotaci a snahu o povědomí spolku ho dále čeká

účtování jednotlivých nákupů použitých z dotace a daru na účty analytické evidence. Cílem odděleného účetního zobrazení nákupů je jednodušší přiřaditelnost k přijatým finančním prostředkům. Nejtěžší částí může být vyúčtování získaných prostředků, jejichž podmínky si z velké části stanovují jednotlivé instituce samy. Vyúčtování může mít jak podobu elektronickou, tak osobního setkání a administrativní náročnost tak může výrazně stoupat. Dle mého názoru by se zde mělo jednat o proces alespoň zčásti zákonem upravený, zejména při dokládání využití prostředků dotace na úhradu jednotlivých nákladů. Některá dotační řízení totiž vyžadují kontrolu vyšší při menším množství poskytnutých prostředků než jiná. Pochopitelně se může jednat o způsob rozdělení financí ze státních fondů či rozpočtů, jejichž pravidla mohou být různá. Zákon ale nepředepisuje, jako je tomu u formuláře žádosti o dotaci, žádný formulář vyúčtování dotace.

Zaměření spolku na fundraisingové aktivity přináší mnoho možností, a proto je dle mého názoru vhodné umět o finanční či materiální prostředky požádat. I když většina spolků tuto aktivitu uskutečňuje právě k získání chybějících financí, mohou si organizace, ač si to neuvědomují, získat partnera při organizování akcí, zápasů a soutěží. Zmíněný sponzor jim může pomoci danou akci financovat a zároveň z toho může získat prospěch ve formě zviditelnění jeho samotného.

Na první pohled záporný výsledek hospodaření by vedl k daňové ztrátě, nakonec ale spolek byl povinen zaplatit daň z hospodářského výsledku vedlejší činnosti. Vypočtená daň je tedy ve výši 42.180,- Kč, což by u obchodních společností nebylo běžnou záležitostí, ale v případě úzkého základu daně u spolků se jedná o poměrně pravděpodobnou událost.

Domnívám se, že pokud si fyzické osoby budou chtít založit tuto právní formu, musí mít alespoň základní znalosti pro možné založení. V případě, že subjekty nemají zkušenosti s účetnictvím ani daňovou problematikou, je na místě obrátit se na specializované společnosti, které jim tuto stránku zajistí. Kromě účetní a daňové problematiky je důležité mít povědomí o možnostech, které jsou této právní formě umožněny. Proto by si zakladatelé měli alespoň před založením nechat poradit od profesionálů zabývajících se spolky.

Diplomová práce poskytuje základní přehled organizace, účtování a zdanění spolků. Přesto ale je mnoho oblastí, které v této práci probrány nejsou a je doporučena pouze jako seznámení se se spolky v obecné rovině.

Seznam použitých zkratk

DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
EHP	Evropský hospodářský prostor
ISAE	International Standard on Assurance Engagements (Meinárodní standard pro ověřovací zakázky)
OZ	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
ZDP	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
ZoÚ	Zákon č. č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Seznam použité literatury

Knižní publikace

ADAMEC, Jaromír. Vybrané problémy nestátních neziskových organizací. *AUDITOR*. Praha: Komora auditorů České republiky, 2018, XXV(1/2018). ISSN 1210-9096.

DEVEROVÁ, Lenka. Právní aspekty nestátních neziskových organizací. *AUDITOR*. Praha: Komora auditorů České republiky, 2018, XXV(1/2018). ISSN 1210-9096.

DĚRGEL, Martin. Daňová uznatelnost nápojů na pracovišti. *Daně a účetnictví v otázkách a odpovědích*. Praha: Wolters Kluwer, 2008, 2008(2).

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v praxi*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-476-8.

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-103-3.

HARTMATN, Ondřej. Účel a způsob auditu dotačních prostředků. *AUDITOR*. Praha: Komora auditorů České republiky, 2014, XXI(1/2014). ISSN 1210-9096

HRADECKÁ, Michaela. Zrušení společnosti s ručením omezeným s likvidací. 2017, *Bakalářská práce*, 2017.

HRUŠKA, Vladimír. Rozdíl mezi daňovým a účetním ziskem - analytické účty. *Daně a účetnictví - bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, 2011, **2011**(10).

JANDA, Karel. Dary a jejich zdanění. *Daně a účetnictví - bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, 2016, **2016**(2)4.

JANDA, Karel. Praktická řešení k veřejné správě. *Práce, Mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, 2017, **2017**(11).

JANDA, Karel. Účetnictví spolku. *Práce, Mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, 2017, **2017**(9).

JANDA, Karel. Účetní závěrka spolku. *Práce, mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, 2018, **2018**(1).

KOVANICOVÁ, D. *Abeceda účetních znalostí pro každého*. 20.vyd. Praha: BOVA POLYGON, 2012. s. 440. ISBN 978-80-7273-169-5.

MORÁVEK, Zdeněk. Dary přijaté neziskovými subjekty a jejich zdanění. *Práce, Mzdy, odvody bez chyb, pokut a penále*. Český Těšín: Poradce, 2018, **2018**(3-4).

MORÁVEK, Zdeněk. Dotace v daních u neziskových subjektů. *Poradce veřejné správy*. Český Těšín: Poradce, 2010, **2010**(11).

PELIKÁNOVÁ, Anna a Jan STEJSKAL. *Sbírka souvztažností pro nestátní neziskovky*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2017. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0340-9.

PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 3., aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing, 2018. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-2117-5.

VÍT, Petr a Jan STEJSKAL. *Praktický právní průvodce pro neziskové organizace*. 2., aktualizované vydání. Praha: Grada, 2015. Manažer. ISBN 978-80-247-5477-2.

ZELENKOVÁ, Marie. Specifika zjištění výsledku hospodaření ve sportovním klubu. *AUDITOR*. Praha: Komora auditorů České republiky, 2018, XXV(1/2018), 5. ISSN 1210-9096.

Zákonné normy

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád v platném znění.

Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník v platném znění.

Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí v platném znění.

Zákon č. 235/2004 sb. o dani z přidané hodnoty v platném znění.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech.

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů v platném znění.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů v platném znění.

Zákon č. 16/1993 Sb. o dani silniční v platném znění.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví v platném znění.

Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob v platném znění

Vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů v platném znění.

Vyhláška č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví v platném znění.

Pokyn GFŘ č. D-22 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění.

České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, dostupné z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetnictvi-podnikatelu-a-neziskoveho-sek/ceske-ucetni-standardy-pro-podnikatele-a/2016/ceske-ucetni-standardy-pro-ucetni-jednot-24262>

Mezinárodní standard ISAE 3000 pro ověřovací zakázky, které nejsou auditem ani prověrkou historických finančních informací

Internetové a ostatní zdroje

Finanční správa. Upozornění na novou úpravu zdaňování úroků z účtu u vybraných veřejně prospěšných poplatníků a společenství vlastníků jednotek od 1. 1. 2014. <https://www.financnisprava.cz>[online]. 2014, **2014** [cit. 2019-04-22]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/informace-stanoviska-a-sdeleni/2014/upozorneni-na-novou-upravu-zdanovani-uroku-z-uctu-u-vybranych-verejne-prospesnych-poplatniku-a-svj-4741>.

Formulář Přiznání k dani z příjmů právnických osob. [online]. [cit. 2019-04-29]. Dostupné z: https://adisepo.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_epo/epo2/form/form_uvod.faces.

PELIKÁNOVÁ, Anna. Vše o auditu a neziskovkách [online]. 2015, 30.4.2015 [cit. 2019-04-23]. Dostupné z: <http://www.uctujemeneziskovsky.cz/clanky/vse-o-audit-u-v-neziskovkach>.

Rozbor financování nestátních neziskových organizací z veřejných rozpočtů v roce 2016. [online]. 2018, 5.9.2018 [cit. 2019-04-29]. Dostupné z: https://www.vlada.cz/assets/ppov/rnno/dokumenty/rozb主_2016_material_pro_web.pdf.

Struktura satelitního účtu neziskových institucí. Český statistický úřad. [online]. [cit. 2019-04-29]. Dostupné z: <http://apl.czso.cz/pll/rocenka/rocenkavyber.satelit>.

Seznam tabulek

Tabulka 1 Počet neziskových organizací a spolků v jednotlivých letech.....	7
Tabulka 2 Režimy jednotlivých typů příjmů z hlediska daně z příjmů právnických osob.....	36
Tabulka 3 Archivace účetních záznamů	53
Tabulka 4 Účtování dotací.....	55
Tabulka 5 Účtování darů.....	56
Tabulka 6 Účetní případy v roce 2018.....	62

Seznam obrázků

Obrázek 1 Podíl objemu dotací poskytovaných nestátním neziskovým organizacím z veřejných rozpočtů a státních fondů v roce 2016 dle odvětví	32
Obrázek 2 Účetní zápis při otevírání účetních knih.....	45
Obrázek 3 Účetní zápis při uzavírání účetních knih	46
Obrázek 4 Účtování pořízeného majetku bezúplatným převodem	46
Obrázek 5 Odpisy majetku pořízeného z prostředků dotace či účelového daru	47
Obrázek 6 Zaúčtování přijatého členského příspěvku	54
Obrázek 7 Přeúčtování provozního daru na investiční dar	56
Obrázek 8 Převedení výsledku hospodaření běžného účetního období	57
Obrázek 9 Zaúčtování rozdělení zisku po rozhodnutí členské schůze spolku.....	57
Obrázek 10 Rozvaha spolku za rok 2018	66
Obrázek 11 Výkaz zisku a ztráty spolku za rok 2018.....	67
Obrázek 12 Hlavička přiznání k dani z příjmů právnických osob.....	67
Obrázek 13 Výsledek hospodaření a položky zvyšující základ daně	68
Obrázek 14 Položky snižující základ daně	69
Obrázek 15 Snížení základu daně u veřejně prospěšného poplatníka	70
Obrázek 16 Zaúčtování daně z příjmů	70

PŘÍLOHA

ÚČTOVÝ ROZVRH PRO NEVÝDĚLEČNÉ ORGANIZACE

Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek

01 - Dlouhodobý nehmotný majetek

012 - Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

013 - Software

014 - Ocenitelná práva

018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek

02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

021 - Stavby

022 - Hmotné movité věci a jejich soubory

025 - Pěstitelské celky trvalých porostů

026 - Dospělá zvířata a jejich skupiny

028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek

029 - Ostatní dlouhodobý hmotný majetek

03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný

031 - Pozemky

032 - Umělecká díla, předměty a sbírky

04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

041 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek

042 - Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek

05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek

051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek

052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek

06 - Dlouhodobý finanční majetek

061 - Podíly - ovládaná anebo ovládající osoba

062 - Podíly - podstatný vliv

063 - Dluhové cenné papíry držené do

splatnosti

066 - Zápůjčky organizačním složkám

067 - Ostatní dlouhodobé zápůjčky

069 - Ostatní dlouhodobý finanční majetek

07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku

072 - Oprávky k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje

073 - Oprávky k softwaru

074 - Oprávky k ocenitelným právům

078 - Oprávky k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku

079 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku

08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

081 - Oprávky ke stavbám

082 - Oprávky k samostatným hmotným movitým věcem a souborům hmotných movitých věcí

085 - Oprávky k pěstitelským celkům trvalých porostů

086 - Oprávky k dospělým zvířatům a jejich skupinám

088 - Oprávky k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku

089 - Oprávky k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku

Účtová třída 1 - Zásoby

11 - Materiál

111 – Pořizovaný materiál

112 - Materiál na skladě

119 - Materiál na cestě

12 - Zásoby vlastní výroby

121 - Nedokončená výroba

122 - Polotovary vlastní výroby

123 - Výrobky

124 - Mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny

13 - Zboží

131 – Pořizované zboží

132 - Zboží na skladě a v prodejných
139 - Zboží na cestě

Účtová třída 2 - Finanční účty

21 - Peněžní prostředky v pokladně

211 - Pokladna
213 - Ceniny

22 - Peněžní prostředky na účtech

221 - Účty v bankách

23 - Krátkodobé úvěry

231 - Krátkodobé úvěry
232 - Eskontní úvěry

24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci

241 - Vydané krátkodobé dluhopisy
249 - Ostatní krátkodobé finanční výpomoci

25 - Krátkodobý finanční majetek

251 - Majetkové cenné papíry k obchodování
253 - Dluhové cenné papíry k obchodování
255 - Vlastní dluhopisy
256 - Ostatní cenné papíry

26 - Převody mezi finančními účty

261 - Peníze na cestě

Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy

31 - Pohledávky

311 - Odběratelé
312 - Směnky k inkasu
313 - Pohledávky za eskontované cenné papíry
314 - Poskytnuté provozní zálohy
315 - Ostatní pohledávky

32 - Závazky

321 - Dodavatelé
322 - Směnky k úhradě
324 - Přijaté zálohy
325 - Ostatní závazky

33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi

331 - Zaměstnanci
333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům

335 - Pohledávky za zaměstnanci
336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění

34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování

341 - Daň z příjmu
342 - Ostatní přímé daně
343 - Daň z přidané hodnoty
345 - Ostatní daně a poplatky
346 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování se státním rozpočtem
348 - Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem orgánů územních samosprávných celků

35 - Pohledávky za společnostmi

358 - Pohledávky za společníky sdruženými ve společnosti

36 - Závazky ke společnosti a závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů

367 - Závazky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů
368 - Závazky za společníky sdruženými ve společnosti

37 - Jiné pohledávky a závazky

373 - Pohledávky a závazky z pevných termínovaných operací a opcí
375 - Pohledávky z vydaných dluhopisů
378 - Jiné pohledávky
379 - Jiné závazky

38 - Přejícné účty aktiv a pasiv

381 - Náklady příštích období
383 - Výdaje příštích období
384 - Výnosy příštích období
385 - Příjmy příštích období
388 - Dohadné účty aktivní
389 - Dohadné účty pasivní

39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování

391 - Opravná položka k pohledávkám

395 - Vnitřní zúčtování
396 - Spojovací účet při sdružení

Účtová třída 5 - Náklady

50 - Spotřebované nákupy

501 - Spotřeba materiálu
502 - Spotřeba energie
503 - Spotřeba ostatních
neskladovatelných dodávek
504 - Prodané zboží

51 - Služby

511 - Opravy a udržování
512 - Náklady na cestovné
513 - Náklady na reprezentaci
518 - Ostatní služby

52 - Osobní náklady

521 - Mzdové náklady
524 - Zákonné sociální pojištění
523 - Ostatní sociální pojištění
527 - Zákonné sociální náklady
528 - Ostatní sociální náklady

53 - Daně a poplatky

531 - Daň silniční
532 - Daň z nemovitých věcí
538 - Ostatní daně a poplatky

54 - Ostatní náklady

541 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
542 - Ostatní pokuty a penále
543 - Odpis nedobytné pohledávky
544 - Úroky
545 - Kurzové ztráty
546 - Dary
548 - Manka a škody
549 - Jiné ostatní náklady

55 - Odpisy, prodaný majetek, rezervy a opravné položky

551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
552 - Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
553 - Prodané cenné papíry a podíly
554 - Prodaný materiál

556 - Tvorba rezerv
559 - Tvorba opravných položek

56 - Změny stavu zásob vlastní činnosti

561 - Změna stavu zásob nedokončené výroby
562 - Změna stavu zásob polotovarů
563 - Změna stavu zásob výrobků
564 - Změna stavu zvířat

57 - Aktivace

571 - Aktivace materiálu a zboží
572 - Aktivace vnitroorganizačních služeb
573 - Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku
574 - Aktivace dlouhodobého hmotného majetku

58 - Poskytnuté příspěvky

581 - Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami
582 - Poskytnuté členské příspěvky

59 - Daň z příjmů

591 - Daň z příjmů
595 - Dodatečné odvody daně z příjmů

Účtová třída 6 - Výnosy

60 - Tržby za vlastní výkony a za zboží

601 - Tržby za vlastní výrobky
602 - Tržby z prodeje služeb
604 - Tržby za prodané zboží

64 - Ostatní výnosy

641 - Smluvní pokuty a úroky z prodlení
642 - Ostatní pokuty a penále
643 - Platby za odepsané pohledávky
644 - Úroky
645 - Kurzové zisky
648 - Zúčtování fondů
649 - Jiné ostatní výnosy

65 - Tržby z prodeje majetku, rezervy a opravné položky

652 - Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku
653 - Tržby z prodeje cenných papírů a podílů
654 - Tržby z prodeje materiálu

655 - Výnosy z krátkodobého finančního majetku

657 - Výnosy z dlouhodobého finančního majetku

68 - Přijaté příspěvky

681 - Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami

682 - Přijaté příspěvky (dary)

684 - Přijaté členské příspěvky

69 - Provozní dotace

691 - Provozní dotace

Účtová třída 9- Vlastní jmění, fondy, hospodářský výsledek, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty

90 - Vlastní jmění

901 - Vlastní jmění

91 - Fondy

911 – Fondy

92 - Oceňovací rozdíly

921 - Oceňovací rozdíly z přecenění finančního majetku a závazků

93 - Výsledek hospodaření

931 - Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení

932 - Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta minulých let

94 - Rezervy

941 - Rezervy

95 - Dlouhodobé úvěry a závazky

951 - Dlouhodobé úvěry

953 - Vydané dluhopisy

954 - Závazky z pronájmu

955 - Přijaté dlouhodobé zálohy

958 - Dlouhodobé směnky k úhradě

959 - Ostatní dlouhodobé závazky

96 - Závěrkové účty

961 - Počáteční účet rozvahový

962 - Konečný účet rozvahový

963 - Účet výsledku hospodaření

97 - 99 - Podrozvahové účty

971 - 998 - Podrozvahové účty

999 - Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům¹¹⁶

¹¹⁶ Zdroj: PELIKÁNOVÁ, Anna. 2018. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. 3.,

aktualizované vydání. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-2117-5