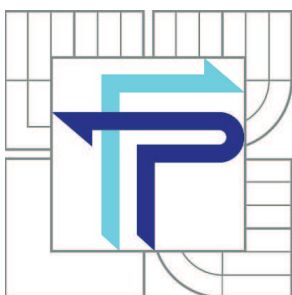


VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY



FAKULTA PODNIKATELSKÁ
ÚSTAV FINANCÍ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT
INSTITUTE OF FINANCES

ANALÝZA SPECIFIK ZDANĚNÍ NEZISKOVÝCH SUBJEKTŮ

ANALYSIS OF SPECIFICS TAXATION OF NON-PROFIT ORGANIZATIONS

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

MARTIN ŠALOMON

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

JUDr. Ing. JAN KOPŘIVA

BRNO 2011

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Šalomon Martin

Daňové poradenství (6202R006)

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č.111/1998 o vysokých školách, Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně a Směrnicí děkana pro realizaci bakalářských a magisterských studijních programů zadává bakalářskou práci s názvem:

Analýza specifík zdanění neziskových subjektů

v anglickém jazyce:

Analysis of Specifics Taxation of Non-profit Organizations

Pokyny pro vypracování:

Úvod

Vymezení problému a cíle práce

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

Vlastní návrhy řešení, přínos návrhů řešení

Závěr

Seznam použité literatury

Přílohy

Seznam odborné literatury:

NÁHLOVSKÁ J. a kol. MERITUM Nevýdělečné organizace 2010 . 1. vyd. Praha : ASPI, 2010. 316 s. ISBN 978-80-7357-532-8.

BENDA, V. DPH u neziskových subjektů, 2. vydání, Praha: BOVA POLYGON, 2009. 168 s. ISBN 978-80-7273-160-2

KOMRSKOVÁ, S; STUHLÍKOVÁ, H. Zdaňování neziskových organizací. Praha : ANAG, 2009. 312 s. ISBN 978-80-7263-510-8.

RŮŽIČKOVÁ, R. Neziskové organizace 2009. Praha : ANAG, 2009. 247 s. 80-7263-220-5.

Vedoucí bakalářské práce: JUDr. Ing. Jan Kopřiva

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2010/2011.

L.S.

Ing. Pavel Svirák, Dr.
Ředitel ústavu

doc. RNDr. Anna Putnová, Ph.D., MBA
Děkan fakulty

V Brně, dne 18.05.2011

Abstrakt: Bakalářská práce popisuje problematiku a specifika zdaňování u neziskových subjektů. V teoretické části jsou popsány rozdílnosti v režimech zdaňování neziskových subjektů oproti ziskovým subjektům u daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty. Praktická část obsahuje analýzu podkladů konkrétního neziskového subjektu pro výpočet daně z příjmů právnických osob a ostatních daní, které se u tohoto neziskového subjektu ve sledovaném roce reálně vyskytly.

Abstract: This bachelor's thesis describes problems and specifics in taxation of non-profit organizations. In the theoretic part of this bachelor's thesis are described differences in behaviour between taxation of non-profit organization and business organization in Corporate Income Tax and Value Added Tax. The practical part contains analysis of documents of specific non-profit organization for taxation by corporate income tax and other taxes, which occurred during the reporting period.

Klíčová slova: neziskový subjekt, občanské sdružení, daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, silniční daň, daň z nemovitostí, daň darovací, výpočet daně, účetnictví.

Keywords: non-profit organization, civic association, income tax, value added tax, road tax, property tax, gift tax, tax calculation, accounting.

Bibliografická citace

ŠALOMON, M. *Analýza specifík zdanění neziskových subjektů*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2011. 88 s. Vedoucí bakalářské práce JUDr. Ing. Jan Kopřiva.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne

.....

Poděkování

Tímto bych rád poděkoval vedoucímu bakalářské práce JUDr. Ing. Janu Kopřivovi za odborné vedení, rady a připomínky. Dále děkuji zaměstnancům firmy AUDIT – DANĚ, spol. s r.o. za ochotu, čas a poskytnutí potřebných informací a materiálů.

Obsah

1. Úvod	10
2. Teoretická část	11
2.1 Charakteristika neziskových subjektů	11
2.1.1 Neziskové subjekty podle jednotlivých zákonů	13
2.1.2 Účetnictví neziskových subjektů	14
2.2 Daň z příjmů právnických osob	15
2.2.1 Vymezení neziskových subjektů dle zákona o daních z příjmů	15
2.2.2 Proces výpočtu daně	16
2.2.3 Zdaňovací období	17
2.2.4 Předmět daně	18
2.2.5 Osvobození od daně	21
2.2.6 Stanovení základu daně	23
2.2.7 Úprava základu daně	24
2.2.8 Daňové přiznání	29
2.3 Daň z přidané hodnoty	30
2.3.1 Vymezení neziskových subjektů v DPH	30
2.3.2 Registrace plátce daně	31
2.3.3 Registrace osoby identifikované k dani	32
2.3.4 Místo plnění	33
2.3.5 Zdanitelné plnění	33
2.3.6 Datum uskutečněného zdanitelného plnění	34
2.3.7 Daňové doklady	34
2.3.8 Základ daně	35
2.3.9 Osvobození od daně	35
2.3.10 Osvobození u neziskových subjektů	36
2.3.11 Odpočet daně na vstupu	39
2.3.12 Krácení odpočtu daně	42
2.3.13 Zdaňovací období a daňové přiznání	43
3. Analytická část	44
3.1 Úvodní informace	44
3.2 Charakteristika občanského sdružení	44

3.3	Činnosti sdružení.....	45
3.4	Zvolená metoda účetního rozlišení hlavní a vedlejší činnosti	45
3.5	Struktura nákladů a výnosů.....	47
3.6	Rozbor nákladů a výnosů	50
3.6.1	Dotace	52
3.6.2	Dary	53
3.6.3	Přefakturace nákladů hlavní činnosti.....	53
3.6.4	Sportovní služby pro jiné subjekty	54
3.7	Přidělení společných nákladů.....	54
3.8	Daň z přidané hodnoty	56
3.9	Daň darovací	57
3.9.1	Výhodnost darů.....	57
3.10	Daň z nemovitostí	59
3.11	Daň silniční	60
4.	Návrh řešení.....	61
4.1	Zjištění základu daně z příjmů právnických osob.....	61
4.1.1	Posouzení zdanitelnosti hlavní činnosti.....	61
4.2	Podklady pro vyplnění daňového přiznání daně z příjmů právnických osob ..	62
4.2.1	„Plus položky daňového přiznání“	63
4.2.2	„Mínus položky daňového přiznání“	63
4.2.3	Základ daně.....	64
4.2.4	Položky odčitatelné od základu daně.....	64
4.2.5	Položky snižující základ daně.....	64
4.2.6	Výpočet daňové úspory	65
4.2.7	Doplňování do řádků DP	66
5.	Závěr.....	67
6.	Seznam použitých zdrojů	68
7.	Seznam použitých zkratk a symbolů	71
8.	Seznamy	72
9.	Přílohy	73

1. Úvod

Když jsem se rozhodoval, které téma si zvolím pro svoji bakalářskou práci, měl jsem už na začátku poměrně jasno, že by to mělo být téma z oblastí daní nebo účetnictví. Důvod tohoto rozhodnutí pramení hlavně ze skutečnosti, že již v průběhu svého studia jsem začal vypomáhat v daňové a účetní poradenské společnosti a rád bych tak využil získané zkušenosti z praxe při tvorbě této bakalářské práce. Zvolené téma je pak pouhým důsledkem oblasti, v níž se v rámci této praxe pohybuji.

Ve své práci se budu věnovat některým daním, se kterými se mohou neziskové subjekty běžně setkat. Zřejmě nejsložitější právní úpravu a nejvíce rozdílů v režimech zdaňování neziskových subjektů oproti subjektům ziskovým je možné nalézt u daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty. Právě analýza režimů zdaňování neziskových subjektů u těchto dvou daní bude součástí první části mé bakalářské práce.

V druhé části této práce se budu věnovat zdanění konkrétního neziskového subjektu, kterým bude sportovní klub pro zdravotně postižené, založený jako občanské sdružení. Na tomto sdružení bych rád aplikoval nabyté znalosti z oblasti daní a účetnictví.

Při tvorbě této práce budu využívat znalostí, které jsem získal v průběhu bakalářského studia, poznatků načerpaných ze zákonů, vyhlášek či pokynů Ministerstva financí ČR a dále rozsáhlého knižního fondu, který se dané problematice věnuje.

2. Teoretická část

2.1 Charakteristika neziskových subjektů

Aby bylo možné se zabývat specifiky zdaňování neziskových subjektů, je nutné nejprve tyto subjekty odlišit od běžných podnikatelských subjektů.

Hospodářství většiny zemí lze z hlediska sektorů členit na: [1, str. 10]

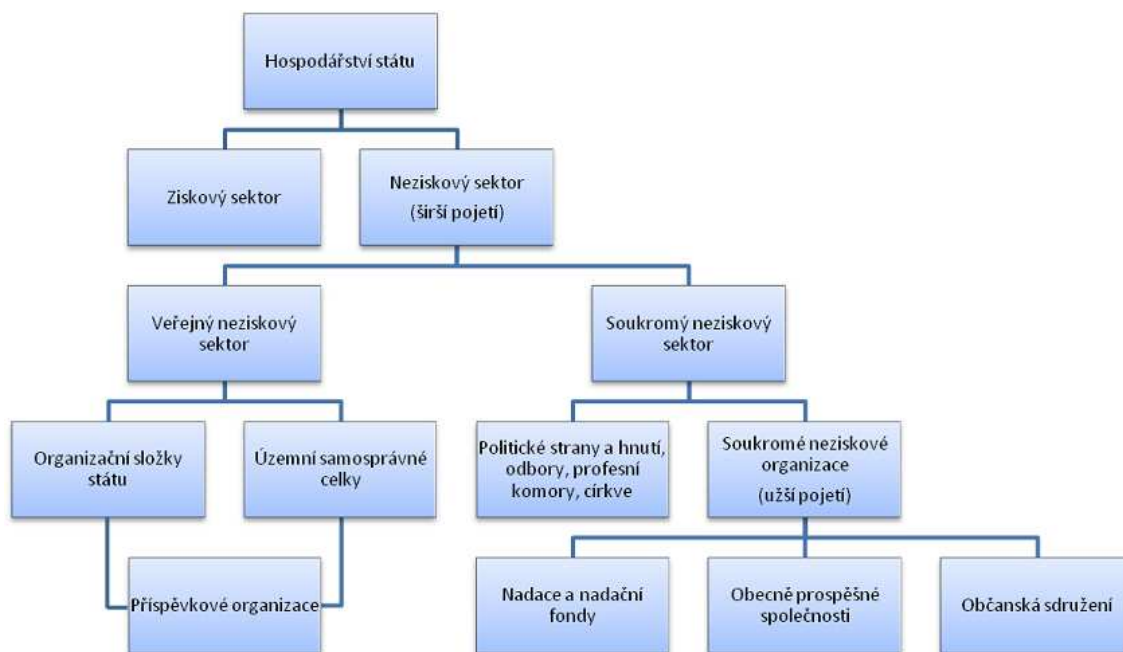
- ziskový (tržní) sektor,
- neziskový (netržní) sektor.

Subjekty neziskového sektoru **nejsou** zakládány za účelem dosahování zisku a vyvíjení podnikatelské činnosti na rozdíl od subjektů ziskového sektoru. Účel založení tedy musíme hledat v jejich poslání.

„Poslání vyjadřuje důvod existence neziskové organizace, říká, proč je organizace tady a čeho chce dosáhnout. Nejobvyklejším posláním organizací v neziskovém sektoru je ovlivňování podmínek života lidí ve společnosti.“ [13, s. 13-14]

Poslání neziskových subjektů je stanoveno ve zvláštních zákonech, kterými jsou zřízeny, nebo ve statutu, stanovách, zřizovacích či zakladatelských listinách u subjektů zřízených na základě zákona.

„V **širším smyslu** je za neziskovou organizaci považována každá organizace založená za jiným účelem než podnikání. V **užším smyslu** jsou z tohoto označení vyloučeny organizace, které jsou svým financováním a řízením přímo propojeny se státem, jako je tomu u rozpočtových a příspěvkových organizací, dále jsou vylučovány organizace spojené s obchodní sférou (obchodní a profesní komory), politické strany, odbory a církve.“ [13 s. 21]



Obrázek 1: Schéma hospodářství státu [13, s. 21]

Neziskový veřejný sektor je souborem subjektů zřízených ze zákona anebo na základě zákona za účelem poskytování veřejně prospěšných služeb. Do tohoto sektoru patří v první řadě organizační složky státu a územní samosprávné celky¹, tyto subjekty mohou dále zřídit pro výkon konkrétních veřejně prospěšných služeb příspěvkové organizace. [1, s. 11]

Příspěvkové organizace jsou zřizovány pro výkon veřejně prospěšných služeb, které vyžadují samostatné institucionální zakotvení (např. obce a města takto zřizují nejčastěji školy, knihovny, nemocnice a další instituce). Těmto organizacím svěří zřizovatel k výkonu jejich činnosti část svého majetku, který však zůstává ve vlastnictví zřizovatele. Příspěvkové organizace jsou se svým zřizovatelem úzce spjaty zejména po stránce rozpočtové (peníze na provoz jsou čerpány z rozpočtu zřizovatele). [1, s. 11–12]

Neziskový soukromý sektor je souborem subjektů všech nestátních neziskových organizací založených na základě zákona jako soukromá právnická osoba. Zakladateli jsou soukromé subjekty, které do těchto neziskových soukromých subjektů

¹ Organizační složky státu nemají právní subjektivitu (viz § 3 odst. 2 zákona č. 219/2000 Sb.) na rozdíl od územních samosprávných celků, které právní subjektivitu mají (viz § 2 odst. 2 zákona č. 128/2000 Sb.) a které mohou zřizovat organizační složky ÚSC.

dobrovolně vkládají své prostředky bez očekávání dosažení zisku, avšak s cílem poskytnout veřejně prospěšnou službu prostřednictvím neziskového subjektu. [1, s. 13]

„Neziskovým organizacím se v principu nezakazuje vedle hlavního programu, kterým organizace směřuje k naplnění svého poslání, vykonávat vedlejší výdělečné aktivity. Jejich zisk však musí být zdrojem financování programu hlavního" [13, s. 21]

Soukromoprávní neziskové subjekty mají konkrétní právní podobu vyplývající ze zákonů. Jsou to občanská sdružení, obecně prospěšné společnosti, nadace a nadační fondy, církve a jejich účelová zařízení. [1, s. 13-15]

2.1.1 Neziskové subjekty podle jednotlivých zákonů

Neziskové subjekty jako celek nemají přesně zákonem vymezenou podobu. Základní právní rámec, ve kterém působí, je Ústava České republiky a Listina základních práv a svobod, kde v čl. 20 Listiny je zakotveno právo se svobodně sdružovat. Jednotlivé podoby a fungování neziskových subjektů je dále upraveno dalšími právními předpisy². [13, s. 20]

Předpisy, na základě kterých neziskové subjekty vznikají, obsahují pro daňové účely některé zásadní informace (např.: kdo může činit úkony za neziskový subjekt nebo různá omezení, jak může být majetek nebo případný zisk neziskového subjektu využit). Při zdaňování neziskového subjektu je proto nezbytné nastudovat i právní předpis, na základě kterého vzniká.

V daňových zákonech není možné nalézt jednotnou definici pro neziskové subjekty. Jednotlivé daňové zákony si vytvářejí vlastní definice neziskového subjektu, které se mohou navzájem lišit.

Pokud bude dále řeč o neziskových subjektech, myslí se tím pouze **daňové neziskové subjekty**, vymezené jako neziskové subjekty podle právě probíraného zákona a s daňovými zvýhodněními z toho pro neziskové subjekty plynoucími, pokud není předem řečeno jinak.

² Např.: zákony o obcích, krajích, nadacích a nadačních fondech, obecně prospěšných společnostech, církvích a další.

2.1.2 Účetnictví neziskových subjektů

Stejně jako podnikatelské subjekty i neziskové subjekty musí evidovat informace o svých ekonomických aktivitách pro daňové účely. Neziskové subjekty jsou povinny vést účetnictví. Tato povinnost vyplývá z § 1 odst. 2 ZUČE. Podmínky pro vedení účetnictví však nejsou shodné s podnikatelskými subjekty.

2.1.2.1. Rozsah vedení účetnictví

Vybrané neziskové subjekty mohou vést **účetnictví ve zjednodušeném rozsahu**, týká se to především občanských sdružení, církví, náboženských společností, církevních institucí, obecně prospěšných společností, honebních společenstev, nadačních fondů a příspěvkových organizací (u kterých o tom rozhodne zřizovatel). [§ 9 odst. 3 ZUČE] Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu se nároky na vedení účetnictví účetních jednotek zjednoduší, ale současně se může zkomplikovat zjištění základu daně z příjmů. Tato metoda však bude užita zejména v menších organizacích.

Občanská sdružení, jejich organizační jednotky s právní subjektivitou, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou církevní právnickou osobou, a honební společenstva mohou vést **jednoduché účetnictví**. Celkové příjmy těchto subjektů za poslední uzavřené účetní období však nesmí přesáhnout 3 mil. Kč a musí účtovat podle ZUČE ve znění k 31. 12. 2003. [§ 38a ZUČE]

Na účetnictví neziskových subjektů je kladen zvýšený nárok v oblasti evidování příjmů a nákladů (výdajů) za jednotlivé činnosti subjektu, aby bylo možné ke dni účetní závěrky vést odděleně příjmy a náklady (výdaje), které se stanou základem daně a příjmy (a s nimi související náklady či výdaje), které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny.

2.1.2.2. Právní úprava

K ZUČE jsou Ministerstvem financí ČR vydávány prováděcí vyhlášky, které dotváří právní rámec účetnictví u jednotlivých typů subjektů. Ministerstvo dále vydává ve svém Finančním zpravodaji České účetní standardy pro jednotlivé typy subjektů. Na účetnictví mohou mít dále vliv právní předpisy Evropské unie či Mezinárodní účetní standardy.

Nejdůležitější předpisy upravující účetnictví neziskových **soukromoprávních** subjektů:

- Vyhláška č. 504/2002 Sb., pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, a
- České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání (č. 401-413).

Nejdůležitější předpisy upravující účetnictví neziskových **veřejnoprávních** subjektů:

- Vyhláška č. 410/2009 Sb., pro některé vybrané účetní jednotky,
- České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky (č. 701-704).

2.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob se řadí v rámci daňového systému³ mezi daně přímé, tedy daně, u kterých je vždy jasně vymezen poplatník daně⁴. Poplatníkem je osoba, jejíž příjmy, majetek nebo úkony jsou přímo podrobeny dani⁵.

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou osoby, které nejsou fyzickými osobami, a také organizační složky státu⁶. [§ 17 odst. 1 ZDP]

2.2.1 Vymezení neziskových subjektů dle zákona o daních z příjmů

Neziskové subjekty jsou podle § 18 odst. 3 ZDP vymezeny jako poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání.

Podnikáním je dle obchodního zákoníku soustavná činnost prováděná samostatně podnikatelem (ve smyslu §2 odst. 2 ObchZ) vlastním jménem a na vlastní odpovědnost za účelem dosažení zisku.

³ „Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají.“ [18, s. 43]

⁴ Na rozdíl od daní nepřímých, kde správce daně zajímají pouze plátcí daně. Plátce u daní nepřímých daň vybranou od poplatníků vypočítá a odvede správci daně. Poplatníci jsou u nepřímých daní pro správce daně neznámé „anonymní“ subjekty.

⁵ § 6 odst. 2 ZSDP

⁶ Organizační složky státu nejsou právnickou osobou podle zákona č. 219/2000 Sb., avšak jsou účetní jednotkou podle ZUČE. Naproti tomu organizační složky územních samosprávných celků účetní jednotkou nejsou stejně jako nejsou právnickou osobou a proto nepodávají přiznání k dani z příjmů ani jiná přiznání. [16, s. 159]

Poplatníky, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou podle §18 odst. 8 ZDP zejména tyto subjekty:

- zájmová sdružení právnických osob,
- občanská sdružení,
- odborové organizace,
- politické strany a hnutí,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- nadace a nadační fondy,
- obecně prospěšné společnosti,
- veřejné vysoké školy,
- veřejné výzkumné instituce,
- školské právnické osoby,
- obce a kraje,
- organizační složky státu,
- příspěvkové organizace,
- státní fondy,
- a další subjekty, o kterých to stanoví zákon.

Ze znění ZDP je jasně patrné, že jde pouze o výčet demonstrativní a tedy v žádném případě úplný. Další vodítka pro určení neziskového subjektu bude nutné hledat ve vymezení jeho činností v zakládacích dokumentech. Pokud by některý, z těchto zákonem určených typů subjektů, byl založen nebo zřízen za účelem podnikání, již by se nejednalo o neziskový subjekt pro účely ZDP.

Zákon také přímo vyjímá z okruhu možných neziskových subjektů obchodní společnosti a družstva. [§ 18 odst. 8 ZDP]

2.2.2 Proces výpočtu daně

Pro určení daně z příjmů právnických osob musíme nejprve stanovit základ daně. Ten se u subjektů vedoucích účetnictví odvodí za zdaňovací období z výsledku hospodaření, který je sestavený z údajů evidovaných v účetnictví v souladu se ZUČE. Tento účetní výsledek hospodaření, který je výstupem účetnictví, ale neodpovídá potřebám vyměření daně a je nutné ho upravit na základ daně.

Celý proces ilustruje následující schéma:

<p>ÚČETNÍ VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ (před zdaněním)</p>
<p>- příjmy, které nejsou předmětem daně - osvobozené příjmy - příjmy zdaňované zvláštní sazbou - ostatní příjmy nezahrnované do základu daně + účetní náklady, které nejsou daňově uznatelné - mimoúčetní náklady ± ostatní úprava výnosů a nákladů</p>
<p>= ZÁKLAD DANĚ (DAŇOVÁ ZTRÁTA) - daňová ztráta - odčitatelné položky (např. na výzkum a vývoj) = mezisoučet - 30 % ZD sníženého o ztrátu a odčitatelné položky, tj. z mezisoučtu.</p>
<p>= SNÍŽENÝ ZÁKLAD DANĚ (zaokrouhlený na celé tisíce dolů) x sazba daně platná v daném zdaňovacím období.</p>
<p>= DAŇ - sleva na dani</p>
<p>= DAŇ PO SLEVĚ</p>

Obrázek 2: Výpočet základu daně z příjmů právnických osob u neziskových subjektů [14, s.162]

2.2.3 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím u neziskového subjektu je: [§ 17a ZDP]

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- účetní období, pokud je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích dvanáct měsíců.

Organizační složky státu, územní samosprávné celky a účetní jednotky zřízené zvláštním zákonem musí užít jako účetní období kalendářní rok z dikce § 3 odst. 3 ZUČE. Pokud ostatní účetní jednotky jsou příjemci dotací a současně používají

hospodářský rok, jsou povinny k 31. 12 sestavit mezitímní účetní závěrku. [§ 19 odst. 3 ZUČE]

2.2.4 Předmět daně

„Předmět daně z příjmů právnických osob je formulován velmi obecně: Předmětem daně jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Zákon pak některé z takových příjmů ze zdanění vyjímá, osvobozuje, nebo umožňuje využít zvýhodněného daňového režimu.“ [12, s. 17]

Neziskový subjekt, který má sídlo nebo místo vedení⁷ na území ČR, má daňovou povinnost, která zahrnuje příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR i ze zahraničí. Pokud by neziskový subjekt neměl sídlo ani místo vedení na území ČR, má daňovou povinnost pouze z příjmů plynoucích ze zdrojů na území ČR. [7, s. 91]

ZDP v § 18 odst. 2 vyjímá některé příjmy z předmětu daně pro všechny právnické osoby, tedy včetně neziskových subjektů. Pro neziskové subjekty je důležité zejména vyjmutí příjmů získaných zděděním nebo darováním nemovitostí nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů. Tyto příjmy jsou však předmětem daně dědické a darovací. [10, s. 172]

Přijetí daru je potřeba prokázat. Občanský zákoník nevyžaduje, aby byla darovací smlouva písemná, ale vzhledem k faktu, že důkazní břemeno leží na neziskovém subjektu je to vhodné. Problematický je také výklad pojmu „příjem daru“. Veřejnoprávní neziskové subjekty totiž účtují o příjmu daru v účtové třídě 9 (dar se neobjevuje ve výnosech) a až okamžikem použití daru dochází k jeho účtování do výnosů. Mezi příjmem a použitím daru může být i poměrně dlouhá časová prodleva a mohou se uskutečnit v různých zdaňovacích obdobích. [16, s. 161]

Neziskové subjekty mají speciálně upravený předmět daně v § 18 odst. 3 a 4 ZDP. Zákon zde v třetím odstavci jasně stanovuje, které příjmy budou předmětem daně

⁷ K objasnění pojmu „místo vedení“ vydalo MF ČR sdělení s čj.: 251/122 867/2000, ve kterém uvádí, že místo vedení je „...místo, kde jsou ve skutečnosti prováděna klíčová řídicí a obchodní rozhodnutí, která jsou nezbytná k provádění průmyslové a obchodní činnosti podnikem jako celku a která nemohou být na nižších úrovních řízení měněna.“

vždy, tj. příjmy z reklam⁸, členských příspěvků a z nájemného⁹. V § 18 odst. 4 ZDP jsou následně uvedeny ty příjmy, které nejsou předmětem daně a to právě pouze u neziskových subjektů.

„(4) U poplatníků uvedených v odstavci 3 nejsou předmětem daně příjmy

- a) z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že náklady (výdaje) **vynaložené podle tohoto zákona** v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší; činnosti, které jsou posláním těchto poplatníků, jsou stanoveny zvláštními předpisy, statutem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami,
- b) z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce poskytnutých podle zvláštních právních předpisů, z prostředků poskytnutých státními fondy, z podpory poskytnuté regionální radou regionu soudržnosti podle zvláštního právního předpisu, z podpory od Vinařského fondu, z prostředků poskytnutých z rozpočtu Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států, a dále příjmy krajů a obcí plynoucí z výnosu daní nebo podílu na nich, výnosu poplatků a peněžních odvodů, které jsou podle zvláštních zákonů příjmem kraje a obce,
- c) z úroků z vkladů na běžném účtu¹⁰,
- d) z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi a z pronájmů a prodeje státního majetku, které jsou podle zvláštního právního předpisu příjmem státního rozpočtu.“

[§ 18 odst. 4 ZDP]

V dalších odstavcích § 18 ZDP jsou dále ustanovení o předmětu daně pro některé specifické druhy neziskových subjektů – veřejné vysoké školy, veřejné

⁸ Často dochází k zaměňování sponzorského daru a příjmu z reklamy. Pokud se daňový neziskový subjekt ve smlouvě o sponzorském daru zaváže k jakémukoliv protiplnění (např. uvádění jména sponzora na akcích apod.), nemůže se jednat o dar ve smyslu § 628 ObčZ a jedná se tedy o příjmy z reklamy, které jsou předmětem daně. [10, s. 171]

⁹ U příjmů z nájemného však nastává komplikace zejména u příspěvkových organizací obcí a krajů v podobě znění § 18 odst. 4 písm. d) ZDP, kde jsou vypuštěny z předmětu daně příjmy z pronájmu státního majetku, protože jsou již příjmem státního rozpočtu sami o sobě. V praxi ovšem často tyto příjmy nesměřují do státního rozpočtu, ale zůstávají v rozpočtu subjektu a to se souhlasem nadřízeného subjektu. V takovém případě by je měl tento subjekt zřejmě zdanit. Nejasnost zde pramení z nevhodné úpravy rozpočtových pravidel územních rozpočtů. [10, s. 173]

¹⁰ Najít dnes skutečný běžný účet může být i problém, banky často kombinují různé produkty (např. revolvingový, termínovaný atd.), které již nelze označit za běžný bankovní účet. [Růžičková, s. 162]

výzkumné instituce, zdravotní pojišťovny, zdravotnická zařízení a poskytovatele veřejné služby v televizním a rozhlasovém vysílání.

2.2.4.1. Posuzování činností neziskového subjektu

Neziskové subjekty jsou založeny nebo zřízeny za neziskovým účelem, v rámci kterého vykonávají hlavní (neziskové) činnosti. Neziskové subjekty mohou vykonávat i další hospodářské činnosti, které jsou vždy předmětem daně, protože nejsou vykonávány jako poslání neziskového subjektu.

Aby nebyly příjmy z hlavní činnosti předmětem daně, musí být na jednotlivý druh činnosti daňové náklady vyšší než příjmy na tento druh činnosti, tj. hlavní činnosti musí být ztrátové. Tato skutečnost se posuzuje za celé zdaňovací období. [12, s. 34]

U jednotlivých činností v rámci stejného druhu činností je potřeba testovat jejich ztrátovost, resp. ziskovost, pokud jsou prováděny, jak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou nižší nebo rovny souvisejícím daňovým nákladům nebo za ceny, kdy dosažené příjmy jsou vyšší než související daňové náklady (např.: stejný typ školení poskytovaný jednou bezplatně a podruhé za úplatu). U činnostech, kde jsou příjmy vyšší než daňové náklady, jsou příjmy z nich plynoucí předmětem daně. [12, s. 34]

2.2.4.1.1. Evidování činností v účetnictví

Zákon ukládá neziskovým subjektům povinnost vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně, a příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou osvobozeny. Obdobně je tomu u vykázání nákladů (výdajů). [§ 18 odst. 7 ZDP]

Nutnost tohoto rozlišení souvisí s tím, že výdaje (náklady) vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, nejsou daňovými náklady. [§ 25 odst. 1 písm. i) ZDP]

Přesuny nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, které nejsou předmětem daně nebo jsou osvobozeny, k těm, které jsou předmětem daně a nejsou osvobozeny, zákon zakazuje. [§ 23 odst. 5 ZDP]

2.2.5 Osvobození od daně

„Osvobození od daně definuje část předmětu daně, ze které se daň nevybírání, resp. kterou daňový subjekt není povinen, ani zpravidla oprávněn, zahrnout do základu daně.“ [19, s. 17]

Osvobozením od daně z příjmů právnických osob se zabývá § 19 ZDP. Ten lze aplikovat na široké spektrum příjmů právnických osob, část z těchto právnických osob je vymezeno konkrétně, tj. osvobození je možné pouze u konkrétního subjektu¹¹, zbytek právnických osob musí splnit podmínky dané zákonem.

Osvobození typická pro neziskové subjekty, která lze aplikovat na vícero typů subjektů:

- Členské příspěvky podle stanov, statutu, zřizovacích nebo zakladatelských listin, přijaté zájmovými sdruženími právnických osob, profesními komorami s nepovinným členstvím, občanskými sdruženími včetně odborových organizací, politickými stranami a politickými hnutími. [§ 19 odst. 1 písm. a) ZDP]

Podmínkou osvobození členských příspěvků je, aby byly vymezeny ve stanovách, statutu, nebo zřizovacích či zakladatelských listinách vyjmenovaných subjektů. Určení členského příspěvku a způsobu vypočtení jeho výše a četnosti úhrady v čase je nutné zřetelně definovat. [12, s. 25-26]

- Výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností.[§ 19 odst. 1 písm. b) ZDP]

Zákon jasně ukládá, že to mohou být pouze sbírky konané v kostelích, výnosy ze sbírek na jiném místě nebudou podle tohoto ustanovení osvobozeny. Registrovanou církví se rozumí církev vedená v příslušném registru u Ministerstva kultury. [12, s. 26]

- Úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky pořádané k účelům vymezeným v § 15 odst. 1 a § 20 odst. 8 ZDP. [§ 19 odst. 1 písm. y) ZDP]
- Příjmy poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, které jim plynou jako odvod části výtěžku loterií a jiných podobných her povolených podle zvláštního právního předpisu. [§ 19 odst. 1 písm. ch) ZDP]

¹¹ Např. příjmy Státního ústavu pro kontrolu léčiv podle § 19 odst. 1 písm. zm) ZDP.

Povolení loterií a jiných podobných her je podmíněno odvodem části výnosu na veřejně prospěšný účel¹². Například a.s. Sazka odvedla za rok 2009 na veřejně prospěšné účely částku převyšující 865 milionů Kč [14]. Stát zde usiluje o zajištění financování veřejně prospěšných činností ze soukromých prostředků, a proto byly tyto příjmy vyjmuty ze základu daně u neziskových subjektů. [10, s. 180]

Osvobození, která lze aplikovat na vybrané typy neziskových subjektů:

- Příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí a uměleckých děl, úrokové příjmy a jiné výnosy plynoucí z cenných papírů, a příjmy z jejich prodeje, příjmy plynoucí z autorských a patentových práv za podmínky, že jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, [§ 19 odst. 1 písm. r) ZDP]
- Příjmy plynoucí z úroků z peněžních prostředků, které jsou součástí nadačního jmění, za podmínky, že jsou uloženy na zvláštním účtu u banky nebo pobočky zahraniční banky působící na území České republiky a číslo tohoto účtu je zapsáno v nadačním rejstříku. [§ 19 odst. 1 písm. r) ZDP]

Významné postavení mezi neziskovými subjekty mají nadace. Majetek nadace se dělí na nadační jmění a ostatní majetek nadace¹³. Právě příjmy z nadačního jmění, které je zapsané v rejstříku nadací, jsou od daně osvobozeny.

- Příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy. [§ 19 odst. 1 písm. e) ZDP]
- Příjmy z úroků plynoucí zdravotní pojišťovně zřízené zvláštním právním předpisem nebo podle zvláštního právního předpisu z vkladů u bank, pokud jsou vložené prostředky získány ze zdrojů veřejného zdravotního pojištění.
- Činnost veřejného neziskového ústavního zdravotnického zařízení zřízeného podle zvláštního právního předpisu. [§ 17 odst. 5 ZDP]
- A mnoho dalších.

¹² § 4 odst. 2 zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách.

¹³ § 2 odst. 2 zákona č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech.

2.2.6 Stanovení základu daně

Hospodářský výsledek zjištěný z účetnictví neziskového subjektu vedeného podle účetního zákona za účetní období je rozdíl výnosů a nákladů ve smyslu ZUČE. Z účetních výnosů je nutné vyjmout ty výnosy, které nejsou předmětem daně, byly od daně osvobozeny, výnosy z nichž je daň vybírána zvláštní sazbou a další výnosy podle § 23 odst. 3 písm. b) a c) a § 23 odst. 4 ZDP. Na druhé straně je do daňových příjmů potřeba zahrnout i nepeněžní příjmy, oceněné dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, podle § 23 odst. 6 ZDP. Takto upravené účetní výnosy se stávají **zdanitelnými příjmy**. Pouze účetní náklady, které byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení těchto zdanitelných příjmů, se mohou stát **daňovými náklady**, které sníží daňové příjmy pro zjištění základu daně.

Aby mohly být náklady klasifikované jako daňové, musí splnit několik kritérií:

- jsou vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů,
- musí být prokazatelně vynaložené, včetně jejich výše,
- jejich výše je v souladu se ZDP a dalšími právními předpisy¹⁴,
- nesměly být uplatněny v předchozích zdaňovacích obdobích.

Tyto podmínky musí být splněny současně. [10, s. 186]

Zmíněné podmínky jsou pouze obecné a vyplývají z § 24 odst. 1 ZDP. Zákon se dále zabývá podrobně určováním některých daňových nákladů v § 24 ZDP, resp. nedaňových nákladů v § 25 ZDP. Při určování uznatelnosti nákladů je nutné postupovat podle následujícího postupu schváleného též judikaturou NSS: [10, s. 187]

1. zkontrolovat, zda je náklad výslovně zmíněn jako **neuznatelný** v § 25 odst. 1 ZDP,
2. zkontrolovat, zda je náklad výslovně zmíněn jako **uznatelný** v § 24 odst. 2 ZDP,
3. pokud náklad nebyl nalezen podle předešlých bodů, aplikovat obecné podmínky podle § 24 odst. 1 ZDP.

Uznatelnost některých nákladů může být podmíněna např. zaplacením daného nákladu ve zdaňovacím období¹⁵, časovým testem¹⁶ nebo může být omezena výše

¹⁴ Např.: zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách, a jiné předpisy.

¹⁵ Např.: sankce ze závazkových vztahů podle § 24 odst. 2 písm. zi) ZDP.

uznatelného nákladu¹⁷. Za podmínky, že příjmy dosažené z vynaložených nákladů podle § 25 ZDP ovlivnily výsledek hospodaření, lze uznat i náklady podle § 25 ZDP jako uznatelné, pokud s příjmy přímo souvisejí. [§ 24 odst. 2 písm. zc) ZDP]

Pokud mají neziskové subjekty pochybnosti o způsobu rozdělení nákladů mezi své zdaňované a nezdaňované činnosti, mohou podle § 24a ZDP využít závazného posouzení správcem daně.

Jestliže neziskové subjekty používají odpisovaný majetek k činnostem zdaňovaným i nezdaňovaným, jsou povinny zahrnout do nákladů zdaňovaných činností jen poměrnou část odpisů tohoto majetku. [§ 26 odst. 5 a §28 odst. 6 ZDP]

2.2.7 Úprava základu daně

Základ daně zjištěný podle §§ 23 - 33 ZDP lze dále nejprve snížit o položky odčitatelné od základu daně vymezené v § 34 ZDP a následně u neziskových subjektů lze základ daně snížit o položky snižující základ daně vymezené v § 20 odst. 7 ZDP. Neziskové subjekty, na rozdíl od podnikatelských subjektů, nemohou základ daně snížit dle § 20 odst. 8 ZDP, tj. o poskytnuté dary.

2.2.7.1. Položky odčitatelné od základu daně

„Podnikatelské subjekty mohou umořovat **daňovou ztrátu**¹⁸ vzniklou v jednom zdaňovacím období kdykoli v následujících pěti obdobích. Pro neziskové subjekty vyplývá tatáž možnost pouze v rámci jejich hospodářské činnosti, eventuálně v případě pronájmu majetku.“ [161, s. 169]

Obecně prospěšné společnosti si nemohou tento odpočet uplatnit vůbec, s výjimkou těch, které jsou vysokou školou nebo provozují zdravotnické zařízení. [§ 34 odst. 3 ZDP]

Neziskovým subjektům musí nejprve vzniknout daňová ztráta, aby ji mohly v následujících pěti zdaňovacích obdobích uplatnit. Už pouhý tento fakt je dost

¹⁶ Např.: náhrada za uvolnění bytu podle § 24 odst. 2 písm. za) ZDP.

¹⁷ Např.: účetních odpisů podle § 24 odst. 2 písm. za) ZDP; škody na majetku podle § 24 odst. 2 písm. c) ZDP.

¹⁸ „Daňová ztráta vznikne v případě, že výdaje (náklady) po úpravě převyší příjmy (výnosy) po úpravě.“ [2, s. 300]

komplikovaný pokud vezmeme v potaz, že hlavní činnosti, které dosahují ztráty, nejsou předmětem daně¹⁹. Proto je možné vytvořit daňovou ztrátu pouze u hospodářské činnosti. Daňovou ztrátou z minulých let mohou snížit neziskové subjekty základ daně zjištěný podle § 23 ZDP.

Od základu daně lze odečíst 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo období, za které podává daňové přiznání, při **realizaci projektů výzkumu a vývoje podle zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje**. Odečíst je možné i výdaje (náklady), které s realizací projektů výzkumu a vývoje souvisejí pouze z části, pokud bude odečtena pouze tato jejich část. Tento odpočet nelze uplatnit na ty výdaje (náklady), na které už byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. [§ 34 ZDP]

Před zahájením projektu musí být sepsán písemný dokument, který bude obsahovat všechny předepsané náležitosti dle § 34 odst. 5 ZDP a musí být v souladu se zákonem č. 130/2002 Sb. o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací. Ministerstvo financí ČR vydalo pokyn č. D-288 k jednotnému postupu při uplatňování tohoto odpočtu, jehož obsahem je vázán správce daně. [2, s. 292]

Odečíst je možné pouze výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (tj. příjmů, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozené). Je nutné je evidovat odděleně od ostatních výdajů (nákladů) plátce, což by mohla splňovat analytická nebo středisková evidence v účetnictví. [2, s. 292]

Z uvedených výdajů (nákladů), které lze odečíst, zákon ještě v § 34 odst. 4 vyjímá ty, které jsou vynaloženy na služby, licenční poplatky a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje od jiných osob a dále každý jednotlivý výdaj (náklad), na který již byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. Podrobným rozlišením se zabývá pokyn MFČR č. D-288.

¹⁹ Netýká se to však veřejných vysokých škol a zdravotnických zařízení, u kterých jsou odlišně stanoveny příjmy, které jsou předmětem daně.

Tento odpočet lze uplatnit v roce, kdy vznikl nárok na jeho odečtení. Nelze-li tak učinit, protože poplatník vykázal daňovou ztrátu nebo základ daně nižší než odpočet, ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

V § 34 ZDP není stanoveno pořadí, v jakém mají být položky odčitatelné od základu daně odečteny. Vzhledem ke kratší tříleté lhůtě u odpočtu na vědu a výzkum je vhodnější nejprve použít tento odpočet a teprve následně, pokud není základ daně nulový, užít odpočet na daňovou ztrátu.

2.2.7.2. Položky snižující základ daně

Neziskový subjekt může základ daně snížený o odčitatelné položky dále snížit podle § 20 odst. 7 až o 30 %, maximálně však o 1 mil. Kč. Pokud 30 % ze základu daně nedosahuje částky 300 000 Kč, lze základ daně snížit o 300 000 Kč, maximálně do výše základu daně. V případě vysokých škol je limit na odpočet až 3 mil. Kč a minimální částka odpočtu je 1 mil. Kč, maximálně do výše základu daně.

Toto snížení základu daně je umožněno za podmínky, že takto získané prostředky (v podobě daňové úspory) použijí neziskové subjekty ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících se svojí neziskovou činností, která není předmětem daně. Tuto podmínku musí splnit ve třech následujících zdaňovacích obdobích, jinak je nutné o výši nevyužité daňové úspory zvýšit základ daně. U vybraných poplatníků je nutné splnit tuto podmínku již v následujícím zdaňovacím období a užití úspory je ještě omezeno na úhradu činnosti typické pro daný typ neziskového subjektu. Konkrétně se to týká poskytovatelů veřejných služeb v televizním nebo rozhlasovém vysílání, společenství vlastníků bytových jednotek, zdravotnických zařízení a vysokých škol.

Žádný předpis nestanovuje, jak tuto podmínku naplnit. Správce daně ji však samozřejmě může požadovat prokázat. [16, s. 167] Vhodným řešením je užití analytické evidence v účetnictví a současně shromáždění a evidování všech dokladů a písemných dokumentů o použití takových prostředků. [10, s. 182] Zásadní je však prokázání, že vůbec některá z hlavních činností byla ztrátová.

Odpočet nelze uplatnit u poplatníků, kteří podávají daňové přiznání k datu ukončení činnosti, protože by v dalších zdaňovacích obdobích nemohli naplnit podmínku

uplatnění daňové úspory. Podobně nelze odpočet uplatnit u poplatníků, kteří sice byli založeni za neziskovým účelem, ale toto poslání již přestali vykonávat a věnují se pouze hospodářské činnosti, protože by nemohli daňovou úsporou snížit svoji již nevykonávanou hlavní činnost. [16, s. 168]

Při uplatnění tohoto odpočtu může nastat situace, že daňová úspora nebo její část nebyla v dalších třech zdaňovacích obdobích (resp. dalším zdaňovacím období u vybraných subjektů) použita. V takovém případě je neziskový subjekt povinen zvýšit si základ daně o nevyužitou úsporu daně nebo její část a to v takové výši, v jaké takto získané prostředky nebyly použity v souladu s podmínkou²⁰, a to za poslední zdaňovací období, ve kterém uplynula lhůta pro její použití nebo ve kterém končí neziskový subjekt svoji činnost. [§ 23 odst. 3 písm. a) bod 9 ZDP]

Uplatnění odpočtů podle § 20 odst. 7 a § 34 ZDP je pro poplatníky pouze možnost, nikoliv povinnost a v souladu se zněním § 38p ZDP tedy nemohou tyto odpočty uplatnit při doměření daně ze strany správce daně. [10, s. 182]

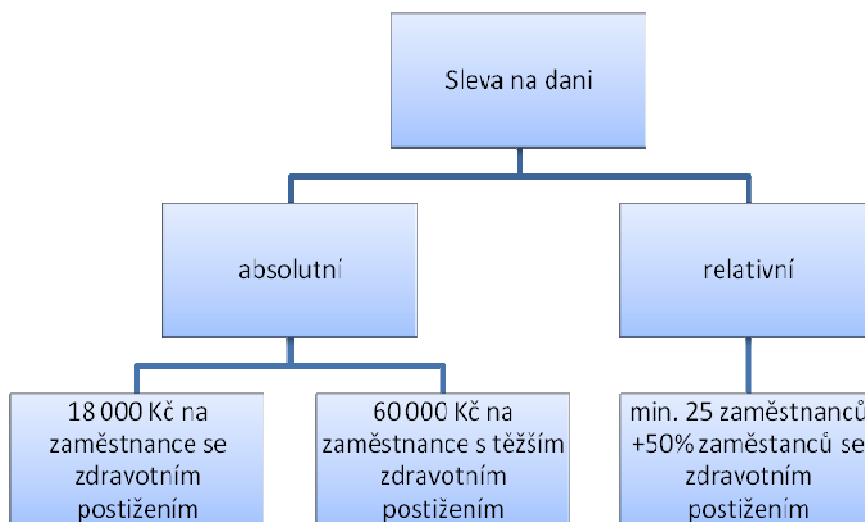
Vyšší částky odčitatelných položek (pokud jsou k dispozici) lze uplatnit pouze v dodatečném přiznání k dani z příjmů právnických osob na vyšší nebo stejnou daňovou povinnost jako je poslední známá daňová povinnost, a to jen v takové výši, aby rozdíl mezi nově stanoveným základem daně a základem daně, z něhož byla daň pravomocně vyměřena (doměřena), činil alespoň 1000 Kč. [§ 38p ZDP]

V případě doměření daně v důsledku nesouladu se ZDP zjištěného při daňové kontrole nemohou být užity nevyčerpané části odpočtů dle § 34 a § 20 odst. 7 ZDP a daň (včetně sankcí) se vypočte z nového základu daně neupraveného o nevyčerpané části odpočtů. [10, s. 182]

²⁰ Ing. Prokūpková [10, s. 183] uvádí dvojí možný výklad výpočtu prostředků, o které se má zvýšit základ daně. Prvním je výklad MFČR v pokynu D-300, podle kterého se základ daně zvýší o užitý odpočet snížený o využitou daňovou úsporu v souladu se zákonem. Druhý možný výklad, ke kterému se Ing. Prokūpková přiklání, je zvýšení základu daně o daňovou úsporu neuzitou v souladu se zákonem vynásobenou sazbou daně platnou v roce uplatnění odpočtu. Druhý postup se jeví jako logičtější i k přihlédnutí k textu zákona a případnou argumentaci lze podložit i zásadou, že v případě nejasností se má postupovat podle výkladu výhodnějšího pro poplatníky.

2.2.7.3. Výpočet výsledné daňové povinnosti

Zjištěný základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce korun dolů. [§ 20 odst. 11 ZDP] „Z něho se daň vypočte prostřednictvím sazby daně z příjmů právnických osob. Ta je lineární a pro zdaňovací období 2010 stanovená na 19 %.“ [19, s. 129]



Obrázek 3: Slevy na dani [19, s. 130]

Daň lze dále snížit o slevy na dani. Neziskové subjekty se mohou často setkat se slevou za zaměstnávání osob se zdravotním postižením²¹. [16, s. 172]

Všichni poplatníci mohou snížit daň o „...absolutní slevu diferencovanou podle míry zdravotního postižení zaměstnance. Při jejím výpočtu se vychází v zásadě z přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením, který se zaokrouhluje na dvě desetinná místa. Výše slevy činí 18 000 Kč, resp. 60 000 Kč u osob s těžším zdravotním postižením.“ [19, s. 130]

Druhou možností je užití 50% slevy z daňové povinnosti z činností provozovaných poplatníky uvedenými v § 17 ZDP, kteří zaměstnávají nejméně 25 zaměstnanců. Podíl zaměstnanců, kteří jsou osobami se zdravotním postižením musí činit více než 50 % průměrného ročního přepočteného počtu všech zaměstnanců. Tato sleva byla k 1. 1. 2011 zrušena. [§ 35 odst. 1 ZDP]

Průměrný přepočtený počet zaměstnanců se vypočítá podle vzorce:

²¹ Tj. osob uznaných orgánem sociálního zabezpečení za invalidní v 1.-3. stupni nebo zdravotně znevýhodněných ve smyslu § 67 zákona č. 435/2004 Sb, o zaměstnanosti.

celkem hodiny odpracované vybranými pracovníky
roční fond pracovní doby připadající na jednoho zaměstnance

Rovnice 1: Přepočtený počet zaměstnanců [2, s. 307]

2.2.8 Daňové přiznání

Daňové přiznání se za obvyklých okolností podává do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období nebo do 6 měsíců u subjektů s povinným auditorským ověřením účetní závěrky a u těch subjektů, jejichž daňové přiznání zpracovává a podává daňový poradce. Zvláštní lhůty stanovuje § 38m ZDP.

Neziskové subjekty nemusejí podávat daňové přiznání vždy. Mají-li jen příjmy, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozené, a nejsou-li povinny si zvýšit základ daně v důsledku porušení podmínek použití úspory daňové povinnosti, pak je § 38m odst. 7 ZDP od povinnosti podat přiznání osvobozuje. [16, s. 171]

2.3 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty je univerzální (všeobecnou) daní ze spotřeby a řadí se spolu se spotřební daní mezi daně nepřímé. U nepřímých daní plátce daně daň vypočítá a odvede správci daně za poplatníka, který daň zaplatí v ceně nakupovaného plnění od plátce daně. „Daň je vybírána na každém stupni zpracování, avšak nikoli z celého obratu, ale pouze z toho, co bylo k hodnotě statku na daném stupni přidáno. Zdaňuje se tedy jen přidaná hodnota“ [19, s. 257]

Tuto daň upravuje zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, který vstoupil v účinnost dne 1. 5. 2004 současně se vstupem ČR do Evropské unie. Současná podoba zákona je výsledkem zapracovávání legislativy Evropské unie do našeho právního řádu s cílem harmonizovat právní úpravu této daně napříč celou Evropskou unií.

2.3.1 Vymezení neziskových subjektů v DPH

ZDPH přímo nedefinuje neziskové subjekty. Pokud chceme zjistit, jaké výhody mají neziskové subjekty, musíme nejprve stanovit, jaké postavení budou podle tohoto zákona.

Z § 2 ZDPH lze odvodit, že předmětem daně jsou **zdanitelná plnění**²² poskytnutá za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku. Dále je nutné určit, co ZDPH rozumí pod jednotlivými pojmy a nejdůležitějším z nich je osoba povinná k dani.

Za **osobu povinnou k dani** (dále jen „OPD“) ZDPH považuje fyzickou a právnickou osobu, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Za OPD je považována i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomickou činnost. [§ 5 odst. 1 ZDPH]

Ekonomickou činností se rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů,

²² Dodání zboží, převod nemovitosti, přechod nemovitosti v dražbě, poskytnutí služby, pořízení zboží z JČS, dovoz zboží ve smyslu § 2 ZDPH.

pokud je tento majetek využíván soustavně. Ekonomickou činností naopak není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah. [§ 5 odst. 2 ZDPH]

Neziskový subjekt, který by tedy nevykonával ekonomickou činnost, je považován ZDPH za **osobu nepovinnou k dani**.

Mnoho neziskových subjektů, ať už založených podle soukromoprávních či veřejnoprávních norem, které by mohly být osobami nepovinnými k dani, se přesto stane OPD. Tento fakt je důsledkem snahy o co možná nejefektivnější využití majetku neziskového subjektu v momentě, kdy není využíván pro neziskové účely²³. [16, s. 178]

Mezi neziskovými subjekty je také četný výskyt neziskových veřejnoprávních subjektů, založených nebo zřízených ze zákona nebo na základě zákona, které vykonávají veřejnou správu. Tyto subjekty by mohly splňovat klasifikaci OPD, ale zákonodárce je explicitně vyjímá, pokud vykonávají pouze činnosti v působnosti veřejné správy.

Zároveň však zákonodárce stanovuje výjimky, kdy takové subjekty budou považovány za OPD: [§ 5 odst. 3 ZDPH]

- pokud dojde k výraznému narušení hospodářské soutěže, z rozhodnutí příslušného orgánu,
- pokud uskutečňuje činnosti uvedené v příloze č. 3 ZDPH.

2.3.2 Registrace plátce daně

Pokud se neziskový subjekt stane osobou povinnou k dani z výše uvedených důvodů, de facto se dostává do stejného postavení jako běžný podnikatelský subjekt. OPD lze označit za kandidáta na **plátce daně**. Pokud u OPD nastanou některé zákonem předvídané skutečnosti, musí do 15 dnů od rozhodné skutečnosti (viz § 95 ZDPH) podat **příhlášku k registraci**.

²³ Typickým příkladem je pronájem majetku, zejména nemovitostí, kde tato činnost splňuje podmínku využívání hmotného majetku za účelem získání příjmů. Většina nájmu splňuje podmínku soustavné činnosti.

Jedná se nejčastěji o tyto situace:

- překročení obrátu 1 mil. Kč za nejvýše 12 posledních kalendářních měsíců,
- pořízení zboží z JČS v tuzemsku jehož hodnota v běžném kalendářním roce převyší částku 326 000 Kč,
- pořízení nového dopravního prostředku z JČS,
- pořízení zboží podléhající spotřební dani z JČS,
- poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku podle § 9 odst. 1 ZDPH, s výjimkou služeb osvobozených od daně podle § 51 ZDPH, osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku,
- poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku podle § 10-10d a § 10j ZDPH osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku,
- dodání zboží s montáží nebo instalací nebo dodání plynu anebo elektřiny s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku,
- poskytnutí služby s místem plnění v JČS, pokud povinnost přiznat a zaplatit daň vzniká příjemci služby,
- a další dle § 94 ZDPH.

Podle § 95 odst. 7 ZDPH se OPD může stát plátcem dobrovolně. To však neplatí, pokud by uskutečňovala pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Pak je osvobozena od povinnosti registrovat se jako plátce a není oprávněna podat přihlášku k registraci. [§ 94 odst. 18 a § 95 odst. 10 ZDPH]

2.3.3 Registrace osoby identifikované k dani

Pokud neziskový subjekt nevykonává ekonomickou činnost, je osobou nepovinnou k dani a nemůže se tedy stát plátcem daně. Neziskový subjekt, právnická osoba nepovinná k dani, se však může stát **osobou identifikovanou k dani** (dále jen „OID“), tedy osobou povinnou za určitých okolností přiznat a zaplatit daň.

Právnická osoba nepovinná k dani se musí registrovat jako OID, pokud u ní nastanou tyto zákonem předvídané skutečnosti: [§ 96 ZDPH]

- pořídí zboží z JČS v tuzemsku v celkové hodnotě bez daně převyšující 326 000 Kč v běžném kalendářním roce (do celkové hodnoty se nezapočítávají nové dopravní prostředky a zboží, které je předmětem spotřební daně),

- pořídí z jiného členského státu nový dopravní prostředek nebo zboží, které je předmětem spotřební daně,
- pořídí zboží z JČS v tuzemsku a nepřekročí částku 326 000 Kč, pak může podat přihlášku k registraci dobrovolně.

Pokud tyto skutečnosti nastanou, právnická osoba nepovinná k dani podá přihlášku u místně příslušného správce daně, který ji zaregistruje jako osobu identifikovanou k dani. Tento status však není v žádném případě shodný s plátcem daně a proto se na OID vztahují pouze ta ustanovení zákona, která výslovně zmiňují osobu identifikovanou k dani.

2.3.4 Místo plnění

„Daň z přidané hodnoty se vybírá podle harmonizovaných pravidel ve všech členských státech Evropské unie. Jsou stanovena pravidla, podle kterých se u každého plnění rozhodne, ve kterém z členských států bude daň z přidané hodnoty vybrána. Tuto důležitou funkci plní pravidla, podle kterých se stanoví místo, kde se plnění považuje za uskutečněné.“ [19, s. 276]

Bude-li místo plnění podle těchto pravidel stanoveno v České republice (dále jen „tuzemsko“), vztahuje se na dané plnění český ZDPH. Tato pravidla jsou součástí směrnice EU k daním z obratu²⁴ a do české legislativy jsou zapracována zejména v §§ 7-12 ZDPH.

Pokud je místo plnění stanoveno v tuzemsku, musí zákonem povinné osoby přiznat a zaplatit daň. Jednotlivé případy jsou vyjmenované v § 108 ZDPH.

Stanovení místa plnění ovlivňuje jednak typ plnění (dodání zboží, poskytnutí služby, pořízení zboží a další), které je realizováno, a dále zejména daňový status protistrany (plátce, osoba povinná k dani, osoba registrovaná k dani a další), se kterou je dané plnění realizováno.

2.3.5 Zdanitelné plnění

Základní charakteristika zdanitelného plnění je obsažena již v § 2 ZDPH, kde jsou vyjmenována jednotlivá plnění, která jsou předmětem daně. Konkrétní

²⁴ Nejdůležitější je směrnice 77/388/EHS – „Šestá směrnice rady“ ze dne 17. 5. 1977.

charakteristiku jednotlivých typů zdanitelného plnění zákonodárce rozpracoval v §§ 13-20 ZDPH.

2.3.6 Datum uskutečnění zdanitelného plnění

Pro správné stanovení daňové povinnosti za příslušné měsíční, resp. čtvrtletní zdaňovací období je klíčové správné určení dne uskutečnění zdanitelného plnění. Při určování daně na výstupu tento den určuje zdaňovací období, ve kterém bude muset být daň přiznána a odvedena správci daně. Pro určení daně na vstupu tento den znamená první den, kdy může být uplatněn nárok na odpočet daně z přijatého plnění.

Obecné určení dne, ke kterému je plátce povinen přiznat daň na výstupu je den uskutečnění zdanitelného plnění nebo den přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. [§ 21 odst. 1 ZDPH] Tedy například při nákupu zboží je dnem zdanitelného plnění den dodání zboží podle kupní smlouvy. Pokud však dojde k plné či částečné úhradě před dodáním zboží, je dnem zdanitelného plnění došlé částky den, kdy prodávající obdržel úplatu na zdanitelné plnění²⁵.

Jednotlivé typy zdanitelného plnění mají vlastní způsoby stanovení data uskutečnění zdanitelného plnění a jsou uvedeny v §§ 21 – 25 ZDPH.

2.3.7 Daňové doklady

Daňové doklady jsou takové doklady, které vystavují plátcům daně k osvědčení daňových skutečností jednotlivých plnění na výstupu. Tyto doklady musí obsahovat náležitosti dle §§ 26-35 ZDPH.

Plátcům daně mají povinnost vystavit daňový doklad pro osoby povinné k dani nebo právnické osoby, které nejsou založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, do 15 dnů ode dne uskutečnění zdanitelného plnění nebo plnění osvobozeného od daně s nárokem na odpočet nebo ode dne přijetí úplaty na tato plnění.

Nejčastěji se lze setkat s běžným daňovým dokladem, který obsahuje všechny náležitosti dle § 28 odst. 2 ZDPH a dále se zjednodušeným daňovým dokladem, který

²⁵ Pokud by došla úplata na plnění, které není zdanitelné (není předmětem daně, nebo je od daně osvobozeno) nedochází k povinnosti přiznat daň na výstupu.[8, s. 54]

lze vystavit za zdanitelná plnění na částku nepřesahující 10 000 Kč včetně daně a splňující další podmínky dle § 28 odst. 3 a 4 ZDPH.

2.3.8 Základ daně

„Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění.“ [§ 36 ZDPH]

„Základ daně zahrnuje i:

- Spotřební daň, clo a daň z energií,
- dotace k ceně,
- vedlejší související výdaje (balné, cena přepravy, pojištění zásilky) poskytované spolu se zbožím, příp. službou,
- materiál poskytnutý v ceně služby.

Naopak základ daně se snižuje o slevu poskytnutou při dodání.“ [19, s. 268]

2.3.9 Osvobození od daně

„Osvobozená plnění splňují definiční znaky, tj. jsou předmětem daně z přidané hodnoty, ale plátce není povinen z nich odvádět daň, tj. uplatnit daň na výstupu.“ [19, s. 262]

Na rozdíl od daně z příjmů právnických osob není u daně z přidané hodnoty osvobození svázáno s hlavní (neziskovou) činností neziskového subjektu, ale s plněním zákonem vymezeným jako plnění osvobozené. Osvobozenou činností se tedy může stát i činnost hospodářská. Jednotlivé činnosti musí být správně popsány a zařazeny, neboť jen na nich záleží, zda bude osvobození uplatňováno či nikoliv. [16, s. 179-180]

ZDPH rozeznává dva typy osvobozeného plnění:

- plnění osvobozená bez nároku na odpočet daně,
- plnění osvobozená s nárokem na odpočet daně.

„**Osvobozená plnění bez nároku na odpočet** daně na vstupu jsou zpravidla vůči tuzemským osobám, jde o konečný stav. Tato plnění jsou taxativně vyjmenována podle druhu v §§ 51 – 62 ZDPH.“ [19, s. 262]

„**Osvobozená plnění s nárokem na odpočet** daně jsou poskytována osobám v jiných zemích, včetně jiných států Evropské unie. Tato plnění jsou taxativně vyjmenována podle druhu v §§ 63-71f ZDPH.“ [19, s. 262]

2.3.10 Osvobození u neziskových subjektů

V rámci činností neziskových subjektů se lze nejčastěji setkat s těmito osvobozenými činnostmi bez nároku na odpočet daně na vstupu: [16, s. 180]

- výchova a vzdělání [§ 57 ZDPH],
- zdravotnické služby a zboží [§ 58 ZDPH],
- sociální pomoc [§ 59 ZDPH],
- ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně [§ 61 ZDPH].

2.3.10.1. Výchova a vzdělání

„Ustanovení § 57 odst. 1 ZDPH velmi podrobně upravuje všechny činnosti, které patří do legislativní zkratky „výchova a vzdělání“. Podmínkou osvobození je výkon vyjmenovaných činností prováděných oprávněnými osobami.“ [16, s. 180]

Konkrétní náplň těchto činností a definování oprávněných osob je potřeba dohledat v právních předpisech, které upravují dané druhy činností²⁶. Tyto právní předpisy určí, zda subjektem poskytnutá služba nebo dodané zboží je projevem realizace činností výchova a vzdělání.

Častou komplikací v praxi je rozsah služeb poskytovaných v zařízeních školního stravování. Zde je možné se řídit stanoviskem MFČR [4]. Jeho výklad osvobozuje od daně stravovací služby pro děti, žáky a studenty zabezpečované zařízením školního stravování (školní jídelna, školní jídelna-vývařovna a školní jídelna-výdejna), pokud jídlo vydává školní jídelna sama nebo jiná školní jídelna-výdejna, a školní jídelna-vývařovna pokud jídlo vydá jiná školní jídelna-výdejna. Naopak dle tohoto výkladu není možné osvobodit stravovací služby, jejichž provozovatel není zařízením školního stravování (tedy běžný podnikatelský subjekt). Stejně tak není možné osvobodit

²⁶ Např.: zákon č. 561/2004 Sb. o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školní zákon); zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách; a další.

poskytování stravovací služby pedagogickým pracovníkům, zaměstnancům nebo jiným osobám zařízením školního stravování.

Ing. Růžičková poskytuje odlišný výklad, podle kterého ZDPH v § 57 odst. 1 pouze odkazuje na uvedené subjekty a jejich činnosti jsou vyjmenovány zvláštním zákonem, aniž by některé z činností ZDPH vyloučil. Což v přihlédnutí k § 119 zákona č. 561/2004 Sb. (školní zákon) znamená, že i stravovací služby poskytnuté zaměstnancům a dalším osobám školským stravovacím zařízením by mělo být osvobozeno. [16, s. 182]

2.3.10.2. Zdravotnické služby a zboží

„Jedná se o služby zdravotní péče a související služby, které poskytují oprávněné subjekty, kterými jsou státní i nestátní zdravotnická zařízení. Jedná se o služby, které jsou poskytovány pacientům a dalším osobám, kterým je tato péče určena, bez ohledu na to, kdo tuto péči hradí, tedy zda zdravotní pojišťovny, pacienti, či jiné osoby.“ [10, s. 300]

Zdravotní služby jsou vymezené zákonem č. 48/1997 Sb., o veřejném zdravotním pojištění. ZDPH ze zdravotních služeb osvobozených od daně vyjímá služby poskytované očními optiky, naopak výslovně uvádí, že osvobození od daně se vztahuje na poskytování dopravních zdravotnických služeb oprávněnými osobami a za použití prostředků pro dopravu k tomuto účelu zvlášť konstruovaných nebo upravených. Dle výkladu MFČR [3] není možné osvobodit: zpracování klinických studií, sterilizace nástrojů pro cizí subjekty, stravování (mimo stravování, které je uskutečňováno v rámci zdravotnických služeb), praní prádla pro jiné subjekty, nájem chladicího boxu na patologii, exkurze a stáže (pokud je zdravotnickým zařízením účtována úhrada), laboratorní vyšetření pro veterinární účely. [§ 58 ZDPH]

Od daně je osvobozeno dodání zboží oprávněnými osobami, které je spotřebováno v rámci zdravotnických služeb (např. léky). Dále zákon jmenovitě uvádí osvobození dodání lidské krve a jejích složek, lidských orgánů, tkání a mateřského mléka. Od daně je osvobozeno též dodání stomatologických výrobků, které jsou zdravotnickými prostředky podle zvláštních právních předpisů, stomatologickými laboratořemi včetně oprav tohoto zboží. Od daně není osvobozen výdej nebo prodej

léčiv, potravin pro zvláštní výživu a zdravotnických prostředků na lékařský předpis i bez lékařského předpisu. [§ 58 ZDPH]

V současné době se za poskytnutí některých zdravotnických služeb a dodání zdravotnického zboží musí platit regulační poplatky. Dle sdělení MFČR [5] se osvobození vztahuje, u plnění osvobozených, i na regulační poplatky. Pokud se však na plnění nevztahuje osvobození dle § 58 ZDPH, je nutné zdanit i regulační poplatek a to postupem dle § 37 odst. 2 ZDPH - metodou „shora“. Tato skutečnost se bude týkat například lékáren při výdeji léčiv pacientům, které jsou z osvobození v § 58 odst. 2 vyjmuty. Lékárny tedy při prodeji farmaceutických výrobků zdaňují 10% daní výrobek i regulační poplatek.

2.3.10.3. Sociální pomoc

Sociální pomocí se pro účely ZDPH rozumí sociální služby definované v zákoně č. 108/2006 Sb., o sociálních službách, ve znění pozdějších předpisů. Sociální služby jsou osvobozeny od daně, pokud jsou poskytovány oprávněným subjektem. Oprávněnými subjekty jsou všechny fyzické a právnické osoby, jestliže splňují podmínky v § 59 ZDPH a § 78 zákona o sociálních službách. Od roku 2009 se již může jednat i o obchodní společnosti²⁷.

2.3.10.4. Ostatní plnění

Ostatní plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet jsou uvedena v § 61 ZDPH. Tento paragraf je typický svým nejednoznačným výkladem. Komplikace zde pramení zejména z důvodu, že používá některé pojmy nebo zmiňuje činnosti, které nejsou v našem právním řádu přesně definovány, a proto je zde možné několik výkladů. [16, s. 188]

²⁷ „Službami sociální pomoci se pro účely tohoto zákona rozumí sociální služby podle zvláštního právního předpisu poskytované veřejnoprávními subjekty nebo jinými právnickými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání.“ Znění § 59 ZDPH do 31. 12. 2008

„Sociální pomocí se pro účely tohoto zákona rozumí sociální služby podle zvláštního právního předpisu. Sociální služby jsou osvobozeny od daně, pokud jsou poskytovány podle zvláštního právního předpisu.“ Znění § 59 ZDPH od 1. 1. 2009

2.3.11 Odpočet daně na vstupu

Pokud plátce daně zdaňuje plnění na výstupu, měl by mít také možnost si odpočítat daň na vstupu z přijatých zdanitelných plnění, které použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Kdyby tuto možnost neměl, nemohlo by se mluvit o dani z přidané hodnoty, protože by se nezdaňovala pouze plátcova přidaná hodnota, ale všechny přidané hodnoty od prvního zpracování a navíc by bylo konečné plnění zdaněno několikrát touto daní.

Nárok na odpočet daně má plátce daně, pokud splní tyto obecné podmínky: [DSČR, s. 300]

- má daňový doklad vystavený plátcem daně z přidané hodnoty nebo doklad vystavený osobou registrovanou k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě,
- použil vstupy, u kterých uplatňuje odpočet daně, v rámci svých ekonomických činností,
- uplatní nárok nejdříve ve zdaňovacím období, ve kterém nárok vznikl.

Z hlediska nároku na odpočet mohou u plátce daně nastat tyto situace:

- a) plátce **má nárok na odpočet daně v plné výši** a to u přijatých zdanitelných plnění, která použije výhradně na uskutečňování plnění uvedených v § 72 odst. 2 ZDPH,
- b) plátce **nemá nárok na odpočet daně** u plnění použitých zcela k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně a plnění použitých pro reprezentaci [§ 75 ZDPH],
- c) plátce **má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši** odpovídající rozsahu použití přijatého zdanitelného plnění pro ekonomickou činnost [§ 72 odst. 5 ZDPH],
- d) plátce **musí odpočet daně krátit** postupem dle § 76 ZDPH u přijatých zdanitelných plnění, která použije, jak pro plnění dle § 72 odst. 2 ZDPH, u kterých má nárok na odpočet, tak pro plnění osvobozená bez nároku na odpočet [§ 72 odst. 4 ZDPH].

Plátce daně, který obdrží daňový doklad na přijaté zdanitelné plnění, musí zvážit, v jaké výši uplatní odpočet. V úvahu musí vzít plánované budoucí užití přijatého zdanitelného plnění. Pokud již při jeho přijetí plátce ví, že celé plnění bude použito na plnění dle § 75 ZDPH nebo nebude užito v souvislosti s ekonomickou činností [§ 72 odst. 1 ZDPH], nemůže uplatit odpočet daně.

Pokud plátce ví, že plnění bude užito z části na uskutečnění plnění osvobozeného od daně bez nároku na odpočet, má nárok na odpočet daně ve výši vypočtené podle § 76 odst. 1 ZDPH. Nárok na odpočet se vypočte jako součin daně na vstupu a zálohového koeficientu.

V případě, že se plátce daně chystá použít část z přijatého zdanitelného plnění pro účely nesouvisející s ekonomickou činností, může si nárokovat pouze poměrnou část daně na vstupu. Tato část musí odpovídat užití přijatého zdanitelného plnění v plátcově ekonomické činnosti. Zde zákon nestanovuje postup výpočtu, ale při daňové kontrole musí být plátce daně schopen si svůj postup obhájit.

2.3.11.1. Změna nároku na odpočet v důsledku změny účelu použití majetku

Předešlý postup by fungoval za předpokladu, že plátce daně již při uplatňování odpočtu ví na jaký účel bude přijaté zdanitelné plnění užito. Plátce daně může také postupovat tak, že nejdříve uplatní nárok v plné výši a teprve následně jej bude upravovat v závislosti na skutečném užití přijatého zdanitelného plnění.

V důsledku změny účelu použití majetku, a to během pěti let po pořízení majetku, může dojít ke změně v nároku na odpočet daně u hmotného majetku, odpisovaného nehmotného majetku nebo pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem, a technického zhodnocení, které se považuje za samostatný majetek²⁸. [§ 78 odst. 2 ZDPH]

Při změně použití majetku musí plátce daně provést úpravu odpočtu pokud:

- a) uplatnil nárok na odpočet daně v plné výši podle § 72 odst. 2 ZDPH a použije jej pro účely, pro které je povinen odpočet daně krátit podle § 72 odst. 4 ZDPH nebo nárok na odpočet daně nemá podle § 75 odst. 1 ZDPH, nebo

²⁸ Technické zhodnocení, které bylo provedeno v prvním roce užívání, zvyšuje vstupní cenu majetku (§ 29 odst. 1 ZDP) a tedy podléhá úpravě ve zhodnoceném majetku. [Ledvinková, s. 390]

- b) uplatnil nárok na odpočet daně ve zkrácené výši podle § 72 odst. 4 ZDPH a použije jej pro účely, pro které nárok na odpočet daně nemá podle § 75 odst. 1 ZDPH.

[§ 78 odst. 3 ZDPH]

Plátce daně může provést úpravu odpočtu daně při změně použití majetku pokud:

- a) neměl nárok na odpočet daně podle § 75 odst. 1 ZDPH a použije jej pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši podle § 72 odst. 2 ZDPH nebo ve zkrácené výši podle § 72 odst. 4 ZDPH, nebo
- b) uplatnil nárok na odpočet daně ve zkrácené výši podle § 72 odst. 4 ZDPH a použije jej pro účely, pro které má nárok na odpočet daně v plné výši podle § 72 odst. 2 ZDPH.

[§ 78 odst. 4 ZDPH]

Výpočet úpravy odpočtu:

$$\text{Částka úpravy odpočtu} = \frac{\text{Daň na vstupu při pořízení majetku} \times (\text{UNO1} - \text{UNO2}) \times \text{Počet zbývajících roků}}{5}$$

Rovnice 2: Výpočet úpravy odpočtu DPH [8, s. 391]

Kde:

UNO1 – ukazatel nároku na odpočet daně ke dni provedení úpravy odpočtu daně.

UNO2 – ukazatel nároku na odpočet daně ke dni pořízení majetku nebo minulé úpravy odpočtu.

Tyto ukazatelé mohou nabýt těchto typů hodnot: [§ 78 odst. 6 ZDPH]

- čísla 0, pokud plátce nemá nárok na odpočet daně,
- čísla 1, pokud plátce má nárok na odpočet daně v plné výši, nebo
- hodnotu posledního vypočteného vypořádacího koeficientu, pokud je plátce povinen nárok na odpočet daně krátit.

Rozdíl těchto ukazatelů musí být vyšší než 10 procentních bodů, jinak se úprava neprovádí. [§ 78 odst. 8 ZDPH]

2.3.11.2. Změna nároku na odpočet v důsledku užití nesouvisejícího s ekonomickou činností

Použil-li plátce u přijatých zdanitelných plnění nárok na odpočet daně v plné výši, považuje se část přijatých zdanitelných plnění, kterou použije pro účely nesouvisející s jeho ekonomickou činností, za dodání zboží podle § 13 odst. 4 písm. a) ZDPH nebo za poskytnutí služby podle § 14 odst. 3 písm. a) ZDPH. Na takové plnění pak musí vystavit **doklad o použití** s náležitostmi dle § 29 ZDPH.

2.3.12 Krácení odpočtu daně

U přijatých zdanitelných plnění, které plátce použije, jak pro svoji ekonomickou činnost definovanou v § 72 odst. 2 ZDPH, tak pro plnění, které je osvobozeno bez nároku na odpočet dle § 51 ZDPH, se poměrná část nároku na odpočet daně vypočte jako součin daně na vstupu u krácených plnění za příslušné zdaňovací období a koeficientu. [§ 76 odst. 1 ZDPH]

„Koeficient se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je součet částek bez daně za veškerá plátcem uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně, uvedená v § 72 odst. 2 písm. a) až d) ZDPH, včetně přijatých plateb (zálohy), pokud u nich vznikla povinnost přiznat daň [§ 21 odst. 1 ZDPH], a ve jmenovateli celkový součet údajů v čitateli a součet veškerých plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně, uvedených v § 75 odst. 1, popřípadě upravený podle § 76 odst. 3 ZDPH.“
[16, s. 198]

Do výpočtu koeficientu se nezapočítávají: [§ 76 odst. 3 ZDPH]

- a) prodej hmotného majetku, odpisovaného nehmotného majetku nebo pozemků, které jsou dlouhodobým hmotným majetkem, pokud tento majetek plátce využíval pro svou ekonomickou činnost,
- b) finanční služby a převod nebo nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor, a to pouze pokud jsou doplňkovou činností plátce uskutečňovanou příležitostně.

Výsledný výpočet se zaokrouhlí na dvě desetinná místa. Pokud je koeficient v rozpětí od 0,00 do 0,95, má plátce nárok na odpočet v poměrné výši zjištěné po přepočtu koeficientem. Jestliže je koeficient roven nebo vyšší než 0,95, má plátce nárok na plný odpočet. [16, s. 198]

Výpočet koeficientu se provádí po skončení kalendářního roku z plnění za uplynulý kalendářní rok. Vypočtený koeficient se stává **vypořádacím koeficientem** pro uplynulý rok a zároveň **zálohovým koeficientem** pro budoucí rok. Následně je nutné provést vypořádání daně za uplynulý rok. Sečtou se daně na vstupu ke krácení (ř. 47 přiznání k DPH) a nárokované odpočty za daň na vstupu po zkrácení (ř. 52 přiznání k DPH) za celý rok. Daň na vstupu ke zkrácení se vynásobí vypořádacím koeficientem a výsledkem je nárok na odpočet za uplynulý rok, který se musí zkonfrontovat s uplatněným nárokem za uplynulý rok. Vypořádání se uvádí do daňového přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku. [8, s. 388]

2.3.13 Zdaňovací období a daňové přiznání

Zdaňovací období je stanoveno v § 99 ZDPH a má délku:

- a) kalendářního měsíce,
- b) kalendářního čtvrtletí.

Zdaňovací období v délce jednoho kalendářního měsíce je závazné pro plátce, který dosáhl obratu 10 mil. Kč za předchozí kalendářní rok. OID má zákonem přiřazené zdaňovací období jednoho kalendářního čtvrtletí. [§ 99 ZDPH]

Obecná lhůta pro podání daňového přiznání plátcem daně nebo OID je 25 dnů po skončení jejich zdaňovacího období a to i v případě, že jim nevznikla daňová povinnost. Daň je splatná k témuž dni. [§ 101 ZDPH]

3. Analytická část

3.1 Úvodní informace

Vědomosti získané v průběhu studia a při vypracování teoretické části této práce budu nyní aplikovat na zdanění konkrétního neziskového subjektu. Podklady pro vypracování této části mi byly zapůjčeny společností AUDIT-DANĚ, spol. s r.o., ve které jsem vykonával studijní praxi, a jedná se tedy o reálná data. Údaje, které by však mohly identifikovat konkrétní neziskový subjekt, budou změněna z důvodu zachování mlčenlivosti.

Neziskový subjekt je sportovním klubem, založeným jako občanské sdružení, a pro účely této práce bude nazván „Sportovní klub Surikata, o.s.“

3.2 Charakteristika občanského sdružení

Sportovní klub Surikata (dále jen „SKS“) byl registrován Ministerstvem vnitra České republiky v první polovině 90. let minulého století jako občanské sdružení v souladu se zákonem č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Jeho hlavním cílem je zajišťovat sportovní činnost osobám s tělesným postižením. Klub má své sídlo v Brně.

SKS se dále nečlení na organizační jednotky, sám však je členem většího občanského sdružení zahrnujícího další sportovní kluby, tělovýchovné jednoty či oddíly v celé České republice. Tato mateřská organizace je zaměřena na podporu sportovní činnosti svých členů a jejím prostřednictvím je SKS také součástí Českého paralympijského výboru, Unie zdravotně postižených sportovců České republiky a Českého svazu tělesné výchovy.

Členem SKS se může stát každá osoba, která se u klubu registruje. Členství v klubu je bezplatné. V rámci činnosti klubu je možné se účastnit různých sportovních akcí. Členové mají účast na takových akcích plně hrazenou z rozpočtu sdružení, s výjimkou několikadenních akcí, jako jsou tábory či soustředění.

Dle stanov sdružení tvoří majetek SKS finanční prostředky, hmotný majetek, pohledávky a jiná majetková práva, včetně zařízení a nemovitostí, nebo podíl na nich. Hospodaření SKS se podle jeho stanov řídí svým schváleným rozpočtem, všeobecně platnými předpisy a případně i hospodářskými směrnici, schválenými výborem.

3.3 Činnosti sdružení

Stanovy sdružení obsahují základní charakteristiku poslání sdružení. Toto poslání je zejména podporovat sportovní aktivity svých členů. Ze stanov se vychází při určení hlavních neziskových činností sdružení, tedy těch činností, které se mohou stát činnostmi vyloučenými ze zdanění, pokud splní další zákonné podmínky.

Hlavní (neziskovou) činností sdružení je sportovní činnost, v rámci které provozuje následující sportovní aktivity:

- atletika,
- boccia,
- curling,
- cyklistika,
- lukostřelba,
- stolní tenis,
- pétanque,
- dráhové kuželky.

Sportovní činnost je poskytována bezplatně členům SKS. Dále jsou služby poskytovány sesterským neziskovým organizacím a to za ceny, které odpovídají nákladům.

Kromě uvedené hlavní činnosti se sdružení dále věnuje činnostem vedlejšími a to pronájmu nemovitostí, provozování nápojových automatů ve svých prostorách a nezanedbatelná část výnosů sdružení pramení z reklamní činnosti.

3.4 Zvolená metoda účetního rozlišení hlavní a vedlejší činnosti

V praxi existují různé metody účetního rozlišení hlavní a vedlejší činnosti. Konkrétní podoba této metody bude vždy závislá na podobě účetní jednotky, požadavcích vytvářených zákony a v neposlední řadě na použitém účetním softwaru.

K evidování lze používat evidenci analytickou, střediskovou, činností, zakázek a výkonů a případně dalších ukazatelů v závislosti na konkrétním softwaru.

V případě SKS je použita kombinace evidování účetních případů na analytických účtech účtů syntetických, střediskové evidence a evidence přes agendu „Výkonů“ účetní jednotky.

V SKS existují tato účetní střediska, která zachycují jednotlivé účetní případy:

- hlavní činnost,
- hospodářská (zdaňovaná) činnost,
- společné náklady.

Pro účetní středisko „Hlavní činnost“ je zřízeno evidování výkonů. Každá účetní operace, která nastane v účetním středisku „Hlavní činnost“, je zařazena do jednoho z následujících výkonů:

- vlastní zdroje,
- vyúčtování konkrétního druhu činnosti,
- vyúčtování jednotlivých provozních dotací,
- vyúčtování jednotlivých investičních dotací,
- vyúčtování jednotlivých darů,
- vyúčtování přefakturovaných nákladů hlavní činnosti.

Účetní operace, které v průběhu účetního období v SKS nastanou, jsou přiřazeny jednomu z účetních středisek a v případě „Hlavní činnosti“ také k jednomu z výkonů. Tato metoda umožňuje jednoduše identifikovat nejen hospodářské výsledky hlavní a zdaňované činnosti, ale také identifikaci výnosů, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 ZDP (dary) a podle § 18 odst. 4 písm. b) ZDP (zejména příjmy z dotací a příspěvků na provoz). Zároveň k těmto výnosům se přiřazují i náklady, které v souladu s ustanovením § 25 odst. 1 písm. i) ZDP nejsou daňově uznatelnými.

Výkon „vlastní zdroje“ je určen pro shromažďování nákladů a výnosů určených k posouzení možného zdanění hlavní činnosti podle § 18 odst. 4 písm. a) ZDP.

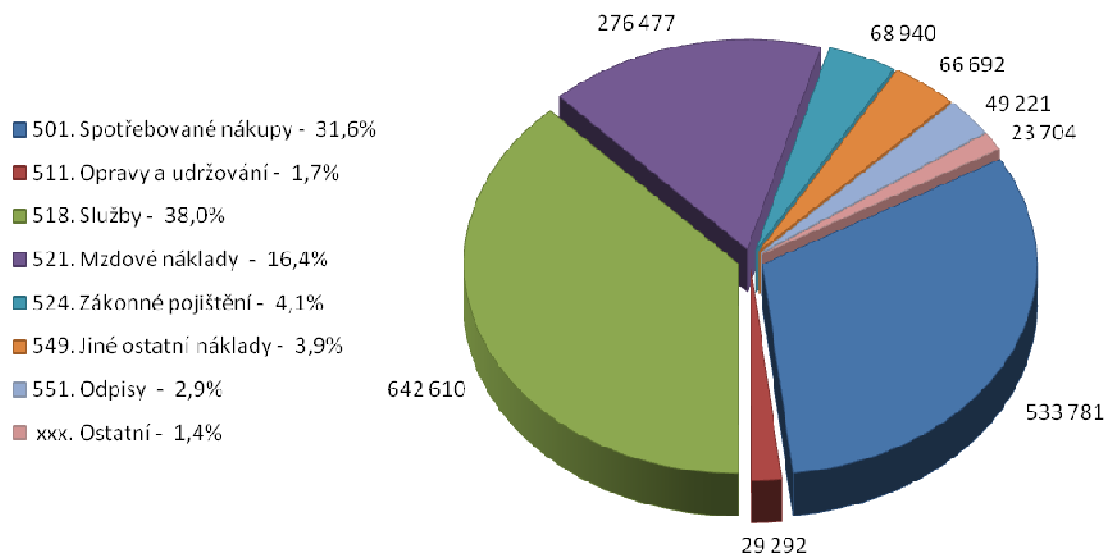
3.5 Struktura nákladů a výnosů

Sdružení mělo během účetního období následující náklady:

Účtová skupina	Název	Částka
50	Spotřebované nákupy	533 780,74
51	Služby	672 455,12
52	Osobní náklady	353 574,25
53	Daně a poplatky	4 930,00
54	Jiné provozní náklady	76 045,54
55	Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů	49 221,00
58	Poskytnuté příspěvky	710,00
	Celkem	1 690 716,65

Tabulka 1: Struktura nákladů (v Kč). [18]

Struktura nákladů



Graf 1: Struktura nákladů dle konkrétních účtů (v Kč). [18]

Největší nákladovou položkou sdružení jsou služby, na které připadá 38 % všech nákladů sdružení, dále spotřebovaný materiál činí 31,6 % a 20,5 % tvoří náklady

spojené se zaměstnanci. Tyto náklady tvoří více než 90 % všech nákladů sdružení. Odpisy, které jsou skrytým zdrojem financování, tvoří necelá 3 % nákladů.

Sdružení mělo během účetního období následující výnosy:

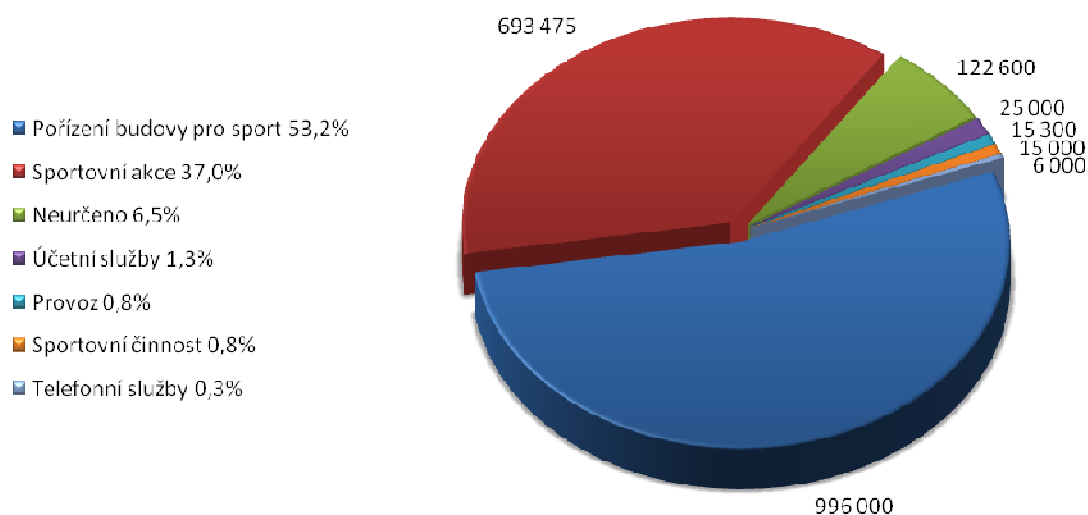
Účtová skupina	Název	Částka
60	Tržby za vlastní výkony a zboží	542 512,50
64	Jiné provozní výnosy	171 712,35
65	Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů	31 847,50
68	Přijaté příspěvky	70 600,24
69	Provozní dotace	673 500,00
	Celkem	1 490 172,59

Tabulka 2: Struktura výnosů (v Kč). [18]



Graf 2: Zdroje výnosů sdružení (v Kč). [18]

Určený účel použití prostředků



Graf 3: Určený účel použití prostředků (v Kč). [18]

SKS je financováno převážně z dotací, příspěvků a darů. U těchto příjmů je typické určení účelu použití prostředků a dále povinnost vyúčtovat přesné použití získaných prostředků. V případě nedodržení použití prostředků na stanovený účel hrozí příjemci sankce v podobě povinnosti vrátit přijatou dotaci či příspěvek a případně jiné sankce.

Ve sledovaném zdaňovacím období přijal SKS investiční dotaci 996 000,- Kč od MŠMT na stavbu sportovního zařízení. Dále SKS obdržel během roku dotace, příspěvky a účelově určené dary 754 775,- Kč a tyto přijaté finanční prostředky účetně evidovalo dle konkrétního účelu (výkonu). Největší část z této částky (693 475,- Kč) byla určena na sportovní akce pro hendikepované sportovce. Nejčastějšími náklady při těchto sportovních akcích jsou:

- sportovní potřeby a jejich opravy a údržba,
- nájemné sportovních zařízení, včetně ostatních služeb,
- ubytování na sportovních akcích,
- cestovné, včetně výdajů na provoz vlastního vozidla o. s.,
- mzdové náklady.

SKS také obdržel 122 600,24 Kč, u kterých nebyl specifikován účel užití prostředků a protože k těmto výnosům nebylo nutné přímo přiřadit přesně určené náklady, byly zahrnuty do vlastních zdrojů, tj. do výkonu určeného pro sledování společných nákladů.

3.6 Rozbor nákladů a výnosů

Na základě střediskové evidence, je možné na konci účetního období poměrně jednoduše stanovit náklady, výnosy a účetní hospodářský výsledek (HV) jednotlivých středisek:

Náklady středisek		Celkem	Střediska		
			Hlavní činnost	Zdaňovaná činnost	Společné náklady
50	Spotřebované nákupy	533 780,74	395 486,39	29 955,00	108 339,35
51	Služby	672 455,12	580 018,27	4 845,00	87 591,85
52	Osobní náklady	353 574,25	333 250,00		20 324,25
53	Daně a poplatky	4 930,00	1 340,00		3 590,00
54	Jiné provozní náklady	76 045,54	16 603,54		59 442,00
55	Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů	49 221,00	30 213,00		19 008,00
58	Poskytnuté příspěvky	710,00	710,00		0,00
	Náklady celkem	1 690 716,65	1 357 621,20	34 800,00	298 295,45

Tabulka 3: Přehled nákladů podle středisek (v Kč). [18]

Výnosy středisek		Celkem	Střediska		
			Hlavní činnost	Zdaňovaná činnost	Společné náklady
60	Tržby za vlastní výkony a zboží	542 512,50	182 939,00	359 573,50	0,00
64	Jiné provozní výnosy	171 712,35	169 742,35	1 970,00	0,00
65	Zúčtování rezerv a opravných položek provozních výnosů	31 847,50	31 847,50	0,00	0,00
68	Přijaté příspěvky	70 600,24	70 600,24	0,00	0,00
69	Provozní dotace	673 500,00	673 500,00	0,00	0,00
	Výnosy celkem	1 490 172,59	1 128 629,09	361 543,50	0,00
	Výsledek hospodaření	-200 544,06	-228 992,11	326 743,50	-298 295,45

Tabulka 4: Přehled výnosů podle středisek (v Kč). [18]

Na základě účtování nákladů na jednotlivá střediska se zjistí, kolik činí výnosy zdaňované činnosti. Náklady vynaložené přímo na tuto činnost však činí pouze 34 800,- Kč. Zbylé náklady nebylo možné v průběhu roku jednoznačně přiřadit na hlavní nebo zdaňovanou činnost a byly proto zaúčtovány do společných nákladů (hlavní a

zdaňované činnosti). Klíčové pro minimalizování výsledné daňové povinnosti je nyní správné a před správcem daně obhajitelné rozdělení těchto společných nákladů.

Ing. Dvořáková [6] při rozvrhování společných (režijních, nerozlišených) nákladů doporučuje hodnotový přístup, který lze interpretovat následovně:

$$K = \frac{\text{zdaňované výnosy}}{\text{celkové výnosy}}$$

Rovnice 3: Poměrový koeficient společných nákladů [6]

kde „K“ je koeficient, který určí, kolik ze společných nákladů připadne na zdaňované výnosy. Náklady připadající na zdaňovanou činnost se vypočítají:

$$\text{Náklady zdaňované činnosti} = K * \text{společné náklady}$$

Rovnice 4: Výpočet nákladů zdaňované činnosti [6]

Pokud bychom nyní vypočítali tento koeficient, činil by 0,2426. Ze společných nákladů by připadlo na zdaňovanou činnost pouze 72 366,48 Kč. Výnosy hlavní činnosti však nyní obsahují dotace, dary, přefakturované výnosy hlavní činnosti a další výkony s již pevně přidělenými celkovými náklady.

A právě fakt, že k některým z těchto výnosů již byla během roku přiřazena odpovídající výše nákladů, zkresluje přerozdělení společných nákladů. Proto se musí z nákladů a výnosů střediska „Hlavní činnost“ vyjmout ty výkony, které již mají ke svým výnosům pevně přiřazené náklady, a můžeme o nich tvrdit, že do nákladů těchto výkonů nepatří podíl společných nákladů.

Aby byla hlavní činnost neziskového poplatníka daně z příjmů vyloučena ze základu daně, musí být podle § 18 odst. 4 písm. a) ZDP tato hlavní činnost ztrátová nebo „nulová“. Pro posouzení této podmínky je nutné dále analyzovat výnosy a náklady hlavní činnosti. Do zdaňovaných výnosů hlavní činnosti mohou být zahrnuty pouze zdanitelné výnosy (výnosy, které jsou předmětem daně a nejsou osvobozené). Do nákladů hlavní činnosti pak pouze náklady daňově uznatelné.

Tento postup odpovídá názorům správce daně a také NSS, který se, v jednom z mála rozsudků, které existují pro zdaňování neziskových subjektů, ztotožnil s postupem správce daně a stanovil: „Pro účely zjištění základu daně je tedy nutno nejdříve posoudit zda po vyčlenění příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů

osvobozených od daně, zůstaly u daňového subjektu příjmy z jednotlivých výkonů v rámci hlavní činnosti vyšší, než s nimi související výdaje.“ [15]

3.6.1 Dotace

SKS obdržel během účetního období investiční dotaci ze státního rozpočtu od MŠMT a provozní dotace z rozpočtů územních samosprávných celků.

Dotací se podle § 27 odst. 7 vyhlášky č. 504/2002 Sb. rozumí bezúplatné plnění z veřejných rozpočtů poskytnutých na stanovený účel. Dotace podléhají vyúčtování jejich poskytovateli, údaje v tomto vyúčtování musí souhlasit s účetnictvím. Výnosy z dotace nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 písm. b) ZDP. Náklady, které jsou hrazeny z dotace pak v souladu s § 25 odst. 1 písm. i) ZDP nejsou daňově uznatelné.

Přijetí **investiční dotace** není zachyceno na výnosových účtech, protože investiční dotace je určena na nákup dlouhodobého majetku. Přijetí investiční dotace se účtuje ve prospěch rozvahového účtu Vlastní jmění. Přijaté investiční dotace se rozpouští do výnosů ve výši odpisů připadajících na přijatou dotaci až současně s účtováním odpisů z pořízeného dlouhodobého majetku. Protože přijaté dotace není předmětem daně, ani odpisy dlouhodobého majetku pořízeného z dotace nemohou v souladu s § 25 odst. 1 písm. i) ZDP být daňově uznatelné.

Náklady a výnosy střediska „Hlavní činnost“ tedy budou sníženy shodně o částku 30 213,- Kč, která odpovídá zaúčtovaným odpisům budovy pořízené z investiční dotace.

Přijaté **provozní dotace** se účtují přímo do výnosů a z nich uhrazené náklady nejsou výdaji na dosažení a udržení příjmů, tj. daňově uznatelným nákladem. SKS přijal během účetního období provozní dotace z veřejných rozpočtů ve výši 571 500,- Kč. Každou z těchto dotací SKS účetně evidoval jako samostatný výkon a v rámci účetnictví k těmto dotacím přiřazoval odpovídající (uznatelné) náklady. Náklady a výnosy vyloučené z hospodářského výsledku střediska „Hlavní činnost“ z titulu přijatých provozních dotací tedy činí 571 500,- Kč.

O další evidovanou dotaci na pokrytí neuhrazených závazků ve výši 102 000,- Kč bylo požádáno, avšak k datu účetní závěrky o ní nebylo definitivně rozhodnuto. Do výnosů však byla dotace zahrnuta pro zachování účetní zásady aktuálnosti, protože

náklady související s dotací již byly vynaloženy v tomto zdaňovacím období. Tento postup odpovídá také doporučení Národní účetní rady, která k této problematice uvádí „pro vykázání dotace není důležité, kdy byla finančně vypořádána, ale rozhodující je okamžik, v kterém se proces jejího schvalování dostane do takové fáze, kdy je její poskytnutí nepochybné“. [11] Protože však dotace nebyla do konce zdaňovacího období poskytnuta, ani nenastalo její vyúčtování a tedy ani přidělení odpovídajících nákladů, zůstala zahrnuta jako výnos střediska „Hlavní činnost“.

3.6.2 Dary

Dary nejsou dle § 18 odst. 2 písm. a) ZDP předmětem daně a současně s tím nemohou být daňově uznatelné ani náklady z těchto přijatých darů hrazené. SKS v rámci účetnictví eviduje jeden přijatý dar, u kterého bylo možné podrobně určit náklady hrazené z daru. Z nákladů a výnosů střediska „Hlavní činnost“ bylo vyloučeno dalších 50 000,- Kč.

Další evidované dary ve výši 20 600,24 Kč byly poskytnuty několika dárci a nebylo u nich požadováno přesné evidování na co budou určeny. Protože k nim nelze přiřadit konkrétní náklady, zůstanou zahrnuty jako výnosy střediska „Hlavní činnost“.

3.6.3 Přefakturace nákladů hlavní činnosti

Část z nákladů hlavní činnosti byla přefakturována na jinou účetní jednotku – mateřskou organizaci. Výnosy z přefakturace odpovídají přesně nákladům. Protože se jednalo o činnost v rámci hlavní činnosti poskytovanou v rámci jednoho druhu činnosti za ceny odlišné od cen běžně účtovaným členům SKS, jsou tyto činnosti evidovány odděleně na vlastních výkonech. Tyto náklady nepatří do nákladů účetní jednotky a byly plně uhrazeny jinou účetní jednotkou, nebude na ně možné rozvrhnout společné náklady, a proto musí být z hospodářského výsledku střediska „Hlavní činnost“ také vyjmuty. Náklady a výnosy střediska „Hlavní činnost“ se sníží o dalších 133 274,70 Kč.

Zde bych rád poukázal na fakt, že zvolený způsob evidování „přefakturace“ přes nákladové a výnosové třídy neodpovídá účetnímu standardu č. 412 bodu 3.4. pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání. Tento standard zvolený způsob evidování „přefakturace“ nepřipouští (na rozdíl od standardu č. 019, který je však určen pro podnikatelské subjekty). České účetní standardy jsou však

pouhým doporučením a účetní jednotky se jimi nemusí vždy řídit. Vhodnější je tedy evidovat tyto „přefakturace“ přes příslušný účet zúčtovacích vztahů 3. účtové třídy. Na druhou stranu se však také domnívám, že by nic nebránilo tomu evidovat tyto „přefakturace“ jako běžné služby pro jiné subjekty s vypuštěním textu „přefakturace“ v účetnictví.

3.6.4 Sportovní služby pro jiné subjekty

SKS v rámci své hlavní činnosti poskytuje také služby pro jiné subjekty, než jsou jeho členové. Tyto služby jsou poskytovány za ceny rozdílné od cen pro členy SKS. Proto je nutné tuto jednotlivou činnost v rámci hlavní činnosti evidovat účetně odděleně, aby byly dodrženy podmínky § 18 odst. 6 ZDP. Dosažené výnosy jsou rovny vynaloženým nákladům na tuto činnost, a proto dle § 18 odst. 6 ZDP nejsou výnosy z této činnosti předmětem daně. Během zdaňovacího období již byly tomuto výkonu přiřazeny všechny náklady, proto se na tento výkon nebudou připočítávat společné náklady. Náklady a výnosy střediska „Hlavní činnost“ se sníží ještě o 162 000 Kč.

3.7 Přidělení společných nákladů

Pro zjištění hospodářského výsledku hlavní a zdaňované činnosti je nyní potřeba rozdělit společné náklady. Ty rozdělíme za pomoci dříve zmíněného hodnotového přístupu.

Nejprve vypočteme poměrový koeficient společných nákladů:

$$K = \frac{361\,543,50}{543\,184,89} = 0,6656$$

Rovnice 5: Výpočet koeficientu společných nákladů [vlastní výpočet]

Tento koeficient vychází 0,6656 a lze jen interpretovat také tak, že 66,56 % společných nákladů náleží do nákladů zdaňované činnosti. Nyní můžeme určit absolutní výši společných nákladů, které připadají na zdaňovanou činnost a prostým dopočtem také výši společných nákladů, které připadají na hlavní činnost (po úpravě):

$$\text{Náklady zdaňované činnosti} = 0,6656 * 298\,295,45 \cong 198\,545 \text{ [Kč]}$$

$$\text{Náklady hlavní činnosti} = 298\,295,45 - 198\,545 \cong 99\,750,00 \text{ [Kč]}$$

Rovnice 6: Výpočet rozdělení společných nákladů [vlastní výpočet]

Prerozdělení společných nákladů dle účtových skupin		Celkem	Střediska	
			Hlavní činnost (po úpravě)	Zdaňovaná činnost
	Procentuální rozdělení	100 %	33,44 %	66,56 %
50	Spotřebované nákupy	108 339,35	36 228,75	72 110,60
51	Služby	87 591,85	29 290,77	58 301,08
52	Osobní náklady	20 324,25	6 796,44	13 527,81
53	Daně a poplatky	3 590,00	1 200,50	2 389,50
54	Jiné provozní náklady	59 442,00	19 877,44	39 564,56
55	Odpisy, rezervy a opravné položky provozních nákladů	19 008,00	6 356,29	12 651,71
58	Poskytnuté příspěvky	0,00	0,00	0,00
	Celkem	298 295,45	99 750,19	198 545,26

Tabulka 5: Prerozdělení společných nákladů dle účtových skupin (v Kč). [vlastní úprava]

Prerozdělení mezi konkrétní účtové skupiny a zejména konkrétní účty je důležité u položek, které jsou daňově neuznatelné. V případě SKS se to týká pouze účetních odpisů, které se na středisku „Společné náklady“ nachází jako jediná položka v účetní skupině 55.

Postup přiřazení společných nákladů a stanovení hospodářského výsledku po přidělení společných nákladů ilustruje následující tabulka.

Rozdělení společných nákladů	Střediska			
	Hlavní činnost	Hlavní činnost (po úpravě)	Zdaňovaná činnost	Společné náklady
Náklady	1 357 621,20	410 633,50	34 800,00	298 295,45
Výnosy	1 128 629,09	181 641,39	361 543,50	0,00
HV před rozdělením spol. nákladů	-228 992,11	-228 992,11	326 743,50	-298 295,45
Rozdělení spol. nákladů	x	33,44 %	66,56 %	-100,00 %
Rozdělení spol. nákladů	x	99 750,20	198 545,25	-298 295,45
HV po rozdělení spol. nákladů	x	-328 742,31	128 198,25	0,00

Tabulka 6: Rozdělení společných nákladů (v Kč). [vlastní úprava]

Nyní byly přiděleny všechny účetní náklady svým účetním výnosům a může být stanoven hospodářský výsledek jednotlivých činností sdružení.

3.8 Daň z přidané hodnoty

SKS nebyl na počátku sledovaného období plátcem daně z přidané hodnoty ani osobou identifikovanou k dani. Z pohledu ZDPH byl SKS po celé sledované období pouze osobou povinnou k dani. Tento status mu plyne ze skutečnosti, že ve sledovaném období, vyjma své hlavní (nevýdělečné) činnosti, uskutečňoval také ekonomickou činnost (automatový prodej občerstvení, reklamní činnost a poskytování sportovních služeb pro jiné subjekty).

SKS jako OPD splnil podmínku stanovenou v § 6 ZDPH, která osvobozuje od uplatňování daně OPD, jejíž obrat nepřesáhne částku 1 mil. Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Zároveň ani nedošlo k naplnění jiných skutečností uvedených v § 94 ZDPH, které by zakládaly povinnost SKS se registrovat jako plátce, nebo skutečností uvedených v § 95 ZDPH, které by zakládaly povinnost se registrovat jako osoba identifikovaná k dani.

Protože nejsou k dispozici podklady za období předcházející sledovanému období, uvedu pouze výpočet obratu za sledované období.

Pro posouzení podmínky obratu je potřeba sečíst úplaty, které SKS obdržel za zdanitelná plnění, plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně a plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně podle § 54 až § 56 ZDPH.

Většina úplat plyne SKS za sportovní služby, které jsou však osvobozeny od daně bez nároku na odpočet dle § 61 písm. d) ZDPH. Úplaty za tyto služby nejsou součástí výpočtu obratu podle ZDPH.

Do obratu proto budou zahrnuty pouze příjmy z reklamy 307 571,50 Kč a tržby za automatový prodej 52 002,- Kč.

Celkový obrat podle ZDPH pro účely posouzení osvobození dle § 6 ZDPH tedy činí pouze 359 573,50 Kč.

3.9 Daň darovací

Nepostradatelným zdrojem příjmů SKS jsou dary. Dary obecně podléhají dani darovací podle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále jen „ZDDDN“)

SKS jako obdarovaný (nabyvatel) je poplatníkem daně, předmětem daně pak je souhrn jednotlivých darů, které SKS obdržel. SKS je poplatník založený za účelem zajišťování sportovní činnosti osobám s tělesným postižením, jehož přijaté dary jsou od daně darovací osvobozeny podle § 20 odst. 4 písm. a) ZDDDN.

Podle § 21 odst. 1 ZDDDN musí SKS daňové přiznání podat místně příslušnému správci daně do 30 dnů ode dne, v němž uplynul příslušný kalendářní rok, ve kterém byly dary obdrženy. SKS je povinen podat daňové přiznání i přesto, že všechny jeho dary jsou od daně osvobozeny, protože se na SKS nevztahuje výjimka v § 21 odst. 5 ZDDDN.

3.9.1 Výhodnost darů

Stát bohužel nemá dostatek prostředků na financování veškeré neziskové činnosti a tak se snaží podporovat v této činnosti soukromé subjekty. Významným motivem pro dárcovství by měla být i možnost snížit si základ daně o hodnotu darů a to až do 5 % (resp. 10 % při darech vysokým školám) svého základu daně. Na první pohled působí tyto snižující položky jako významný stimul podpory dárců. Po bližším pohledu však o tuto iluzi snadno přijdeme.

V následující tabulce tento problém rozvedu:

Základ daně	5% limit daru	10% limit daru	Úspora daně při 5 %	Úspora daně při 10 %
10 000	500	1 000	95	190
20 000	1 000	2 000	190	380
40 000	2 000	4 000	380	760
50 000	2 500	5 000	475	950
100 000	5 000	10 000	950	1 900
500 000	25 000	50 000	4 750	9 500
1 000 000	50 000	100 000	9 500	19 000

Tabulka 7: Efekt daňové úspory při darování u právnických osob (v Kč) [vlastní úprava]

V první řadě počítejme s tím, že výše daru odpovídá limitu, který je stanoven zákonem. Aby právnická osoba plně využila 5% limitu, musela by mít základ daně alespoň 40 000,- Kč, jinak by si dar nemohla uplatnit, protože jeho výše podle § 20 odst. 8 ZDP musí dosáhnout alespoň 2 000,- Kč.

Z druhého úhlu pohledu pak lze konstatovat, aby právnická osoba dosáhla daňové úspory 19 000,- (při 10% limitu ze základu daně 1 mil. Kč) musela by darovat 100 000,- Kč. Taková právnická osoba je tedy ve „ztrátě“ z darování 81 000,- Kč.

Daňová úspora nepředstavuje prakticky žádný motivační prvek pro případné dárce a spíše působí jako drobná odměna pro uvědomělé občany, kteří podporují neziskový sektor. Pokud by stát chtěl skutečně podpořit neziskové organizace, přesunul by toto zvýhodnění ze snížení základu daně do slev na dani, i když v takovém případě by zřejmě stanovil limit této slevy nebo upřesnil okruh případných obdarovaných.

3.10 Daň z nemovitostí

SKS v prosinci 2010 po kolaudaci zařadil do užívání menší sportovní stadion pořízený z investiční dotace MŠMT. Tento stadion je předmětem daně ze staveb podle zákona č. 338/1992 Sb., o daních z nemovitostí (dále jen „ZDZN“). SKS, jako vlastník tohoto stadionu, je poplatníkem této daně.

ZDZN však v § 9 odst. 1 osvobozuje od daně ze staveb ty stavby, které jsou ve vlastnictví sdružení občanů. Stadion, který vlastní SKS tedy nebude zdaněn. Pozemek pod touto stavbou není předmětem daně z pozemků podle § 2 odst. 2 ZDZN.

SKS má pouze povinnost podat daňové přiznání do 31. ledna následujícího kalendářního roku místně příslušnému správci daně, v jehož katastru se nemovitost nachází, protože od minulého roku se změnila okolnosti rozhodné pro vyměření daně.

3.11 Daň silniční

SKS má ve svém majetku silniční motorová vozidla, která používá v rámci své hlavní a vedlejší činnosti. Tato silniční motorová vozidla jsou předmětem daně silniční podle § 2 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční (dále jen „ZDS“), pokud jsou využívána v souvislosti s činnostmi, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u neziskových subjektů.

SKS v průběhu roku účtuje o nákladech na tato silniční motorová vozidla do střediska „Společné náklady“ a na konci zdaňovacího období je rozvrhne mezi hlavní a vedlejší činnost. Podobně SKS nesleduje ani skutečnost, zda svá silniční motorová vozidla využívá v průběhu měsíce pouze pro hlavní činnost.

Z těchto důvodů nemá SKS průkazné prostředky, na základě kterých by mohl vyloučit SKS své silniční motorové vozidla, alespoň po některé měsíce zdaňovacího období, z předmětu daně ZDS.

SKS je podle § 4 ZDS poplatníkem daně, protože je zapsán v technickém průkazu jako provozovatel těchto silničních motorových vozidel. Jedná se o osobní vozidla, u kterých je základem daně zdvihový objem motoru v cm³ dle § 5 ZDS. Sazba daně se určí podle zdvihového objemu konkrétního silničního motorového vozidla dle § 6 ZDS. Protože se jedná o vozidla starší, nemůže SKS uplatnit slevy sazby daně.

SKS platí v souladu s § 10 ZDS zálohy na daň 4x ročně a po uplynutí zdaňovacího období, kterým je kalendářní rok, musí dle § 15 ZDS podat do 31. ledna daňové přiznání za uplynulé zdaňovací období.

Pokud by SKS důsledně evidoval využívání svých vozidel pro jednotlivé své činnosti, bylo by možné snížit výslednou daňovou povinnost ze silniční daně o 1/12 za každý měsíc, kdy nebyla vozidla využita pro vedlejší činnost.

4. Návrh řešení

4.1 Zjištění základu daně z příjmů právnických osob

4.1.1 Posouzení zdanitelnosti hlavní činnosti

Při zjišťování základu daně se vychází z účetního výsledku hospodaření. Hospodářská činnost SKS bude předmětem daně vždy, výnosy však mohou být sníženy pouze o daňově uznatelné náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných výnosů a to v prokazatelné výši.

V případě hlavní činnosti je nejprve nutné zhodnotit, zda budou výnosy a s nimi související náklady, střediska „Hlavní činnost“, předmětem daně. Pro správné určení této skutečnosti je nutné zjištění splnění, resp. nesplnění, podmínky uvedené v § 18 odst. 4 písm. a) ZDP – tedy, že náklady vynaložené podle ZDP v souvislosti s prováděním hlavní činnosti jsou vyšší.

Pro toto posouzení můžeme vycházet z hospodářského výsledku střediska „Hlavní činnost (po úpravě)“, protože vyňaté výnosy, a k nim přiřazené náklady, nejsou předmětem daně a v souladu s dříve zmíněným stanoviskem NSS mají být před posouzením vyloučeny.

	Výnosy	Náklady	HV
Hlavní činnost (po úpravě)	181 641,39	510 383,70	-328 742,31

Tabulka 8: Hospodářský výsledek střediska „Hlavní činnost (po úpravě)“ v Kč. [vlastní úprava]

Výsledek hospodaření střediska „Hlavní činnost (po úpravě)“ je však dále nutné upravit o náklady nevynaložené podle ZDP a o výnosy, které nejsou předmětem daně či jsou osvobozené a ve výsledku hospodaření střediska doposud zůstaly pro účely přiřazení společných nákladů.

Korekce HV střediska „Hlavní činnost (po úpravě)“:

- Úroky 64,65 Kč (§ 18 odst. 4 písm. c) ZDP)
- + Manka a škody 9 141,00 Kč (§ 25 odst. 1 písm. n) ZDP)
- + Náklady na reprezentaci 453,00 Kč (§ 25 odst. 1 písm. t) ZDP)
- + Účetní odpisy auta 6 356,29 Kč (§ 25 odst. 1 písm. i) ZDP)

Hospodářský výsledek po této korekci bude -312 856,67 Kč.

Výnosy střediska „Hlavní činnost (po úpravě)“ zahrnují ještě 122 600,24 Kč připadající na dary a dotace, u kterých nejsou přiřazené konkrétní náklady. Tyto výnosy nejsou předmětem daně podle §18 odst. 2 písm. a) ZDP a § 18 odst. 4 písm. b). ZDP.

Komplikace tu nastává právě z důvodu nepřirazených nákladů. Pokud by byl výsledek hospodaření opačný, tj. ziskový, mohlo by vyloučení pouze těchto výnosů posunout hlavní činnost do ztráty, tedy hlavní činnost by nebyla předmětem daně. Nebo by naopak mohlo dojít k porušení § 23 odst. 5 ZDP, kdy by byly náklady uhrazené z daru přiřazeny zdaňované činnosti. Zde tedy hrozí důkazní nouze při daňové kontrole a případné doměření daně. Vhodnější proto je již v průběhu účtování přiřadit nějaké náklady těmto výnosům, opět za pomoci výkonové evidence, což však v tomto případě neproběhlo.

Středisko „Hlavní činnost“ je ve ztrátě, čímž byla splněna podmínka § 18 odst. 4 písm. a) ZDP. Hlavní činnost sdružení tedy není předmětem daně.

4.2 Podklady pro vyplnění daňového přiznání daně z příjmů právnických osob

Při vyplnění daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob (dále jen „daňové přiznání“) se uvedou částky, které budou vyplněny do daňového přiznání v souvislosti s provedenou úpravou.

ř. 10	Výsledek hospodaření ke dni 31. 12. 2010	-200 544,00
-------	--	-------------

Tabulka 9: Výsledek hospodaření sdružení (v Kč) [vlastní úprava]

Výsledek hospodaření je zjištěn z výkazu zisků a ztrát a představuje výsledek hospodaření za celou účetní jednotku bez rozlišení hlavní a vedlejší činnosti. Tento výsledek hospodaření se bude upravovat o „plus a minus“ položky v daňovém přiznání.

4.2.1 „Plus položky daňového přiznání“

ř. 40	Náklady neuznávané za náklady vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů zahrnuté ve výsledku hospodaření.	1 420 802,00
-------	---	--------------

Tabulka 10: Daňově neuznatelné náklady (v Kč) [vlastní úprava]

Na řádku 40 je uveden souhrn nákladů neuznatelných jako daňové náklady. V našem případě nejsou uznatelné náklady vzniklé v souvislosti s příjmy, které nejsou předmětem daně. Jako neuznatelné náklady tedy případně celá částka nákladů hlavní činnosti. Tyto náklady však musí být sníženy o účetní odpisy. Tedy:

$$\text{ř. 40} = \text{Náklady hlavní činnosti} - \text{účetní odpisy}$$

$$\text{ř. 40} = 1\,457\,371,40 - 36\,569,29 \cong 1\,420\,802 \text{ [Kč]}$$

ř. 50	Rozdíl, o který účetní odpisy převyšují daňové odpisy.	39 104,00
-------	--	-----------

Tabulka 11: Odpisy (v Kč) [vlastní úprava]

SKS zaúčtoval během zdaňovacího období do svých nákladů odpisy v celkové výši 49 221,00 Kč. Daňové odpisy však činily pouze 10 117 Kč - poměrná část odpisů za auto užívané ve zdaňované činnosti.

4.2.2 „Mínus položky daňového přiznání“

ř. 100	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 ZDP, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření.	70 600,00
--------	--	-----------

Tabulka 12: Dary (v Kč) [vlastní úprava]

SKS eviduje ve svém účetnictví za uplynulé zdaňovací období dary ve výši 70 600,00 Kč. Tyto dary jsou obsaženy ve výsledku hospodaření sdružení, a protože nejsou předmětem daně, bude o ně snížen výsledek hospodaření.

ř. 101	Příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření	1 058 029,00
--------	--	--------------

Tabulka 13: Příjmy ze ztrátové hlavní činnosti (v Kč) [vlastní úprava]

Hlavní činnost byla určena jako ztrátová a tudíž veškeré výnosy, které do hlavní činnosti patří, se odčítají od hospodářského výsledku.

4.2.3 Základ daně

Základ daně SKS se nyní zjistí přičtením „plus“ položek (ř. 40 a 50) k výsledku hospodaření (ř. 10) a odečtením „mínus“ položek (ř. 100 a 101).

Výsledek hospodaření:	-200 544,00 Kč
ř. 40	+1 420 802,00 Kč
ř. 50	+39 104,00 Kč
ř. 100	-70 600,00 Kč
ř. 101	<u>-1 058 029,00 Kč</u>
Základ daně:	130 733,00 Kč

4.2.4 Položky odčitatelné od základu daně

SKS neevduje z předchozích let žádnou ztrátu z hlavní činnosti, kterou by mohla uplatnit za rok 2010 jako odčitatelnou položku. Obdobně nemá ani žádné výdaje na výzkum a vývoj, které by mohly být od základu daně odečteny.

4.2.5 Položky snižující základ daně

SKS může využít položku snižující základ daně podle § 20 odst. 7 ZDP. 30 % z doposud zjištěného základu daně by představovalo 39 219,90 Kč, což je méně než 300 000,- Kč, které určuje § 20 odst. 7 ZDP. SKS však může základ daně snížit maximálně o 130 733,- Kč.

Základ daně po úpravě podle § 20 odst. 7 ZDP bude tedy činit 0 Kč.

Položku snižující základ daně podle § 20 odst. 7 ZDP může SKS použít pouze za podmínky, že výslednou daňovou úsporu použije nejpozději v dalších třech zdaňovacích obdobích na úhradu nákladů činností, které nebudou předmětem daně.

4.2.6 Výpočet daňové úspory

Pokud by nebylo užito položky snižující základ daně podle § 20 odst. 7 ZDP, byl by základ daně 130 000,- Kč. Tento základ daně by se násobil sazbou daně platnou pro rok 2010, tj. 19 %. Vypočtená daň by činila 24 700,- Kč.

Protože SKS nevznikl za zdaňovací období 2010 nárok na žádnou slevu, byla by tato vypočtená daň její výslednou daňovou povinností.

Díky uplatnění položky snižující základ daně podle § 20 odst. 7 dosáhla daňová úspora SKS výše 24 700,- Kč. Tato částka bude muset být v následujících třech zdaňovacích obdobích použita na úhradu nákladů činností, které nebudou předmětem daně. Pokud SKS v této lhůtě nevyužije tyto prostředky na stanovený účel, bude muset poslední zdaňovací období, kterým uplynula lhůta pro využití daňové úspory v souladu se ZDP, navýšit svůj základ daně podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 9 ZDP o částku odpovídající nevyužitě daňové úspoře.

4.2.6.1. Vliv základu daně na daňovou úsporu

Výše základu daně ovlivňuje velikost odpočtu, který lze uplatnit jako položku snižující základ daně, tento vliv lze demonstrovat na následujícím příkladě:

Základ daně před úpravou	100 000 Kč	400 000 Kč	1 500 000 Kč	5 000 000 Kč
30 % odpočtu	30 000 Kč	120 000 Kč	450 000 Kč	1 500 000 Kč
Skutečná výše odpočtu	100 000 Kč	300 000 Kč	450 000 Kč	1 000 000 Kč
Základ daně po úpravě	0 Kč	100 000 Kč	1 050 000 Kč	4 000 000 Kč
Úspora daňové povinnosti (19% sazba daně pro rok 2010)	19 000 Kč	57 000 Kč	85 500 Kč	190 000 Kč

Tabulka 14: Daňová úspora při uplatnění 30 % odpočtu u neziskových subjektů [10, s. 181]

4.2.7 Doplňování do řádků DP

Pro snadnější postup vyplnění daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob je v následující tabulce uveden seznam řádků, kam budou doplněna data:

Řádek	Číslo
10	-200 544,00
40	1 420 802,00
50	39 104,00
70	1 459 906,00
100	70 600,00
101	1 058 029,00
170	1 128 629,00
200	130 733,00
220	130 733,00
250	130 733,00
251	130 733,00
270	0,00
280	19 %
290	0,00
340	0,00

Tabulka 15: Podklady pro vyplnění daňového přiznání (v Kč) [vlastní úprava]

Vyplněné přiznání k dani z příjmů právnických osob je součástí přílohy této bakalářské práce.

5. Závěr

Zdaňování neziskových subjektů je velice komplikovanou záležitostí. V daňových zákonech byly pro neziskové subjekty vytvořeny podmínky, které jim mají odlehčit od daní, jež platí běžné podnikatelské subjekty. Bohužel způsob, jaký byl pro implementaci těchto zvýhodnění použit, je nešťastný a přináší neziskovým subjektům spíše více komplikací než zjednodušení.

Účetní podmínky pro neziskové subjekty jsou vytvořeny odlišně od podmínek pro běžné podnikatelské subjekty. Před započítáním účtování musí být proto neziskovými subjekty pečlivě nastudovány. Na účetnictví neziskových subjektů je dále kladen zvýšený nárok, jak na evidování účetních případů, tak na tvorbu účetní závěrky.

V oblasti daní pak nastává komplikace s nedostatečně propracovanou úpravou pro neziskové subjekty. V daňových zákonech existují zvýhodnění pro neziskové subjekty, avšak ta jsou mnohdy nejasně nebo nejednoznačně formulována. Bohužel na rozdíl od ziskového sektoru neexistuje pro ten neziskový tolik soudních výkladů. Pokud se však nějaký výklad dotkne přímo neziskových subjektů, jde většinou o výklad zásadní.

Stát má u neziskových subjektů v oblasti právní úpravy jejich zdaňování stále obrovský dluh, který se nejspíše v nejbližších letech nepodaří napravit. Na druhou stranu však jsou již vidět snahy o sblížení právní úpravy účetnictví neziskových subjektů s účetnictvím podnikatelů.

6. Seznam použitých zdrojů

1. BOUKAL, P. Praha : Oeconomica, 2009. 303 s. ISBN 978-80-245-1650-9.
2. BRYCHTA, I.; MACHÁČEK, I.; DĚRGEL, M. *Daň z příjmů 2010*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010. 588 s. ISBN 978-80-7357-528-1.
3. *Česká daňová správa* [online]. 2005 [cit. 2010-12-03]. Informace k uplatnění § 58 zákona č. 235/2004 Sb.,. Dostupné z WWW: <http://cds2005.mfcr.cz/aktuality/DPH_info235_58.html>.
4. *Česká daňová správa* [online]. 2006 [cit. 2010-12-03]. Informace k uplatňování zákona o DPH při poskytování školských služeb. Dostupné z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/cds/xsl/legislativa_metodika_5810.html?year=0>.
5. *Česká daňová správa* [online]. 2008 [cit. 2010-12-03]. Sdělení Ministerstva financí k regulačním poplatkům ve zdravotnictví z hlediska daně z přidané hodnoty a daně z příjmů. Dostupné z WWW: <http://cds.mfcr.cz/cps/rde/xchg/SID-3EA9846D-7E7C0935/cds/xsl/182_8341.html>.
6. DVOŘÁKOVÁ, P. *Daň z příjmů právnických osob u neziskových organizací*. Prezentace pro neziskové organizace. 2010.
7. KOČÍ, P., et al. *Nevýdělečné organizace 2010*. Praha : Wolters Kluger ČR, 2010. 316 s. ISBN 978-80-7375-552-8.
8. LEDVINKOVÁ, J. *DPH v příkladech*. 7. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, 2010. 479 s. ISBN 978-80-7263-593-1.
9. Ministerstvo financí ČR Místo vedení. In *Sdělení k problematice pojmů "místo vedení" a "skutečný vlastník"* [online]. Praha : MFČR, 2001 [cit. 2010-12-02]. Dostupné z WWW: <<http://www.sagit.cz/pages/sbirkatxt.asp?zdroj=fz01013&cd=78&typ=r>>.
10. MOCKOVČIAKOVÁ, A.; PROKŮPKOVÁ, D.; MORÁVEK, Z. *Příspěvkové organizace 2010*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010. 326 s. ISBN 978-80-7357-533-5.

11. Národní účetní rada. *Národní účetní rada* [online]. 2008 [cit. 2011-04-06]. I-14 Okamžik vykázáání nároku na přijetí nebo vrácení dotace. Dostupné z WWW: <<http://www.nur.cz/content/view/159/40/>>.
12. PELC, V. *Daňové podmínky působení neziskových subjektů*. Praha : C. H. Beck, 2010. 184 s. ISBN 978-80-7400-190-1.
13. PLAMÍNEK, J.; SVATOŠ, V. *Řízení neziskových organizací*. Praha : Nadace Lotos, 1996. 186 s.
14. REKTOŘÍK, J. *Organizace neziskového sektoru : Základy ekonomiky, teorie a řízení*. Vydání III. . Praha : Ekopress, 2010. 188 s. ISBN 978-80-86929-54-5.
15. Rozsudek Nejvyššího správního soudu z 8. 10. 2009 sp. zn. 9 Afs 4/2009 – 84.
16. RŮŽIČKOVÁ, R. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. Olomouc : ANAG, 2009. 248 s. ISBN 978-80-7263-538-2.
17. SAZKA, a.s. [online]. 2010 [cit. 2010-12-01]. Veřejně prospěšná činnost. Dostupné z WWW: <http://web-nlb.sazka.cz/Vyrocky/v-zprava-2009/cz/zprava_predstavenstva_verejna_cinnost.html>.
18. Sportovní klub Surikata. *Účetní závěrka za rok 2010*.
19. VANČUROVÁ, A.; LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*. Praha : VOX, 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9.
20. Zákon č. 16/1993 Sb., *o dani silniční*, ve znění k 31. 12. 2010.
21. Zákon č. 48/1997 Sb., *o veřejném zdravotním pojištění*, ve znění k 31.12.2010.
22. Zákon č. 108/2006 Sb., *o sociálních službách*, ve znění k 31.12.2010.
23. Zákon č. 151/1997 Sb., *o oceňování majetku*, ve znění k 31.12.2010.
24. Zákon č. 219/2000 Sb., *o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích*, ve znění k 31.12.2010.
25. Zákon č. 235/2004 Sb., *o dani z přidané hodnoty*, ve znění k 31.12.2010.
26. Zákon č. 337/1992 Sb., *o správě daní a poplatků*, ve znění k 31.12.2010.
27. Zákon č. 338/1992 Sb., *o daních z nemovitostí*, ve znění k 31. 12. 2010.

28. Zákon č. 357/1992 Sb., *o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí*,
ve znění k 31. 12. 2010.

29. Zákon č. 563/1991 Sb., *o účetnictví*, ve znění k 31.12.2010.

30. Zákon č. 586/1992 Sb., *o daních z příjmů*, ve znění k 31.12.2010.

7. Seznam použitých zkratek a symbolů

ČR.....	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
HV.....	Hospodářský výsledek
JČS.....	Jiný členský stát Evropské unie
MFČR.....	Ministerstvo financí České republiky
MŠMT.....	Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy ČR
NNS	Nejvyšší správní soud České republiky
O. S.	Občanské sdružení
ObčZ	Občanský zákoník
ObchZ	Obchodní zákoník
OID	Osoba identifikovaná k dani
OND.....	Osoba nepovinná k dani
OPD	Osoba povinná k dani
ÚS	Ústavní soud České republiky
ZDDDN	Zákon o dani dědické, darovací a z převodu nemovitosti
ZDP.....	Zákon o daních z příjmů
ZDPH.....	Zákon o dani z přidané hodnoty
ZDS.....	Zákon o dani silniční
ZDZN.....	Zákon o dani z nemovitostí
ZSDP.....	Zákon o správě daní a poplatků
ZUČE.....	Zákon o účetnictví

8. Seznamy

8.1.1.1. Obrázky

Schéma hospodářství státu [13, s. 21].....	12
Výpočet základu daně z příjmů právnických osob u neziskových subjektů [14, s.162]	17
Slevy na dani [19, s. 130]	28

8.1.1.2. Grafy

Struktura nákladů dle konkrétních účtů (v Kč). [18]	47
Zdroje výnosů sdružení (v Kč). [18].....	48
Určený účel použití prostředků (v Kč). [18].....	49

8.1.1.3. Tabulky

Struktura nákladů (v Kč). [18].....	47
Struktura výnosů (v Kč). [18]	48
Přehled nákladů podle středisek (v Kč). [18]	50
Přehled výnosů podle středisek (v Kč). [18].....	50
Přerozdělení společných nákladů dle účtových skupin (v Kč). [vlastní úprava].....	55
Rozdělení společných nákladů (v Kč). [vlastní úprava]	55
Efekt daňové úspory při darování u právnických osob (v Kč) [vlastní úprava]	57
Hospodářský výsledek střediska „Hlavní činnost (po úpravě)“ v Kč. [vlastní úprava] .	61
Výsledek hospodaření sdružení (v Kč) [vlastní úprava].....	62
Daňově neuznatelné náklady (v Kč) [vlastní úprava].....	63
Odpisy (v Kč) [vlastní úprava]	63
Dary (v Kč) [vlastní úprava]	63
Příjmy ze ztrátové hlavní činnosti (v Kč) [vlastní úprava]	64
Daňová úspora při uplatnění 30 % odpočtu u neziskových subjektů [10, s. 181]	65
Podklady pro vyplnění daňového přiznání (v Kč) [vlastní úprava].....	66

8.1.1.4. Rovnice

Přepočtený počet zaměstnanců [2, s. 307].....	29
Výpočet úpravy odpočtu DPH [8, s. 391].....	41
Poměrový koeficient společných nákladů [6].....	51
Výpočet nákladů zdaňované činnosti [6].....	51
Výpočet koeficientu společných nákladů [vlastní výpočet]	54
Výpočet rozdělení společných nákladů [vlastní výpočet]	54

9. Přílohy

Rozvaha SKS k 31. 12. 2010	74
Výkaz zisku a ztráty SKS k 31. 12. 201	78
Přiznání k dani z příjmů právnických osob SKS za rok 2010	81

ROZVAHA (BALANCE)				
Zpracováno v souladu s vyhláškou č. 504/2002 Sb. ve znění pozdějších předpisů		k 31.12.2010 (v celých tis. Kč)		
		Název a sídlo účetní jednotky		
IČO 123456789		Sportovní klub Surikata o.s.		
		Kolejni 4		
		Brno		
		61200		
AKTIVA				
a		b	1	2
		Císlo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
A.	Dlouhodobý majetek ř. 09 + 20 + 28 - 40	1	1 041	1 987
I. Dlouhodobý nehmotný majetek	Nehmotné výsledky výzkumu a vývoje (012)	2	0	0
	Software (013)	3	0	0
	Ocenitelná práva (014)	4	0	0
	Drobný dlouhodobý nehmotný majetek (018)	5	0	0
	Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek (019)	6	0	0
	Nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek (041)	7	0	0
	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek (051)	8	0	0
	Součet ř. 2 až 8		9	0
II. Dlouhodobý hmotný majetek	Pozemky (031)	10	0	0
	Umělecká díla, předměty a sbírky (032)	11	0	0
	Stavby (021)	12	0	1 984
	Samostatné movité věci a soubory movitých věcí (022)	13	1 392	1 392
	Pěstitelské celky trvalých porostů (025)	14	0	0
	Základní stádo a tažná zvířata (026)	15	0	0
	Drobný dlouhodobý hmotný majetek (028)	16	0	0
	Ostatní dlouhodobý hmotný majetek (029)	17	0	0
	Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek (042)	18	989	0
	Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek (052)	19	0	0
Součet ř. 10 až 19		20	2 381	3 376
III. Dlouhodobý finanční majetek	Podíly v ovládaných a řízených osobách (061)	21	0	0
	Podíly v osobách pod podstatným vlivem (062)	22	0	0
	Dluhové cenné papíry držené do splatnosti (063)	23	0	0
	Půjčky organizačním složkám (066)	24	0	0
	Ostatní dlouhodobé půjčky (067)	25	0	0
	Ostatní dlouhodobý finanční majetek (069)	26	0	0
	Požizovaný dlouhodobý finanční majetek (043)	27	0	0
Součet ř. 21 až 27		28	0	0
Odesláno dne:		Podpis	Odpovídá	
31.3.2011		vedoucího	za údaje :	
16:49		účetní		
		jednotky :		
			Telefon:	

		Číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
a		b	1	2
IV. Oprávký k dlouhodobému majetku	Oprávký k nehmotným výsledkům výzkumu a vývoje (072)	29	0	0
	Oprávký k softwaru (073)	30	0	0
	Oprávký k ocenitelným právům (074)	31	0	0
	Oprávký k drobnému dlouhodobému nehmotnému majetku (078)	32	0	0
	Oprávký k ostatnímu dlouhodobému nehmotnému majetku (079)	33	0	0
	Oprávký k stavbám (081)	34	0	30
	Oprávký k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí (082)	35	1 340	1 359
	Oprávký k pěstitelským celkům trvalých porostů (085)	36	0	0
	Oprávký k základnímu stádu a tažným zvířatům (086)	37	0	0
	Oprávký k drobnému dlouhodobému hmotnému majetku (088)	38	0	0
Oprávký k ostatnímu dlouhodobému hmotnému majetku (089)	39	0	0	
Součet ř. 29 až 39		40	1 340	1 389
B.	Krátkodobý majetek ř. 51 + 71 + 80 + 84	41	341	232
I. Zásoby	Materiál na skladě (112)	42	0	0
	Materiál na cestě (119)	43	0	0
	Nedokončená výroba (121)	44	0	0
	Polotovary vlastní výroby (122)	45	0	0
	Výrobky (123)	46	0	0
	Zvířata (124)	47	0	0
	Zboží na skladě a v prodejnách (132)	48	0	0
	Zboží na cestě (139)	49	0	0
	Poskytnuté zálohy na zásoby (314)	50	0	0
	Součet ř. 42 až 50		51	0
II. Pohledávky	Odběratelé (311)	52	4	39
	Směnky k inkasu (312)	53	0	0
	Pohledávky za eskontované cenné papíry (313)	54	0	0
	Poskytnuté provozní zálohy (314-ř.50)	55	3	3
	Ostatní pohledávky (315)	56	0	0
	Pohledávky za zaměstnanci (335)	57	0	0
	Pohledávky za institucemi sociálního zabezpečení a veřejného zdravotního pojištění (336)	58	0	0
	Daň z příjmů (341)	59	0	0
	Ostatní přímé daně (342)	60	0	0
	Daň z přidané hodnoty (343)	61	0	0
	Ostatní daně a poplatky (345)	62	0	0
	Nároky na dotace a ostatní zúčtování se st.rozpočtem (346)	63	0	0
	Nároky na dotace a ostatní zúčtování s rozpočtem ÚSC (348)	64	0	0

		Číslo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
a		b	1	2
II. Pohledávky	Pohledávky za účastníky sdružení (358)	65	0	0
	Pohledávky z pevných termínových operací a opcí (373)	66	0	0
	Pohledávky z vydaných dluhopisů (375)	67	0	0
	Jiné pohledávky (378)	68	79	74
	Dohadné účty aktivní (388)	69	0	0
	Opravná položka k pohledávkám (391)	70	0	0
Součet ř. 52 až 69 minus 70		71	86	116
III. Krátkodobý finanční majetek	Pokladna (211)	72	2	1
	Ceniny (213)	73	0	0
	Bankovní účty (221)	74	88	9
	Majetkové cenné papíry k obchodování (251)	75	0	0
	Dluhové cenné papíry k obchodování (253)	76	0	0
	Ostatní cenné papíry (256)	77	0	0
	Požizovaný krátkodobý finanční majetek (259)	78	0	0
	Peníze na cestě (+/-261)	79	0	0
Součet ř. 72 až 79		80	90	10
IV. Jiná aktiva celkem	Náklady příštích období (381)	81	1	4
	Příjmy příštích období (385)	82	164	102
	Kursově rozdíly aktivní (386)	83	0	0
	Součet ř. 81 až 83		84	165
ÚHRN AKTIV ř. 1+41		85	1 382	2 219
Kontrolní číslo ř. 1 až 83		997	10 888	14 432

PASIVA		Císlo řádku	Stav k prvnímu dni účetního období	Stav k poslednímu dni účetního období
c		d	3	4
A.	Vlastní zdroje č.90 + 94	86	1 191	1 955
1.	Vlastní jmění (901)	87	1 423	2 388
Jmění	Fondy (911)	88	0	0
	Oceňovací rozdíly z přecenění finančního majetku a závazků (921)	89	0	0
	Součet ř. 87 až 89	90	1 423	2 388
2.	Účet výsledku hospodářství (+/-963)	91	X	-201
Výsledek hospodářství	Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (+/-931)	92	-343	X
	Nerozdělený zisk, neuhrazená ztráta min. let (+/-932)	93	111	-232
	Součet ř. 91 až 93	94	-232	-433
B.	Cizí zdroje ř.96 + 104 + 128 + 132	95	191	264
1.	Rezervy (941)	96	0	0
2.	Dlouhodobé bankovní úvěry (953)	97	0	0
Dlouhodobé závazky	Vydané dluhopisy (953)	98	0	0
	Závazky z pronájmu (954)	99	0	0
	Přijaté dlouhodobé zálohy (955)	100	0	0
	Dlouhodobé směnky k úhradě (958)	101	0	0
	Dohadné účty pasivní (389)	102	0	0
	Ostatní dlouhodobé závazky (959)	103	0	0
	Součet ř. 97 až 103	104	0	0
3.	Dodavatelé (321)	105	107	179
Krátkodobé závazky	Směnky k úhradě (322)	106	0	0
	Přijaté zálohy (324)	107	57	4
	Ostatní závazky (325)	108	0	0
	Zaměstnanci (331)	109	15	20
	Ostatní závazky vůči zaměstnancům (333)	110	0	0
	Závazky ze sociálního zabezpečení a zdr.pojištění (336)	111	10	8
	Daň z příjmů (341)	112	0	0
	Ostatní přímé daně (342)	113	0	0
	Daň z přidané hodnoty (343)	114	0	0
	Ostatní daně a poplatky (345)	115	0	0
	Závazky ze vztahu ke státnímu rozpočtu (346)	116	0	0
	Závazky ze vztahu k rozp.orgánů uzem.sam.celků (348)	117	0	0
	Závazky z upsaných nespl.cenných papírů a vkladů (367)	118	0	0
	Závazky k účastníkům sdružení (368)	119	0	0
	Závazky z pevných termínových operací a opcí (373)	120	0	0
	Jiné závazky (379)	121	0	51
	Krátkodobé bankovní úvěry (231)	122	0	0
	Eskontní úvěry (232)	123	0	0
	Vydané krátkodobé dluhopisy (241)	124	0	0
	Vlastní dluhopisy (255)	125	0	0
	Dohadné účty pasivní (389)	126	2	0
	Ostatní krátkodobé finanční výpomoci (379)	127	0	0
	Součet ř.105 až 127	128	191	262
5.	Výdaje příštích období (383)	129	0	2
Jiná pasiva	Výnosy příštích období (384)	130	0	0
	Kursově rozdíly pasivní (387)	131	0	0
	Součet ř. 129 až 131	132	0	2
	ÚHRN PASIV ř.86 + 95	133	1 382	2 219
	Kontrolní číslo (ř.86 až 133)	998	5 528	8 876

VÝKAZ ZISKU A ZTRÁTYk 31.12.2010
(v celých tis. Kč)Zpracováno v souladu s
vyhláškou č. 504/2002 Sb. ve
znění pozdějších předpisů

Název účetní jednotky

Sportovní klub Surikata o.s.

IČO

123456789

Kolejni 4

Brno

61200

Číslo účtu	Název ukazatele	Číslo řádku	Činnosti			
			hlavní	hospodářská		celkem
			5	6	7	8
A. NÁKLADY						
I. Spotřebované nákupy celkem			432	102	0	534
501	Spotřeba materiálu	1	432	102	0	534
502	Spotřeba energie	2	0	0	0	0
503	Spotřeba ostatních neskladovatelných dodávek	3	0	0	0	0
504	Prodané zboží	4	0	0	0	0
II. Služby celkem			610	63	0	673
511	Opravy a udržování	5	16	13	0	29
512	Cestovné	6	0	0	0	0
513	Náklady na reprezentaci	7	1	0	0	1
518	Ostatní služby	8	593	50	0	643
III. Osobní náklady celkem			339	14	0	353
521	Mzdové náklady	9	271	5	0	276
524	Zákonné sociální pojištění	10	64	5	0	69
525	Ostatní sociální pojištění	11	0	0	0	0
527	Zákonné sociální náklady	12	2	4	0	6
528	Ostatní sociální náklady	13	2	0	0	2
IV. Daně a poplatky celkem			3	2	0	5
531	Daň silniční	14	0	0	0	0
532	Daň z nemovitostí	15	0	0	0	0
538	Ostatní daně a poplatky	16	3	2	0	5
V. Ostatní náklady celkem			36	40	0	76
541	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	17	0	0	0	0
542	Ostatní pokuty a penále	18	0	0	0	0
543	Odpis nedobytné pohledávky	19	0	0	0	0
544	Úroky	20	0	0	0	0
545	Kursově ztráty	21	0	0	0	0
546	Dary	22	0	0	0	0
548	Manka a škody	23	9	0	0	9
549	Jiné ostatní náklady	24	27	40	0	67

Číslo účtu	Název ukazatele	Číslo řádku	Činnosti			
			hlavní	hospodářská		celkem
			5	6	7	8
VI. Odpisy, prodaný majetek, tvorba rezerv a opravných položek celkem			36	13	0	49
551	Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	25	36	13	0	49
552	Zůstatková cena prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	26	0	0	0	0
553	Prodané cenné papíry a podíly	27	0	0	0	0
554	Prodaný materiál	28	0	0	0	0
556	Tvorba rezerv	29	0	0	0	0
559	Tvorba opravných položek	30	0	0	0	0
VII. Poskytnuté příspěvky celkem			1	0	0	1
581	Poskytnuté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami	31	0	0	0	0
582	Poskytnuté členské příspěvky	32	1	0	0	1
VIII. Daň z příjmů celkem celkem			0	0	0	0
595	Dodatečné odvody daně z příjmů	33	0	0	0	0
Účtová třída 5 celkem (řádek 1 až 33)			1 457	234	0	1 691

B. VÝNOSY						
I. Tržby za vlastní výkony a za zboží celkem			182	360	0	542
601	Tržby za vlastní výrobky	1	0	52	0	52
602	Tržby z prodeje služeb	2	182	308	0	490
604	Tržby za prodané zboží	3	0	0	0	0
II. Změna stavu vnitroorganizačních zásob celkem			0	0	0	0
611	Změna stavu zásob nedokončené výroby	4	0	0	0	0
612	Změna stavu zásob polotovarů	5	0	0	0	0
613	Změna stavu zásob výrobků	6	0	0	0	0
614	Změna stavu zvířat	7	0	0	0	0
III. Aktivace celkem			0	0	0	0
621	Aktivace materiálu a zboží	8	0	0	0	0
622	Aktivace vnitroorganizačních služeb	9	0	0	0	0
623	Aktivace dlouhodobého nehmotného majetku	10	0	0	0	0
624	Aktivace dlouhodobého hmotného majetku	11	0	0	0	0
IV. Ostatní výnosy celkem			170	2	0	172
641	Smluvní pokuty a úroky z prodlení	12	0	0	0	0
642	Ostatní pokuty a penále	13	0	0	0	0
643	Platby za odepsané pohledávky	14	0	0	0	0
644	Úroky	15	0	0	0	0
645	Kursovne zisky	16	0	0	0	0
648	Zúčtování fondů	17	0	0	0	0
649	Jiné ostatní výnosy	18	170	2	0	172

Číslo účtu	Název ukazatele	Číslo řádku	Činnosti			
			hlavní	hospodářská		celkem
			5	6	7	8
V. Tržby z prodeje majetku, zúčtování rezerv a opravných položek celkem			32	0	0	32
652	Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku	19	0	0	0	0
653	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	20	0	0	0	0
654	Tržby z prodeje materiálu	21	32	0	0	32
655	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	22	0	0	0	0
656	Zúčtování rezerv	23	0	0	0	0
657	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	24	0	0	0	0
659	Zúčtování opravných položek	25	0	0	0	0
VI. Přijaté příspěvky celkem			71	0	0	71
681	Přijaté příspěvky zúčtované mezi organizačními složkami	26	0	0	0	0
682	Přijaté příspěvky (dary)	27	71	0	0	71
684	Přijaté členské příspěvky	28	0	0	0	0
VII. Provozní dotace celkem			673	0	0	673
691	Provozní dotace	29	673	0	0	673
Účtová třída 6 celkem (řádek 1 až 29)			1 128	362	0	1 490
C. VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM			-329	128	0	-201
591	Daň z příjmů	65	0	0	0	0
D. VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ PO ZDANĚNÍM			-329	128	0	-201
Kontrolní číslo		999	4 430	958	0	5 388

Odesláno dne: 31.3.2011	Razítko:	Podpis vedoucího úč.jednotky:
		Odpovídá za údaje:
		Telefon:

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu v, ve, pro

01 Daňové identifikační číslo

02 Identifikační číslo

03 Daňové přiznání ¹⁾ řádné dodatečné opravné

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

04 Kód rozlišení typu přiznání

Zdaňovací období podle § 17a písm. zákona

otisk podacího razítka finančního úřadu

Počet podílových fondů, jejichž majetek je obhospodařován

Pořadové číslo podílového fondu

Počet příloh II. oddílu

Počet zvláštních příloh ²⁾

Počet samostatných příloh ³⁾

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů právnických osob

podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)
za zdaňovací období nebo za období, za které se podává daňové přiznání
od do

I. ODDÍL - údaje o poplatníkovi (podílovém fondu) ⁶⁾

05 Název právnické osoby

06 Sídlo právnické osoby
 a) ulice (část obce), číslo orientační a číslo popisné

b) obec c) PSČ

d) stát/kód státu e) číslo telefonu f) číslo faxu

07 Bankovní spojení (předčíslí, číslo účtu, kód banky)

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce ¹⁾ ano ne

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne ²⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem ¹⁾ ano ne

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy ^{1), 2)} ano ne ano ne

12 Spojení se zahraničními osobami ¹⁾ ano ne

13 Hlavní (převažující) činnost Kód klasifikace CZ-NACE ²⁾

1

1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458

25 5404 MFin 5404 - vzor č. 21
 (platný pro zdaňovací období započatá v roce 2010 nebo jejich část, za která lhůta
 k podání daňového přiznání uplyne po 31. prosinci 2010)

II. ODDÍL - daň z příjmů právnických osob (dále jen „daň“)

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ^{a)}	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ¹⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni <input type="text" value="31.12.2010"/>	-200 544	

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) bodů 3 až 13 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10		
40	Výdaje (náklady) neuznané 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	1 420 802	
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	39 104	
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)	1 459 906	

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)	70 600	
101	Příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 a 13 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	1 058 029	
110 ^{a)}	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)		
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)}	Souhrn 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		
162 ^{a)}			
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	1 128 629	



2

1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0b729f458

Příloha č. 1 II. oddílu

Identifikační číslo; u podílového fondu se tento údaj nevyplňuje

123456789

Daňové identifikační číslo; u podílového fondu se uvede daňové identifikační číslo investiční společnosti obhospodařující jeho majetek

CZ 123456789

Pořadové číslo podílového fondu

A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uvedených na řádku 40 podle účtových skupin účtových třídy – náklady

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	50 - Spotřebované nákupy	431 715	
2	51 - Služby	609 309	
3	52 - Osobní náklady	340 046	
4	53 - Daně a poplatky	2 541	
5	54 - Jiné provozní náklady	36 481	
6	58 - Poskytnuté příspěvky	710	
7			
8			
9			
10			
11			
12			
13	Celkem	1 420 802	

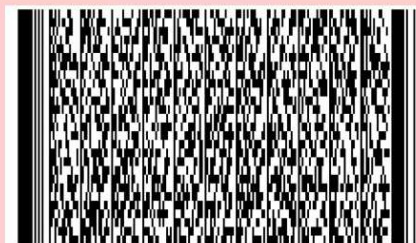
B. Odpisy hmotného a nehmotného majetku

a) Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. a) zákona

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1		
2	(neobsazeno)	X	X
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	10 117	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3		
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4		
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5		
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6		
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona, ve znění účinném do 31. prosince 2007		
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 až 6 zákona		
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacích obdobích započatých v roce 2004 a později		
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	10 117	

b) Účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku uplatněné jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona

12	Účetní odpisy, s výjimkou uvedenou v § 25 odst. 1 písm. zg) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodpisuje podle tohoto zákona, uplatněné podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Pro nehmotný majetek zaevidovaný do majetku poplatníka do 31. prosince 2000 se použije zákon ve znění platném do uvedeného data, a to až do doby jeho vyřazení z majetku poplatníka		
----	---	--	--



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458

3

C. Odpis pohledávek zahrnovaný do výdajů (nákladů) k dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákonné rezervy a zákonné opravné položky vytvářené podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o rezervách)

a) Odpis neuhrazených pohledávek zahrnovaný do daňových výdajů (nákladů) a zákonné opravné položky k pohledávkám, mimo bankovních opravných položek podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují všichni poplatníci

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v insolvenčním řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
5	Stav nepromlčených pohledávek splatných po 31. prosinci 1994, k nimž lze tvořit zákonné opravné položky (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
7	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám splatným po 31. prosinci 1994 (§ 8a zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
8	Opravné položky k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh vytvořené podle § 8b zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
9	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám z titulu ručení za celní dluh (§ 8b zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		
11	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci zdaňovacího období		
12	Úhrn hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, uplatněných v daném zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 2 písm. y) zákona		

b) Bankovní rezervy a opravné položky podle § 5 zákona o rezervách – vyplňují pouze banky

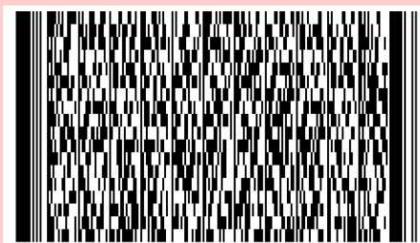
13	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách		
14 ^{a)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách		
17 ^{a)}	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

c) Opravné položky podle § 5a zákona o rezervách – vyplňují pouze spořitelni a úvěrní družstva a ostatní finanční instituce

19	Průměrný stav rozvahové hodnoty nepromlčených pohledávek z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, bez příslušenství, v ocenění nesníženém o opravné položky již vytvořené (§ 5a odst. 3 zákona o rezervách)		
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)		
21 ^{a)}	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru, vytvořené podle § 5a odst. 4 zákona o rezervách za dané zdaňovací období		
22	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů poskytnutých fyzickým osobám na základě smlouvy o úvěru (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

d) Rezervy v pojišťovnictví – vyplňují pouze pojišťovny

23	Rezervy v pojišťovnictví vytvořené podle § 6 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
24	Stav rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0b129f458

e) Rezerva na opravy hmotného majetku – vyplňují všichni poplatníci

25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období		

f) Ostatní zákonné rezervy – vyplňují pouze poplatníci oprávnění k jejich tvorbě a použití

27	Rezerva na péstební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání		
28	Stav rezervy na péstební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání		
29 ^{*)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období		

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle § 34 odst. 1 až 3 zákona^{*)} nebo snížení základu daně podílového fondu o záporný rozdíl mezi jeho příjmy a výdaji podle § 20 odst. 3 zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, v němž daňová ztráta vznikla od - do	Celková výše daňové ztráty vyměřené nebo přiznávané za období uvedené ve sl. 1	Část daňové ztráty ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9	Celkem				

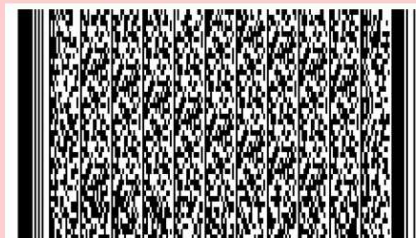
F. Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 a 4 až 8 zákona^{*)}

a) Odečet podle § 34 odst. 9 až 12 zákona^{*)} a § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	(neobsazeno)	X	X
2	(neobsazeno)	X	X
3	(neobsazeno)	X	X
4	Částka odečtu uplatněná v daném zdaňovacím období z nevyužitého nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
5	(neobsazeno)	X	X

b) Odečet výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 až 8 zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž byly vynaloženy výdaje (náklady) při realizaci projektů výzkumu a vývoje, od - do	Celková výše výdajů (nákladů) vynaložených v období uvedeném ve sl. 1 při realizaci projektů výzkumu a vývoje	Část výdajů (nákladů) ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících zdaňovacích obdobích	odečtená v daném zdaňovacím období	kterou lze odečíst v následujících zdaňovacích obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákona ⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona pro odečet ze základu daně sníženého podle § 34 zákona		
2	Ze ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím		

H. Rozdělení celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300 ⁵⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona		
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona		
3 ⁶⁾	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. c) zákona		
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2 + 3)		
5 ⁶⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo 35b ¹⁾ zákona		

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí ⁵⁾

Počet samostatných příloh

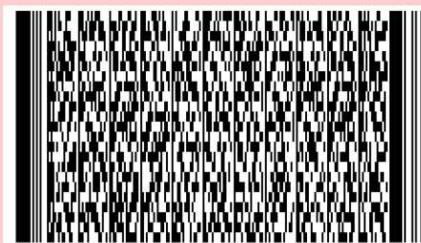
Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁶⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu		
2 ⁶⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 3 samostatných příloh k tabulce I)		
3 ⁶⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek z ř. 7 samostatných příloh k tabulce I)		
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek z ř. 1 a 3)		
5	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou nelze započíst (kladný rozdíl mezi částkami na ř. 2 a 3, zvýšený o kladný rozdíl mezi částkami na ř. 4 a na ř. 320 II. oddílu)	0	

J. Rozdělení některých položek v případě komanditní společnosti ⁴⁾ (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Název položky a číslo řádku II. oddílu, případně číslo řádku vyznačené tabulky přílohy č. 1 II. oddílu, s nimiž souvisí částka ze sloupce 2 nebo 3 této tabulky	Částka připadající na komplementáře	Částka připadající na komanditisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta z ř. 200 (ř. 201)			
2	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)			
3	(neobsazeno)	x	x	x
4	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona (příslušný řádek sl. 2 tabulky F/b)			
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)			
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)			
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (ř. 4 + ř. 5 tabulky H)			
8	(neobsazeno)	x	x	x
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)			

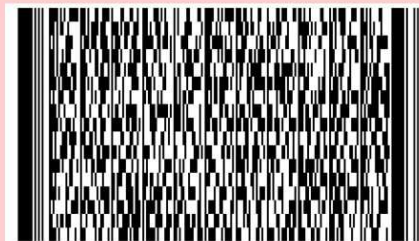
K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obrátu	Kč	1 490 000	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců, zaokrouhlený na celé číslo	osoby	3	



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0b129f458

řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
200	Základ daně před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona, nebo daňová ztráta před úpravou o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 10 + 70 – 170) ³⁾	130 733	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3), 4)}		
210 ⁴⁾	Úhrn výtahých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podléhající zdanění v zahraničí ³⁾		
220	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, před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ³⁾ nebo daňová ztráta po úpravě o část základu daně (daňové ztráty) připadající na komplementáře a o příjmy podléhající zdanění v zahraničí, u nichž je uplatňováno vynětí (ř. 200 – 201 – 210) ³⁾	130 733	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ³⁾		
240	Odečet dosud neuplatněného nároku, vzniklého v předchozích zdaňovacích obdobích podle § 34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004		
241			
242	Odečet podle § 34 odst. 4 až 8 zákona	0	
250	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, před snížením o položky podle § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ³⁾ (ř. 220 – 230 – 240 – 241 – 242) ³⁾	130 733	
251	Částka podle § 20 odst. 7 zákona, o níž mohou poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání (§ 18 odst. 3 zákona), dále snížit základ daně uvedený na ř. 250, zvýšený o částku vykázanou na ř. 241	130 733	
260	Odečet darů podle § 20 odst. 8 zákona (nejvýše 5 %, a v úhrnu s dary poskytnutými vysokým školám a veřejným výzkumným institucím, nejvýše 10 % z částky na ř. 250, zvýšené o částku vykázanou na ř. 241) ³⁾		
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 ³⁾ (ř. 250 – 251 – 260)	0	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 anebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	19	
290	Daň $\frac{\text{ř. 270} \times \text{ř. 280}}{100}$	0	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ³⁾	0	
301			
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 – 300 ± 301) ³⁾	0	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ³⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)		
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř. 310 – 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ³⁾	0	
331 ⁴⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ³⁾		
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	15	
333	Daň ze samostatného základu daně $\frac{\text{ř. 331} \times \text{ř. 332}}{100}$ zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
334 ⁴⁾	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň ze samostatného základu daně (nejvýše do částky uvedené na ř. 333)	0	
335	Daň ze samostatného základu daně po zápočtu (ř. 333 – 334), zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
340	Celková daň (ř. 330 + 335)	0	
360	Poslední známá daň pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 – 335 = ř. 330)	0	



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458

7

III. ODDÍL – výsledná daň investiční společnosti obhospodařující majetek v podílových fondech

řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Celková daň za podílové fondy		
2	Celková daň (ř. 1 + ř. 340 II. oddílu)	0	
3	Poslední známá daň pro účely stanovení záloh podle § 38a zákona		

IV. ODDÍL – dodatečné daňové příznání

řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá daň		
2	Nově zjištěná daň (ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu)		
3	Zvýšení (+), snížení (-) daně (ř. 2 – ř. 1)		
4	Poslední známá daňová ztráta		
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)		
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 – ř. 4)		

V. ODDÍL – placení daně

řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zapláceno	0	
2 ^{a)}	Na zajištění daně sraženo plátcem (§ 38e zákona)	0	
3 ^{a)}	Uplatňovaný zápočet daně vybrané srážkou (§ 36 odst. 7 zákona)	0	
4	Nedoplatek (-) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) < 0 Přeplatek (+) (ř. 1 + ř. 2 + ř. 3 – ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu) > 0	0	

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘÍZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM**

Údaje o zástupci:		Kód zástupce: <input type="text"/>	
Jméno(-a)	Příjmení	Název právnické osoby	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Datum narození	Evidenční číslo osvědčení daňového poradce	IČ právnické osoby	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)			
Jméno(-a)	Příjmení	Vztah k právnické osobě	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu			
Datum	Otisk razítka	Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	

Vysvětlivky:

¹⁾ Nehodící se škrtněte

²⁾ Vyplní finanční úřad

³⁾ V případě vykázání ztráty nebo daňové ztráty se uvede částka se znaménkem minus (-)

⁴⁾ Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společností

⁵⁾ Pokud poplatníkem daně je komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komanditisty

⁶⁾ Zákon č. 189/2004 Sb., o kolektivním investování, ve znění pozdějších předpisů

⁷⁾ Účetní závěrka nebo přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích, jako příloha vyznačená pod položkou 11 v I. oddílu, je součástí daňového příznání (§ 40 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů). Za podílové fondy předkládá účetní závěrku investiční společnost, která obhospodařuje jejich majetek. Pro účely elektronického podání daňového příznání se **Účetní závěrka** elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy** a **Vybrané údaje z Výkazu zisku a ztráty**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní závěrky**, vkládaný s použitím E-přílohy jako samostatný soubor typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.

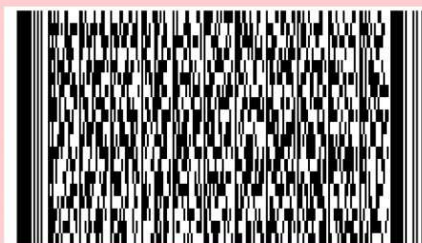
Přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích a **Účetní závěrky**, pro které nejsou v programovém vybavení aplikace Elektronické podání pro daňovou správu k dispozici elektronické přílohy se závazně stanoveným uspořádáním údajů, lze účinně elektronicky podat prostřednictvím E-příloh, umožňujících vložení souboru typu .doc, .txt, .xls, .rtf, .pdf nebo .jpg.

⁸⁾ Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dilčních pokynů pro jejich vyplnění, rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočet. Při elektronickém podání daňového příznání jsou textová pole pro vyplnění zvláštních příloh součástí programového vybavení aplikace.

⁹⁾ Výpočet částky vykázané na takto označeném řádku se provede na samostatné příloze. Tiskopisy samostatných příloh vydává Ministerstvo financí. Pro účely elektronického podání daňového příznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro daňovou správu.

¹⁰⁾ Při podání dodatečného daňového příznání podle § 141 odst. 2 nebo 4 zákona č. 280/2010 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, budou na zvláštní příloze uvedeny důvody pro jeho podání. Při elektronickém podání těchto dodatečných daňových příznání je součástí programového vybavení aplikace textové pole pro vyplnění zvláštní přílohy.

8



1fb2b2be-ad30-4d03-84b7-c9d0bf29f458