

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Břehovský Miroslav

2007

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích

Ekonomická fakulta

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: 6 208 T Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku



Téma: Zdanění neziskových organizací

Vedoucí bakalářské práce

Ing. Jarmila Křížová

Autor

Miroslav Břehovský

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
Zemědělská fakulta
Katedra účetnictví a financí
Akademický rok: 2005/2006

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE **(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)**

Jméno a příjmení: **Miroslav Břehovský**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku – pro české firmy**

Název tématu: **Zdanění neziskových organizací**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Analýza hospodaření konkrétní neziskové organizace se zaměřením na optimalizaci zdanění výdělečných činností a daňové úlevy pro tyto subjekty.

Osnova:

- 1.Úvod
- 2.Neziskové organizace
- 3.Daň z příjmů právnických osob
- 4.Optimalizace zdanění neziskových subjektů
- 5.Analýza hospodaření konkrétní neziskové organizace
- 6.Návrh daňové optimalizace pro daný subjekt
- 7.Zhodnocení výsledků
- 8.Závěr
- 9.Přehled literatury

Rozsah práce: **30 – 40 stran**

Rozsah příloh:

Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**

Seznam odborné literatury:

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění platných předpisů

Kol. autorů: Nevýdělečné organizace 2006, Výkladová řada Meritum, Aspi Publishing, Praha 2006

Růžičková, R.: Neziskové organizace 2006, vnik-účetnictví-daně, Anag, Praha 2006

Dvořák, T.: Obecně prospěšná společnost, Aspi Publishing, Praha 2006

Odborná periodika

www.mfer.cz

www.cs.mfer.cz

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jarmila Křížová**
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: **16. března 2006**

Termín odevzdání bakalářské práce: **15. dubna 2007**

prof. Ing. Magdalena Hrabánková, CSc.
děkanka

L.S.

prof. Ing. František Stříleček, CSc.
vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 16. března 2006

Prohlašuji, že jsem tuto bakalářskou práci na téma „Zdanění neziskových organizací“ vypracoval samostatně na základě vlastních zjištění, materiálů a zdrojů informací, které uvádím v seznamu literatury.

V Dasném 15.dubna 2007

Chtěl bych tímto způsobem poděkovat paní Ing. Jarmile Křížové, vedoucí mé bakalářské práce, za odbornou pomoc, důležité rady a za cenné připomínky.

OBSAH

1. Úvod	2
2. Definice pojmu „nezisková organizace“	4
3. Členění neziskových organizací	6
4. Daň z příjmů právnických osob	7
4.1. Poplatník daně	7
4.2. Předmět daně	7
4.2.1. Příjmy, které nejsou předmětem daně	8
4.2.2. Příjmy, které jsou předmětem daně	12
4.2.2.1. PŘÍJMY OD DANĚ OSVOBOZENÉ	12
4.2.2.2. PŘÍJMY ZDAŇOVANÉ ZVLÁŠTNÍ SAZBOU DANĚ (§ 36 ZDP)	14
4.2.2.3. PŘÍJMY ZDAŇOVANÉ V SAMOSTATNÉM ZÁKLADU DANĚ (SAZBOU PODLE § 21 Odst.4 ZDP)	15
4.3. Základ daně	18
4.3.1. Rozpočítávání nákladů	19
4.3.2. Problematika odpisů	22
4.3.3. Položky odčitatelné od základu daně	25
4.4. Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob	30
4.4.1. Lhůty pro podání daňového přiznání	31
5. Daňová optimalizace	33
5.1. Metodika daňové optimalizace	35
6. Analýza hospodaření Obce ABC	38
6.1. Seznámení s daňovým subjektem	38
6.2. Daňová optimalizace Obce ABC	41
7. Zhodnocení daňové optimalizace Obce ABC	47
8. Závěr	49
9. Seznam literatury	51
10. Seznam příloh	53

1. Úvod

V každé moderní ekonomice, v každém moderním státě existuje pestrý mix institucí zabezpečujících fungování ekonomických a společenských vztahů. Vedle veřejného sektoru a tradičních firem existuje také široká škála aktivit nespojených s těmito dvěma sektory, aktivit vykonávaných organizacemi, které nesou v různých zemích různá souhrnná označení: třetí sektor, nestátní neziskový sektor, nezávislý sektor, dobrovolný sektor a také sociální ekonomika.

Jaká je tedy role neziskových organizací? Na roli nestátních neziskových organizací se můžeme dívat z pohledu vymezení státního, soukromého a neziskového sektoru. Zatímco státní sektor zabezpečuje především zákonodárnou, výkonnou a soudní moc, ziskový sektor se soustřeďuje na zhodnocování hmotného a intelektuálního majetku v tržních podmínkách, tzv. třetí sektor vychází z přímé iniciativy občanů a jejich postojů charakterizovaných tvořivostí, solidárností, altruizmem a filantropií. Ze zúženého pohledu by se dalo konstatovat, že organizace nestátního neziskového sektoru intervenují v oblastech, které státní i ziskový sektor opomíjí. Jejich úlohou je totiž věnovat se oblastem, které nejsou profitabilní a jež doplňují činnosti, které vykonává stát anebo je vykonávat nemůže vůbec (jako je péče o tělesně nebo mentálně postižené, děti v náhradní rodinné nebo institucionální péči, péče o bezdomovce, aktivity dětí v jejich volném čase...)

Z hlediska zdanění daní z příjmů tvoří neziskové organizace mezi právnickými osobami zvláštní skupinu, neboť na rozdíl od ostatních poplatníků daně z příjmů právnických osob nejsou tyto organizace zřizovány nebo zakládány za účelem dosahování zisku, nýbrž jde o ekonomické subjekty, jejichž hlavní činnost spočívá v zajišťování obecně prospěšných aktivit a nikoli v dosažení zisku. A právě díky tomu, že neziskové organizace případný dosažený zisk nerozdělují mezi své zakladatele, členy správních orgánů nebo zaměstnance, je jim obvykle při zdaňování příjmů určen zvláštní režim, který má svá specifika. Bohužel české daňové předpisy nechápou neziskové organizace jako specifický typ daňového subjektu a postavení těchto subjektů je víceméně stejné v porovnání s ostatními daňovými subjekty. Se specifickou povahou neziskových organizací se pak jednotlivé daňové předpisy vypořádávají samostatně. Výsledkem je existence několika vymezení neziskových organizací v daňových předpisech

Právě těmto specifickým problémům, se kterými se neziskové organizace potýkají při zdaňování svých příjmů, se věnuji ve své práci. Cílem této práce je seznámení s jednotlivými kroky, které musí neziskové organizace učinit při zdaňování svých příjmů a upozornit na některé zvláštnosti, právní předpisy a činnosti, související se zdaněním těchto subjektů.

2. Definice pojmu „nezisková organizace“

Česká legislativa nezná pojem nezisková organizace, což činí problémy zejména při interpretaci obecných zákonů, které regulují i činnost neziskových organizací. Právní úprava jednotlivých typů organizací občanského sektoru je dosud relativně roztržena a promítá se do několika obecných zákonů (občanského zákoníku, obchodního zákoníku, daňových zákonů) a do celé řady samostatných zákonů pro jednotlivé typy neziskových organizací, přesto však lze říci, že legislativní rámec pro fungování (založení, provoz, likvidace) neziskových organizací je v ČR v zásadě vymezen.

„Navzdory existenci zákonů, které se subjektů občanského sektoru týkají, je jediným právním předpisem, kde se dozvíme v příkladném výčtu, jaké neziskové subjekty zákonodárce rozlišuje (v roli poplatníků), zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmu, ve znění pozdějších úprav“ (Růžičková, 2004) . U daně z příjmů právnických osob (v souvislosti s určením poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání) jsou uváděny následující: zájmová sdružení právnických osob, pokud mají tato sdružení právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti, občanská sdružení včetně odborových organizací, politické strany a politická hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, obce, organizační složky státu, vyšší územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy. Za tyto poplatníky se nepovažují obchodní společnosti a družstva, i když nebyly založeny za účelem podnikání.

Pojem „nezisková organizace“ či samotný pojem „neziskovost“ nespočívá v tom, že nesmí vytvářet žádný zisk ze své vlastní činnosti, ale v tom, že s veškerým svým majetkem ze zákona musí nakládat v souladu se svými cíli a posláním. Jde tedy o ekonomické subjekty, jejichž hlavní činnost spočívá v zajišťování obecně prospěšných aktivit a nikoli v dosažení zisku. Mohou vykonávat vedlejší podnikatelskou činnost, pokud to právní úprava daného typu organizace nevyklučuje, ale tato činnost nesmí být provozována na úkor hlavního účelu, pro který byla organizace zřízena. To znamená, že zisk a majetek neziskových organizací nemůže být jen tak rozdělován jednotlivým členům organizace nebo vynakládán na jiné účely, než na ty, které jsou popsány ve stanovách. „**Neziskové**“

organizace se tedy od ziskových liší zejména tím, jakým způsobem pracují s vlastním ziskem, a nikoli tím, že žádný zisk neprodukuje.

Podle širšího vymezení se za neziskové organizace považují subjekty, které jsou:

- **Institucionalizované**, mají jistou institucionální strukturu, jistou organizační skutečnost, bez ohledu na to, zda jsou formálně nebo právně registrovány.
- **Soukromé**, jsou institucionálně odděleny od státní správy, ani jí nejsou řízeny.
- **Neziskové** (ve smyslu nerozdělování zisku), nepřipouští se u nich žádné přerozdělování zisků vzniklých z činnosti organizace mezi vlastníky nebo vedení organizace. Neziskové organizace mohou svou činností vytvářet zisk, ovšem ten musí být použit na cíle dané posláním organizace.
- **Samosprávné a nezávislé**, jsou vybaveny vlastními postupy a strukturami, které umožňují kontrolu vlastních činností, tzn. že neziskové organizace nejsou ovládány zvenčí, ale jsou schopny řídit samy sebe.
- **Dobrovolné**, využívají dobrovolnou účast na svých činnostech. Dobrovolnost se může projevovat jak výkonem neplacené práce pro organizaci, tak formou darů nebo čestné účasti ve správních radách.

Mezi takto vymezené subjekty lze zařadit celou škálu právnických osob:

- a) občanská sdružení včetně odborů
- b) politické strany a politická hnutí
- c) církve a náboženské společnosti včetně jimi zakládaných právnických osob
- d) obecně prospěšné společnosti
- e) zájmová sdružení právnických osob
- f) organizace s mezinárodním prvkem
- g) nadace a nadační fondy
- h) společenství vlastníků jednotek
- i) veřejné vysoké školy
- j) honební společenstva
- k) profesní a jiné komory
- l) jiné subjekty, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání

Vedle toho se v České republice často používá užší vymezení neziskových organizací (někdy nazývaných jako "nestátní neziskové organizace" nebo "organizace občanské

společnosti"), které je dáno právními formami občanských sdružení, obecně prospěšných společností, nadací a nadačních fondů a církevních právnických osob.

3. Členění neziskových organizací

Nevýdělečné organizace je možno členit podle různých hledisek.

Z hlediska účasti státu na řízení těchto organizací se člení na:

- **vládní** (státní, veřejné) neziskové organizace, které zabezpečují převážně realizaci výkonu veřejné správy.
- **nestátní** (nevládní, občanské, soukromé) neziskové organizace (dále také NO), jejichž existence vychází z principu sebeřízení společnosti, což představuje schopnost určitého společenství lidí žijících a spolupracujících ve vymezeném prostoru, organizovat a vzájemně usměrňovat své jednání.

„Většina stávajících právních řádů rozděluje organizace třetího sektoru na „veřejné“ a „vzájemně“ prospěšné. Rozdíl je v tom, že vzájemně prospěšné organizace poskytují služby pouze svým členům, zatímco organizace veřejně (obecně) prospěšné poskytují služby či pomoc společnosti jako takové.“ (Kučerová, 2000) Úroveň nepřímé veřejné podpory potom může být přímo úměrná závažnosti poskytované služby či pomoci. S využitím tohoto kritéria s uplatněním soukromého a veřejného práva pro vznik a činnost organizací v soukromém i veřejném neziskovém sektoru, je možné použít dále uvedenou typologii neziskových organizací :

- 1. neziskové soukromoprávní organizace vzájemně prospěšné**, s globálním posláním vzájemně prospěšné činnosti (např. občanská sdružení, zájmová sdružení právnických osob, profesní komory)
- 2. neziskové soukromoprávní organizace veřejně prospěšné**, s globálním posláním veřejně prospěšné činnosti (např. obecně prospěšné společnosti, nadace a nadační fondy, politické strany a politická hnutí, církve a náboženské společnosti)
- 3. neziskové veřejnoprávní organizace rozpočtového a příspěvkového typu**, s globálním posláním veřejná správa a veřejně prospěšná činnost (např. rozpočtové a příspěvkové organizace, obce, okresní úřady)

4. neziskově ostatní veřejnoprávní organizace, s globálním posláním veřejně prospěšné činnosti (např. státní fondy, veřejné vysoké školy, Český rozhlas, Česká televize)

5. neziskové soukromoprávní organizace typu obchodních společností (jde o výjimečné případy neziskových organizací) s možností globálního poslání veřejně i vzájemně prospěšné činnosti

4. Daň z příjmů právnických osob

4.1. Poplatník daně

Daň z příjmů je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDP). Za poplatníky daně z příjmu právnických osob zákon považuje všechny osoby, které nejsou osobami fyzickými a organizační složky státu. Jak jsem již uvedl v první kapitole, běžně používané označení "nezisková organizace" není v daňové odborné literatuře definována, zákon o daních z příjmů tyto organizace označuje jako „poplatníky, kteří nebyli zřízení či založeni za účelem podnikání“.

4.2. Předmět daně

Zdanění neziskových organizací je jedna z obtížnějších kapitol zákona o daních z příjmů vůbec. Zatímco běžný podnikatelský subjekt sleduje své příjmy (výnosy) na straně jedné a výdaje (náklady) na straně druhé v celém souhrnu, buď v daňové evidenci nebo v podvojném účetnictví a hospodářský výsledek (kromě výjimek) upravuje v souladu se zákonem o daních z příjmů a vypočteného výsledku pak použije jako základu daně z příjmu, nezisková organizace musí postupovat zcela odlišným způsobem. U neziskových subjektů je předmět daně vymezen úžeji, dani podléhají v zásadě pouze příjmy z činností, ve kterých dosahují zisku, včetně příjmů z reklam a z pronájmu majetku (mimo pronájmu státního majetku). Vymezení zdanitelných příjmů je poměrně složitou záležitostí. „Proti obecnému přístupu, který se uplatňuje v řadě států světa, kdy příjmy z veřejně prospěšné činnosti neziskové organizace nejsou zdaňovány vůbec, se u nás stávají součástí základu daně příjmy těchto činností přesahující související náklady (výdaje). Důvodem je absence obsahového vymezení kategorie veřejně prospěšné činnosti.“ (Šelešovský, 2002) Neziskové organizace dále mohou provozovat řadu jiných aktivit jako

nadstandardní zdroj získávání finančních prostředků. V našem právním řádu chybí povinnost převést podnikatelské aktivity na jinou právní formu. Lze nalézt řadu dalších činností, z nichž přijaté úhrady jsou na úrovni nákladů a vyšší. Neziskovým organizacím, jako poplatníkům daně z příjmů, tak mohou vzniknout z hlediska této daně následující příjmy:

1. **příjmy, které nejsou předmětem daně (§ 18 odst. 4 ZDP)** kam patří i příjmy, které nejsou předmětem daně za určitých podmínek – příjmy vyplývající z jejich poslání, které jsou vymezeny ve statutech, zřizovacích listinách, zvláštními předpisy (náklady > výnosy)

2. **příjmy, které jsou předmětem daně**
 - 2.1 **příjmy od daně osvobozené (§ 19 ZDP)**
 - 2.2 **příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně (§ 36 ZDP)**
 - 2.3 **příjmy zdaňované v samostatném základu daně (sazbou podle § 21 odst.4 ZDP)**
 - 2.4 **příjmy zahrnované do základu daně z příjmů (§ 18 odst. 3 ZDP)**

4.2.1. Příjmy, které nejsou předmětem daně

§ 18 odst. 2 písmeno a) ZDP

„příjmy získané nabytím akcií podle zvláštního zákona, zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci anebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů“

§ 18 odst. 4 ZDP

- 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, 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 z rozpočtu Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států a dále příjmy krajů a podpory z Vinařského fondu a obcí plynoucí z výnosu daní nebo podílu*

na nich, výnosu poplatků a peněžních odvodů, kterou jsou podle zvláštních zákonů příjmem kraje a obce

c) z úroků vkladů na běžném účtu

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 předpisu příjmem státního rozpočtu

Příjmy získané zděděním nebo darováním

Obecně, tedy pro všechny poplatníky daně z příjmů právnických osob, zákon o daních z příjmů v § 18 odst. 2 písm. a) stanoví, že předmětem daně z příjmů nejsou příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci. Předmětem daně z příjmů právnických osob tedy dary a dědictví nejsou, neboť takovéto příjmy jsou předmětem daně dědické nebo darovací. Zaplacená dědická či darovací daň není daňově uznatelným nákladem pro daň z příjmů.

Příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání

U neziskových organizací příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání nejsou předmětem daně. Toto platí za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší. Činnosti, které jsou posláním těchto poplatníků, jsou vymezeny statutem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami a dále zvláštními předpisy - zákon o obcích, zákony o profesních komorách, zákon o České televizi, zákon o Českém rozhlasu, apod. Splnění výše uvedené podmínky se posuzuje za celé zdaňovací období, a to podle jednotlivých druhů činností.

„U příjmů z hlavní činnosti se rozlišují v rámci jedné činnosti ty případy, kdy stejná služba či plnění je poskytováno jednou za ceny nad úroveň a podruhé pod úroveň vlastních nákladů. Dani podléhají pouze příjmy z jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související daňově uznatelné výdaje. Pokud je jednotlivá činnost realizována jak za ceny ziskové tak ztrátové, nelze stejné výkony v rámci jednoho druhu činnosti kompenzovat (zákaz kompenzace cen ziskových a ztrátových) - např. provozování činností pro členy občanského sdružení za ceny odpovídající vlastním nákladům a nižší a stejných činností za ceny převyšující vlastní náklady pro ostatní uživatele těchto činností. Např. výuka jazyků na státní škole v rámci učebních osnov

a mimoškolní výuka jazyků za smluvní ceny u téhož subjektu.“ (Kučerová, 2000) Tento systém je administrativně poměrně náročný, neboť si vynucuje klíčování příjmů a souvisejících nákladů podle jednotlivých druhů činností, případně i v jejich rámci. Režim zde je přísnější, než jaký by se v analogické situaci vztahoval na jiný podnikatelský subjekt, který má právo udělat špatný obchod a daňově uznat související náklady. Obdobnou svobodu ovšem nemá nezisková organizace. Jinak řečeno, pokud budou existovat dvě shodné organizace se stejnou činností, stejným rozsahem činností, stejnými tržbami a náklady, jejich daňová povinnost bude odlišná v případě odlišného stanovení činností, které jsou posláním organizace

Příjmy z dotací a jiných forem státní podpory

Zákon stanovuje, že výše uvedené příjmy nejsou předmětem daně, jsou-li poskytnuty podle zvláštního předpisu - zvláštním předpisem je v tomto případě zákon o rozpočtových pravidlech (zákon č. 576/1990 Sb., o rozpočtových pravidlech, v platném znění). Obecně uznávanou zásadou je nezdaňovat poskytnuté rozpočtové prostředky. Uplatnění této zásady je důvodem pro nezdaňování úroků z vkladů na běžném účtu.

Mezi ostatní formy státní podpory lze zařadit granty, které představují zvláštní způsob financování, kdy prostředky grantu jsou přiděleny projektu vybranému nezávislou komisí odborníků. Pro daňové účely si musí příjemce grantu ověřit, zda se jedná o prostředky poskytnuté podle již zmíněného zákona o rozpočtových pravidlech. Pokud jsou tyto příjmy v souladu s tímto předpisem, jedná se o příjmy, které nejsou předmětem daně. V této souvislosti je vhodné připomenout text uvedený pod § 29 odst. 1 písmene f) zákona č. 586/1992 Sb., ve kterém se říká „*vstupní cena hmotného majetku se snižuje o poskytnuté dotace ze státního rozpočtu, z rozpočtů obcí a krajů, státních fondů, o poskytnuté prostředky (granty) přidělené podle zvláštního právního předpisu, o poskytnuté granty Evropského společenství, o poskytnuté dotace, příspěvky a podpory z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu s výjimkou peněžních fondů spravovaných podnikatelskými subjekty se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí, poskytnuté na jeho pořízení nebo na jeho technické zhodnocení, pokud se tyto prostředky neúčtují podle zvláštního právního předpisu ve prospěch výnosů (příjmů)*“ Právě tento text nejlépe osvětluje, důvod proč tyto příjmy z dotací a jiných forem podpory nejsou předmětem daně.

Příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu

Při důsledném uplatnění zásady, že poskytované dotace z veřejných rozpočtů nemohou být zdaňovány, nejsou předmětem daně z příjmů právnických osob pro neziskové organizace úroky z vkladů na běžném účtu. Na běžném účtu těchto organizací mohou být totiž uloženy převážně poskytnuté rozpočtové prostředky a bylo by matematicky velmi obtížné, bez hlubšího praktického významu, propočítávat jaká část úroků představuje úroky z uložených rozpočtových prostředků na běžném účtu a jaká část jsou úroky z uložených doplňkových hospodářských prostředků na běžném účtu - nejjednodušším řešením právě bylo úroky z vkladů na běžném účtu z předmětu daně z příjmů právnických osob nezaložených za účelem podnikání vyloučit.

Pro úplnost je nutno ještě upozornit na § 23 odst. 4 s vazbou na § 36 odst. 6 a) zákona o daních z příjmů, které se týkají všech právnických osob, tedy i neziskových organizací. Z těchto ustanovení vyplývá, že úrokové příjmy z dluhopisů, vkladních listů a vkladů jim naroveň postaveným, úroky, výhry a jiné výnosy z vkladů na vkladních knížkách a vkladových účtech plynoucích z obchodního majetku se zahrnují do základu daně a daň z nich sražená se započte na celkovou daňovou povinnost.

Příjmy z pronájmů a prodeje státního majetku

Zákon o rozpočtových pravidlech stanoví s platností od 01.01.1993, že výnosy ze státního majetku jsou příjmem státního rozpočtu. Proto také pronájem či prodej státního majetku nemůže být předmětem hospodářské činnosti a všechny příjmy z úplatných převodů a úplatného užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi a z pronájmů a prodeje státního majetku podle zvláštního předpisu (zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích) patří mezi příjmy neziskových organizací, které nejsou předmětem daně z příjmů. Tyto příjmy jsou odváděny neziskovou organizací v plné výši do státního rozpočtu bez ohledu na to, co je z tohoto hlediska stanoveno ve zřizovací listině.

4.2.2. Příjmy, které jsou předmětem daně

4.2.2.1. PŘÍJMY OD DANĚ OSVOBOZENÉ

Příjmy od daně osvobozené jsou příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů, ale následně jsou podle ustanovení § 19 ZDP od daně osvobozeny. V prvním odstavci tohoto paragrafu jsou především zmíněny tyto body, které se týkají neziskových organizací a to:

a) 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

b) výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností

e) příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy

ch) 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

r) příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, příjmy plynoucí z pronájmu uměleckých děl, která jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsána v nadačním rejstříku, úrokové příjmy a jiné výnosy plynoucí z cenných papírů, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku, a příjmy z jejich prodeje, 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, a veškeré výnosy z cenných papírů, které jsou součástí nadačního jmění a které jsou smlouvou o správě cenných papírů podle zvláštního zákona (Zákon č. 591/1992 Sb., o cenných papírech, ve znění zákona č. 362/2000 Sb.) spravovány k tomu oprávněnou osobou, a za podmínky, že údaje o této smlouvě jsou zapsány v nadačním rejstříku, příjmy plynoucí z autorských a patentových práv, která jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsána v nadačním rejstříku; osvobození se nevztahuje na příjmy, které byly nadací použity

v rozporu se zvláštním zákonem, (Zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů)

z) úrokové příjmy plynoucí z prostředků veřejné sbírky

Ze současného platného znění § 18, odst. 3 ZDP vyplývá, že členské příspěvky neziskových organizací jsou vždy předmětem daně. Pak jsou zdánlivě nelogicky § 19, odst. 1, písm. a) ZDP členské příspěvky od daně osvobozeny. U neziskových organizací s dobrovolným členstvím, včetně profesních komor s dobrovolným členstvím (Hospodářská komora) je vazba mezi plátcem a příjemcem postavena na členských příspěvcích z již zdaněných prostředků. Potom není důvod, aby tyto členské příspěvky byly u příjemce zdaňovány ještě jednou, jedná se jenom o kolektivní spotřebu již jednou zdaněných prostředků.

Výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církvi a náboženských společností - v současnosti je nutno považovat postavení registrovaných církví a náboženských společností za významné ve smyslu duchovního rozvoje společnosti, humanitární činnosti či správy kulturních památek. I proto jsou církve a náboženské společnosti státem přímo podporovány, i když se v nových podmínkách hledá prostor pro ekonomické osamostatnění církve od státu.

V souvislosti s příjmy jakkoliv plynoucími z nadačního majetku je vhodné připomenout ustanovení § 2 odst. 2 a 3 zákona o nadacích a nadačních fondech (zákon č. 227/1997 Sb.). „*Nadace používá k dosahování účelu, pro který byla zřízena, výnosů, z nadačního jmění a ostatní majetek nadace. Nadační jmění je peněžní vyjádření souhrnu peněžitých i nepeněžitých vkladů a nadačních darů zapsaných v nadačním rejstříku. Nadační fond používá k dosahování účelu, pro který byl zřízen, všechny svůj majetek*“. Ostatním majetkem u nadací je ten majetek, který není součástí nadačního jmění a tedy není zapsán v nadačním rejstříku, a proto výnosy z něho nejsou osvobozeny od daně z příjmů!

4.2.2.2.PŘÍJMY ZDAŇOVANÉ ZVLÁŠTNÍ SAZBOU DANĚ (§ 36 ZDP)

Jedním z obvyklých příjmů, které jsou zejména z pohledu obcí a rozpočtových a příspěvkových organizací, předmětem daně se zvláštní sazbou jsou:

- **podíly na zisku plynoucí z účasti ve společnostech s ručením omezeným**
- **vypořádací podíl při zániku účasti společníka ve společnosti s ručením omezeným**
- **podíly na likvidačním zůstatku akcionáře, společníka ve společnosti s ručením omezeným**
- **úroky a jiné výnosy z depozitní směnky vystavené bankou**

Dříve byly úroky a jiné výnosy z depozitní směnky daněny poplatníkem přímo v základu daně z příjmů. Novelou ZDP č. 333/1998 Sb.dochází k tomu, že předmětné příjmy, plynoucí ze směnky, budou-li vyplaceny bankovním ústavem, podléhají konečnému zdanění ve výši 15 %. Srážka daně bude provedena příslušnou bankou. Zvláštní význam má toto ustanovení právě pro obce, kdy platí, že daň, kdy poplatníkem je sama obec, je příjmem obecního rozpočtu, naopak srážková daň je příjmem rozpočtu státního. Změnou režimu zdanění úrokových a jiných výnosů z depozitní směnky přestává být daňovým příjmem obecního rozpočtu a sražená daň se stává příjmem státního rozpočtu.

- **výnosy z cenných papírů - akcií, zatímních listů, požitkových listů, podílových listů, dluhopisů, vkladních listů a vkladů jim naroveň postavených.** Úroky z termínovaného vkladu jsou ve smyslu současné úpravy ZDP zdanitelnými příjmy. Obecně je v § 36, odst. 2, písm.a) pro právnické osoby definována 15 % srážková daň u zdroje z vkladních listů a vkladů jim naroveň postaveným. Banka srazí neziskové organizaci z připsaných úroků 15 % srážkovou daň a odpovídajícím způsobem, např. na výpisu z bankovního účtu, tuto skutečnost také vyznačí. Celé úroky z vkladů na termínovaném účtu jsou i u neziskové organizace předmětem daně a vchází plně do základu daně. I na ně, jako na součást základu daně, se vztahuje možnost snížit základ daně ve smyslu § 20, odst. 7 ZDP.

Úroky z termínovaného vkladu se u organizace, která nebyla založena za účelem podnikání, považují za výnos z hlavní činnosti, tedy činnosti, pro kterou byla organizace

zřízena. Jak již však bylo zmíněno, organizace, které nebyly založeny za účelem podnikání mají povinnost sledovat náklady na jednotlivé druhy činností zvlášť. Úroky z termínovaného vkladu jsou vždy ziskové, protože proti nim nelze účtovat žádné náklady, tedy kromě poplatku za zřízení termínovaného vkladu. Tyto úroky tedy podléhají zdanění daní z příjmů právnických osob. Pokud nevznikne neziskové organizaci daňová povinnost nebo tato daňová povinnost bude nižší než sražená daň z úroků z termínovaného vkladu. Nezisková organizace podá daňové přiznání, sraženou daň uvede jako zaplacenou zálohu na daň, vyčíslí přeplatek na dani a správce daně ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění, tento přeplatek na dani organizaci vrátí.

4.2.2.3. PŘÍJMY ZDAŇOVANÉ V SAMOSTATNÉM ZÁKLADU DANĚ (SAZBOU PODLE § 21 ODS. 4 ZDP)

„Do samostatného základu daně se zahrnují veškeré příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jim obdobná plnění, a to ve výši včetně daně sražené v zahraničí, plynoucí poplatníkům uvedeným v § 17 odst. 3 ze zdrojů v zahraničí v příslušném zdaňovacím období“ Tyto příjmy jsou součástí samostatného základu daně se sazbou ve výši 15 %. U příjmů z dividend a podílů na zisku nelze uplatnit výdaje. Základ daně u vypořádacích podílů a podílů na likvidačním zůstatku ze zdrojů v zahraničí lze snížit o nabývací cenu podílu na obchodní společnosti. Srážka daně provedená v zahraničí se započte na daňovou povinnost, která připadá na dané příjmy.

PŘÍJMY ZAHRNOVANÉ DO ZÁKLADU DANĚ Z PŘÍJMŮ (§ 18 ODS. 3 ZDP)

„U poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou předmětem daně vždy příjmy z reklam s výjimkou ustanovení § 19 odst. 1 písm. ze), z členských příspěvků a příjmy z nájemného s výjimkou uvedenou v odstavci 4 písm. d).“

1. Příjmy z reklam

U nadací, nadačních fondů a ostatních neziskových organizací jako příjemců finančních prostředků je velký rozdíl z pohledu zdaňování mezi přijetím daru na veřejně prospěšnou činnost a přijetím prostředků získaných na základě smlouvy o reklamě, neboť dary nejsou předmětem daně z příjmů (§18 odst. odst. 2 písm. A). „Příjmy z reklamy jsou

vždy zdanitelným příjmem, příjmy z reklamy mohou neziskové organizace snížit pouze o náklady, které s reklamní činností přímo souvisí (tj. zjišťují samostatný základ daně z reklamy). Z tohoto důvodu je pro organizace výhodnější získávat prostředky na financování své činnosti prostřednictvím darů na základě darovacích smluv (se všemi náležitostmi), nežli získávat prostředky pomocí reklamy.“ (Kryšková, 2001) Vzniká zde určitý rozpor, protože na druhé straně pro dárce - podnikatele je výhodnější poskytnout finanční prostředky neziskové organizaci za reklamní služby a to z těchto důvodů:

- reklama je prostředkem propagace firmy s cílem získat další zákazníky
- částka na reklamu z hlediska daňového není limitována a představuje výdaje (náklady), které lze uznat za náklady nutné k dosažení, zajištění a udržení příjmů
- dary podle § 25 odst 1 písm. t) patří mezi výdaje (náklady), které nelze uznat za nutné k dosažení, zajištění a udržení příjmů
- při poskytování daňově účinných darů musí dárce — podnikatel splnit řadu omezení ve vztahu k základu daně z příjmů, který zpravidla v době poskytování za dané zdaňovacího období nezná (pro fyzické osoby jsou tyto podmínky uvedeny v § 15 odst. 8 a pro právnické osoby v § 20 odst. 8. Přičemž tento odečet darů od základu daně nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání)

Jediný případ, kdy příjem z reklamy není předmětem daně z příjmů, je ten kdy tento příjem plyne neziskové organizaci, na základě provozování zoologické zahrady (již zmíněná výjimka § 19 odst. 1 písm. ze).

2. Příjmy z členských příspěvků

Z hlediska daňového režimu členských příspěvků můžeme všechny neziskové organizace rozdělit na organizace členského charakteru a organizace nečlenského charakteru. Ne všechny neziskové organizace jsou členského charakteru, tedy organizacemi založenými na členské základně s volbou vedení organizace ve smyslu stanov. Neziskové organizace nečlenského charakteru (např. příspěvkové organizace) jsou založeny zřizovatelem (obcí či státem) a není zde prostor pro členské rozhodování.

Neziskové organizace členského charakteru můžeme dále rozdělit na neziskové organizace s dobrovolným členstvím a na neziskové organizace s povinným členstvím (ze zákona). Neziskové organizace s povinným členstvím ze zákona jsou zákonem stanovené profesní komory, např. Komora daňových poradců, Komora auditorů či Lékařská komora. „Kdokoliv chce vykonávat povolání, které spadá pod kompetenci některé ze zákona stanovených profesních komor, musí složit odpovídající kvalifikační zkoušku a musí se stát členem příslušné profesní komory. Vzhledem k povinnému členství v profesní komoře pro výkon povolání se povinným stává i příslušný členský příspěvek. ZDP umožňuje, aby si členové profesních komor s povinným členstvím, pokud svoji profesi vykonávají jako svobodné povolání, členský příspěvek zahrnovali jako daňovou nákladovou položku snižující základ daně. Členský příspěvek platí před zdaněním. Nutno dodat, že výkon některých povolání s povinným členstvím v profesní komoře není omezen na svobodné povolání, např. řada lékařů vykonává své povolání v zaměstnaneckém vztahu. V tomto případě ZDP není důsledný a neumožňuje osobám v zaměstnaneckém poměru s povinným členstvím v profesní komoře uplatnit členský příspěvek jako položku snižující jejich základ daně z příjmů ze závislé činnosti.“ (Jurajdová, 2004)

3. Příjmy z nájemného

Příjmy z nájemného jsou vždy zdanitelným příjmem. Příjmy z nájemného mohou neziskové organizace snížit pouze o náklady, které s pronájmem přímo souvisí, tedy opět zjišťují samostatný základ daně z nájemného. Nadace, nadační fondy a ostatní neziskové organizace samozřejmě i u příjmů z nájemného mohou využít ustanovení § 20 odst. 7 o snížení základu daně. Výjimku tvoří příjmy z pronájmů státního majetku, které jsou podle rozpočtových pravidel příjmem státního rozpočtu. Další výjimkou jsou příjmy nadací, které plynou z pronájmu nemovitostí a uměleckých děl, které jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku.

4. Příjmy z podnikatelské činnosti

Mezi příjmy z podnikatelské činnosti patří příjmy z činností, které se podle typu neziskové organizace označují jako vedlejší, hospodářská nebo doplňková činnost. Jedná se

o činnosti, které vykazují všechny znaky podnikání. Avšak ne všechny neziskové organizace mohou provozovat podnikatelské činnosti, např. politické strany a hnutí a v zásadě také nadace mají přímo tuto činnost zakázanou. Naopak občanská sdružení, obecně prospěšné společnosti, ale i třeba příspěvkové organizace nejsou zakládány za účelem dosahování zisku, ale výslovný zákaz podnikání ze zákona uložen nemají.

V podmínkách České republiky není zdanitelná a podnikatelská činnost neziskových organizací jedno a totéž. Za zdanitelnou činnost se považují také:

- činnosti, které jsou sice hlavním posláním organizace, ale u kterých příjmy přesahují související náklady (výdaje)
- činnosti, které jsou sice posláním organizace, ale jsou v zakládacích listinách (zřizovací listině, statutu) uvedeny jako činnosti ostatní (hospodářské), jsou realizovány s kalkulovaným ziskem
- činnosti, na které organizace získala živnostenské oprávnění

V oblasti podnikatelské činnosti již zákon o daních z příjmů neukládá neziskovým organizacím povinnost odděleně sledovat náklady a výnosy podle jednotlivých činností

4.3. Základ daně

Základ daně z příjmů právnických osob pro neziskové organizace je vymezen jako součet dílčích základů daně za činnosti, které jsou posláním organizace a dílčího základu daně za oblast podnikatelských činností. Základem daně je tedy součet rozdílů, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů a dílčího základu daně za oblast podnikatelských činností. Takto zjištěný základ daně se zaokrouhluje na celé tisícičkoruny dolů.

Pro zjištění základu daně se vychází z účetnictví vedeného podle zvláštního předpisu - zákona o účetnictví a navazujících vyhlášek a účetních standardů. V rámci řádně vedeného účetnictví je povinností každé účetní jednotky účtovat o všech skutečnostech

(účetních případech), které nastaly a věcně a časově souvisejí s příslušným účetním obdobím. Časové rozlišení není nutno používat v případech, kdy jde o nevýznamné částky a jejich ponecháním v nákladech či výnosech bez časového rozlišení není dotčen účel časového rozlišení a účetní jednotka tím prokazatelně nesleduje záměrné upravování hospodářského výsledku. Zákon o daních z příjmů ukládá neziskovým organizacím vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně, od příjmů, které předmětem daně nejsou nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny.

Pro účely základu daně z příjmů se tyto náklady (výdaje) rozlišují podle toho, v jaké souvislosti a s jakými příjmy vznikly (zda s příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů, nebo jsou předmětem daně z příjmů, ale jsou od daně osvobozeny a nebo zdaněné zvláštní sazbou daně). U nákladů (výdajů), souvisejících se zdaňovanými příjmy, jsou přesto některé výdaje omezeny podle zákona o daních z příjmů nebo limity uvedenými ve zvláštních předpisech. Hospodářský výsledek nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji musí být pro úpravu základu daně (pro zdanění) upraven o náklady (výdaje), které tam z pohledu daně z příjmu nelze zahrnout - např. náklady na reprezentaci, dále nelze daňově uznat výdaje, které jsou spojeny s příjmy, které nejsou předmětem daně. Tyto výdaje spojené s příjmy, jež nejsou předmětem daně je nutné uvést v tabulce A v daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob.

„V praktickém životě dochází k tomu, že subjekt dosahuje nákladů, které se vážou současně k příjmům zdaňovaným i k příjmům, které nejsou předmětem daně anebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. V tomto případě, pokud chce subjekt část svých vynaložených nákladů na zdaňované příjmy uplatnit v základu daně z příjmu, musí určit ve svých vnitřních směrnících pravidlo a postup, podle kterého rozpočítá z pohledu zdaňování celkové náklady na jednotlivé druhy příjmů. Neexistuje žádný závazný postup, jak při rozdělování nákladů postupovat, s tím, že přiřazení odpovídajících nákladů (výdajů) musí být přiměřené a zdůvodněné. Musíme tedy vhodným způsobem rozpočítávat (klíčovat) náklady.“ (Jurajdová, 2004)

4.3.1. Rozpočítávání nákladů

Pojmem klíčování nákladů představuje správné přiřazení nákladů k příslušným činnostem (přiřazování nákladů podle jednotlivých činností k výnosům z těchto činností

za účelem správného vykázání hospodářského výsledku). V zákoně o daních z příjmů se k přiřazování nákladů (výdajů) a výnosů (příjmů) k jednotlivým činnostech vztahují tyto paragrafy:

§ 18 odst. 6 „U poplatníků uvedených v odstavci 3 se splnění podmínky uvedené v odstavci 4 písm. a) posuzuje za celé zdaňovací období podle jednotlivých druhů činností. Pokud jednotlivá činnost v rámci téhož druhu činnosti je prováděna jak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou nižší nebo rovny než související náklady (výdaje) vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, tak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou vyšší než související náklady (výdaje) vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, jsou předmětem daně pouze příjmy z těch jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související výdaje.“

§ 18 odst. 7 „Poplatníci uvedení v odstavci 3 jsou povinni vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně, od příjmů, které předmětem daně nejsou nebo předmětem daně jsou, ale jsou od daně osvobozeny. Obdobně to platí i pro vykazování nákladů (výdajů). Pokud tato povinnost nebude splněna nebo nemůže být splněna organizačními složkami státu, obcemi u jednorázových příjmů, které v souladu se zvláštními předpisy jsou součástí rozpočtových příjmů, učiní se tak mimoúčetně v daňovém přiznání.“

§ 23 odst. 1 „Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady) a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený v následujících odstavcích“

§ 23 odst. 5 „Náklady (výdaje) související s druhem činnosti nebo jednotlivou činností v rámci téhož druhu činnosti, z nich dosažené příjmy nejsou předmětem daně nebo jsou předmětem daně, ale jsou od daně osvobozeny, nelze přičítat k nákladům, (výdajům) souvisejícím s druhem činnosti nebo jednotlivou činností v rámci téhož druhu činnosti, z nich dosažené příjmy jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny.“

§24odst. 3 „U poplatníků, u nichž zdanění podléhají pouze příjmy z podnikatelské nebo jinak vymezené činnosti, se jako výdaje (náklady) uznávají pouze výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které jsou předmětem daně.“

Neziskové organizace tak stojí před nelehkým úkolem správně rozklíčovat (rozvrhnout) své náklady mezi jednotlivé druhy činností. Neexistuje žádný závazný postup, jak při klíčování postupovat, přičemž toto rozdělení nákladů musí být přiměřené a poplatník je povinen unést důkazní břemeno vůči příslušnému správci daně.

Metodicky se nabízejí tyto základní postupy:

a) věcný přístup ke klíčování nákladů

- lze použít pouze v případech, kdy lze zcela jednoznačně oddělit náklady připadající na jednotlivé činnosti (např. jednotlivé budovy mají samostatné elektroměry, vodoměry, samostatné telefonní linky, zaměstnanci pracují pouze v jedné činnosti)

b) hodnotový přístup ke klíčování nákladů

- se používá v případech, kdy společné náklady nelze rozklíčovat podle žádného věcného kritéria (společná budova pro několik činností, zaměstnanci pracují jak pro poslání tak pro hospodářskou činnost) - v těchto případech by použití věcných kritérií mohlo být neprůkazné. Hodnotový přístup ke klíčování nákladů je založen na principu rozdělení nerozlišitelných nákladů podle zvolené rozvrhové základny, kterou mohou být:

- příjmy
- mzdy
- plocha budovy
- vybrané položky nákladů apod.

Např.
$$K = \frac{\text{zdaňované příjmy}}{\text{celkové příjmy}}$$

Částka společných výdajů, která je daňově uznatelná se poté vypočte následovně:

Daňově uznatelné náklady = K * společné (nerozlišené) výdaje

c) kombinace věcného a hodnotového přístupu.

Rozhodnutí, zda nezisková organizace bude klíčovat nerozlišené výdaje podle příjmů nebo podle jiných ukazatelů, musí učinit a zdůvodnit organizace ve své interní směrnici.

Po ukončení účetního období zjistí účetní jednotky výsledek hospodaření před zdaněním. Účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání (politické strany a politická hnutí, občanská sdružení, církve a náboženské společnosti, obecně prospěšné společnosti, zájmová sdružení právnických osob, organizace s mezinárodním prvkem, nadace a nadační fondy, společenství vlastníků jednotek, veřejné vysoké školy a jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání, s výjimkou obchodních společností), zjišťují výsledek hospodaření před zdaněním podle **Vyhlášky č. 400/2005 sb.** (pozměňující Vyhlášku č. 504/2002 Sb. s účinností od 1.1.2006). Územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu postupují při zjištění výsledku hospodaření před zdaněním podle **Vyhlášky č. 401/2005 Sb.** (kterou se mění vyhláška č. 505/2002 Sb.) To znamená, že odděleně sledují náklady, výnosy a výsledek hospodaření za hlavní činnost a náklady, výnosy a výsledek hospodaření za hospodářskou činnost. Výsledek hospodaření před zdaněním zjištěný v účetnictví se pro účely stanovení základu daně a výpočtu daně z příjmů musí upravit o ty účetní položky, které jsou zde zahrnuty a zároveň nejsou součástí základu daně (položky snižující výsledek hospodaření) a také o položky, které nejsou zahrnuty v účetnictví a vstupují do základu daně (položky zvyšující výsledek hospodaření).

4.3.2. Problematika odpisů

Odpisy se týkají dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Tento majetek může být pořízen pro tyto účely:

- jen pro výkon hlavních činností bez ohledu na to, zda příjmy z nich budou podléhat dani z příjmů, či nikoliv
- jen k provádění hospodářské činnosti
- k použití jak pro výkon hlavní tak hospodářské činnosti

„Existují dva způsoby sledování majetku pro účely odepisování. Buď zjišťujeme účetní a daňové odpisy => sledujeme míru využití pro různé účely, aby bylo možné určit podíl daňových odpisů ve vztahu k jednotlivým druhům příjmů anebo daňové odpisy nesledujeme, ale to jen v případě, kdy se majetek větší částí využívá pro ztrátovou hlavní činnost. **Územně samosprávné celky účetně neodepisují, vlastní majetek však mohou odepisovat pro**

daňové účely. Naopak příspěvkové organizace hospodaří s majetkem zřizovatele, proto nemají daňové odpisy, ale mohou tento majetek odepisovat účetně!“ (Růžičková, 2004)

Daňové odpisy se musí vždy úměrně krátit v souladu s použitím pro zdaňované a nezdaňované činnosti. V souvislosti s daňovými odpisy mohou nastat dvě varianty:

- majetek je používán pro činnost, z níž plynou zdanitelné příjmy, ale i pro činnosti, která dani nepodléhá. Potom odpisy, které jsme vypočetli z pořizovací ceny odpovídají plnému využití majetku ke zdaňované činnosti. Zjistili jsme však, že majetek byl jen částečně používán k dosahování zdanitelných příjmů, můžeme z daňových odpisů použít jen poměrnou část, i když je na odpisy nahlíženo, jakoby byly uplatněny celé.
- majetek není daňově odepisován, proto jeho daňová zůstatková cena se po celou dobu odepisování rovná ceně pořizovací, s výjimkou pořízení majetku z dotace.

"Výše uvedené mají svůj význam hlavně při prodeji majetku. V okamžiku prodeje majetku můžeme totiž započíst na prodejní cenu neuplatněné daňové odpisy tak i celou zůstatkovou cenu.“ (Růžičková, 2004)

Výše daňových odpisů se vypíše do tabulky B v daňovém přiznání k dani z příjmu PO.

Postup pro stanovení základu daně a výpočet daně z příjmů právnických osob u neziskových subjektů ukazuje následující obecné schéma:

+	PŘÍJMY (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem
-	PŘÍJMY VYŇATÉ z předmětu daně u neziskových organizací
=	PŘÍJMY, KTERÉ JSOU PŘEDMĚTEM DANĚ
-	PŘÍJMY OSVOBOZENÉ od daně z příjmů právnických osob
	PŘÍJMY NEZAHNOVANÉ do základu daně
-	- příjmy zdaněné zvláštní sazbou daně (§ 36 ZDP) - příjmy zdaněné sazbou podle § 21 odst. 4 ZDP (samostatný základ daně) - částky, které již byly u téhož poplatníka zdaněny podle tohoto zákona, atd
-	MIMOÚČETNÍ DAŇOVĚ UZNATELNÉ NÁKLADY (VÝDAJE)
+	ÚČETNÍ NÁKLADY, KTERÉ NEJSOU DAŇOVĚ UZNATELNÉ
+	POLOŽKY NEOPRÁVNĚNĚ ZKRACUJÍCÍ PŘÍJMY
+/-	+ / - KOREKCE ZD ve vztahu k minulým obdobím
=	ZÁKLAD DANĚ
-	ODČITATELNÉ POLOŽKY (daňová ztráta, 30% odpočtu na výchovu učňů..)
-	POLOŽKY SNIŽUJÍCÍ ZÁKLAD DANĚ (30% ze základu daně)
=	ZÁKLAD DANĚ PO SNÍŽENÍ O ODČITATELNÉ POLOŽKY
=	UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ → zaokrouhluje se na celé 1 000,- Kč dolů
×	SAZBA DANĚ - 26% na rok 2005, 24% na rok 2006
=	DAŇ Z PŘÍJMŮ PRÁVNICKÝCH OSOB
-	SLEVA NA DANI (na zaměstnance se změněnou pracovní schopností)
=	DAŇ PO SLEVĚ

4.3.3. Položky odčitatelné od základu daně

V zásadě jediným podstatným zvýhodněním pro poplatníky, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání je ustanovení § 20 odst. 7

§20 odst. 7 „Poplatníci vymezení v § 18 odst. 3, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, mohou základ daně zjištěný podle odstavce 1 snížený podle § 34 dále snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, použijí-li prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích..... V případě, že 30% snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Veřejné vysoké školy a veřejné výzkumné instituce mohou základ daně zjištěný podle odstavce 1 snížený podle § 34 dále snížit až o 30 %, maximálně však o 3 000 000 Kč, použijí-li prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) na vzdělávání, vědecké, výzkumné, vývojové nebo umělecké činnosti a v případě, že 30% snížení činí méně než 1 000 000 Kč, mohou odečíst částku ve výši 1 000 000 Kč, maximálně však do výše základu daně.“

Pro neziskové organizace se základem nižším než 300 000 Kč uvedené ustanovení prakticky znamená generální osvobození od daňové povinnosti. Ze skutečnosti, že nevzniká daňová povinnost a organizace nebude platit daň z příjmů, ještě neznamená, že nezisková organizace nemusí podávat daňové přiznání. Daňové přiznání je základním dokumentem pro správce daně pro kontrolu správnosti základu daně a prostřednictvím daňového přiznání organizace uplatňuje snížení základu daně podle § 20 odst. 7 i další položky snižující základ daně. Povinnost podat daňové přiznání u neziskových organizací vychází z **§38m odst. 8** - povinnost podat daňové přiznání nemá: „poplatník uvedený v § 18 odst. 3, pokud nemá příjmy, které jsou předmětem daně, nebo má pouze příjmy od daně osvobozené (§ 19) a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 odst. 2), a nebo nemá povinnost uplatnit postup podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 9“

Pokud příspěvková organizace např. za zdaňovací období 2006 využije daňové zvýhodnění a sníží základ daně např. o 300 tis. Kč, musí nejpozději v roce 2009 doložit

použití úspory daňové povinnosti ve výši 72 tis. Kč (tj. 300 tis. násobeno sazbou daně 24 %) na krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, tj. alespoň takové výši by měly odpovídat veškeré náklady (výdaje) vynaložené v souvislosti s nezdaňovanými příjmy v rámci hlavní činnosti příspěvkové organizace.

Neprokáže-li do konce zdaňovacího období 2009 výše uvedené použití úspory daňové povinnosti v plné výši, musí podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 9 zákona o daních z příjmů zvýšit základ daně resp. výsledek hospodaření zjištěný za období 2009 o prostředky, o které byl snížen základ daně ve zdaňovacím období 2006, tj. o 300 tis. Kč, v daňovém priznání za zdaňovací období 2009. V případě, že doloží použití pouze části úspory daňové povinnosti - např. 43 tis. Kč, pak se výsledek hospodaření ve smyslu znění ustanovení § 23 odst. 3 písm. a) bodu 9 zvýší jen o částku 121 000 Kč ($179\,000 \cdot 0,24 = 43\,000$ Kč => nepoužil daňovou úsporu ze 121 000 => $300\,000 - 179\,000$).

Pro splnění dané podmínky při uplatnění daňového zvýhodnění není důležité, zda vznikne nebo nevznikne v následujících zdaňovacích obdobích základ daně, ale postačí, že v souvislosti s příjmem z činností v rámci hlavní činnosti, prokáže poplatník použití prostředků alespoň ve výši dosažené úspory daňové povinnosti.

Možnosti snížit daňový základ o 30% nemohou využít subjekty v případě, že podávají priznání k daním z příjmů k datu ukončení činnosti, protože by nebyla splněna podmínka použití prostředků pro krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

Další příklady odčitatelných položek:

§ 34 odst. 1 „*Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje*“
přičemž §34 odst. 9 vylučuje uplatnění této položky pro obecně prospěšné organizace.

§34 odst. 3) „Od základu daně lze dále odečíst 30 % výdajů (nákladů) vynaložených podle § 24 odst. 2 písm. j) bodu 3 na výuku žáků ve studijních a učebních oborech středních odborných učilišť a učebních oborech učilišť, které jsou součástí výchovně vzdělávací

soustavy Nelze-li odpočet nebo jeho část uplatnit v roce, kdy nárok na odpočet vznikl z důvodu, že poplatník vykázal daňovou ztrátu nebo základ daně snížený o nezdanitelné částky podle § 15 a o daňovou ztrátu nižší než odpočet, lze odpočet nebo jeho zbývající část uplatnit v nejbližším zdaňovacím období, ve kterém poplatník vykáže základ daně snížený o nezdanitelné částky podle § 15 a o daňovou ztrátu.“

§34 odst. 4 „Od základů daně lze odečíst 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, při realizaci projektů výzkumu a vývoje, které mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, výpočtů, návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části a na certifikaci výsledků dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje. Pokud vynaložené výdaje (náklady) souvisejí s realizací projektů výzkumu a vývoje pouze zčásti, je možné od základů daně odečíst pouze tuto jejich část. Výdaje (náklady), které lze odečíst od základu daně, musí být výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a musí být evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů) poplatníka. Tento odpočet nelze uplatnit na služby a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob s výjimkou výdajů (nákladů) vynaložených za účelem certifikace výsledků výzkumu a vývoje, a dále na ty výdaje (náklady), na které již byla i jen zčásti poskytnuta podpora z veřejných zdrojů.“ Přičemž **§34 odst. 5** vysvětluje, čím se slovem projekt rozumí „Projektem výzkumu a vývoje, na jehož realizaci může být uplatněn odpočet podle odstavce 4, se rozumí písemný dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymezí svou činnost ve výzkumu a vývoji a který obsahuje zejména základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou obchodní firma nebo název poplatníka, jeho sídlo a identifikační číslo, bylo-li přiděleno, popřípadě jméno a příjmení poplatníka, je-li poplatník fyzickou osobou, místo jeho trvalého pobytu a místo podnikání, dobu řešení projektu (datum zahájení a datum ukončení řešení projektu), cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnitelné po jeho ukončení, předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu.....“

§20 odst 8 „Od základu daně sníženého podle § 34 lze odečíst hodnotu darů poskytnutých obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území České republiky, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadatelé veřejných sbírek podle zvláštního zákona, a to na financování vědy a vzdělání, výzkumných a vývojových

účelů, kultury, školství, na policii, na požární ochranu, na podporu a ochranu mládeže, na ochranu zvířat a jejich zdraví, na účely sociální, zdravotnické, ekologické, humanitární, charitativní, náboženské pro registrované církve a náboženské společnosti, tělovýchovné a sportovní, a politickým stranám a politickým hnutím na jejich činnost,pokud hodnota daru činí alespoň 2 000 Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % ze základu daně sníženého podle § 34; přitom v případě poskytnutí darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím lze základ daně snížit nejvýše o dalších 5 %“. **Tento odpočet nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání.**

Rozdíly mezi základem daně u neziskové organizace a libovolného podnikatelského subjektu

Vezměme si následující hypotetický příklad – máme zde neziskovou organizaci ABC, která vykonává následující činnosti jako poslání – náboženské vzdělávání mládeže P1, pořádání náboženských seminářů P2, pořádání diskotéky P3, péče o seniory P4. V roce 2006 by dosáhla v těchto činnostech následujících hospodářských výsledků:

Vykonávaná činnost		Hospodářský výsledek
Náboženské vzdělávání mládeže	P1	- 60 000 Kč
Pořádání náboženských seminářů	P2	- 25 000 Kč
Diskotéka	P3	+ 110 000 Kč
Péče o seniory	P4	+ 65 000 Kč

Základ daně pro neziskovou organizaci:

$$ZD = P3 + P4 \quad \Rightarrow \quad ZD = 110\,000 + 65\,000 = 175\,000 \text{ Kč}$$

Základ daně neziskové organizace představuje součet kladných = ziskových základů daně, ztráta z činností P1 a P2 - **85 000 Kč je daňově neúčinná**. Při detailním vymezení

činností musí být zisk nejprve zdaněn a teprve prostředky po zdanění mohou být použity na úhradu ztrátových činností, které má organizace vymezeny jako své poslání.

Pokud by se jednalo o podnikatelský subjekt, pak se základ daně vypočte jako:

$$ZD = P1 + P2 + P3 + P4 = 90\ 000\ \text{Kč}$$

V případě podnikatelského subjektu došlo ke vzájemné kompenzaci ziskových a ztrátových činností. Z daného jednoduchého příkladu je zcela zřetelný rozdíl ve výši základu daně v neprospěch neziskových organizací.

Jaká by byla situace, když by nezisková organizace měla kromě hlavních činností, ještě navíc nějakou činnost doplňkovou.

Vykonávaná činnost		Hospodářský výsledek
Náboženské vzdělávání mládeže	P1	- 60 000 Kč
Pořádání náboženských seminářů	P2	- 25 000 Kč
Diskotéka	P3	+ 110 000 Kč
Péče o seniory	P4	+ 65 000 Kč
Doplňková činnost – výuka pro seniory na PC	D1	- 10 000 Kč

Základ daně pro neziskovou organizaci:

$$ZD = P3 + P4 + D1 \quad \Rightarrow \quad ZD = 110\ 000 + 65\ 000 - 10\ 000 = 165\ 000\ \text{Kč}$$

Pokud by se jednalo o obecně prospěšnou společnost, pak tato nemá nárok na odpočet ztráty od základu daně (§ 34 odst. 1 a 9) a základ daně = P3 + P4 = 170 000 Kč

Pokud by se jednalo o podnikatelský subjekt, pak základ daně se vypočte jako:

$$ZD = P1 + P2 + P3 + P4 + D1 = 80\ 000\ \text{Kč}$$

Uplatníme-li tedy zákonnou možnost odpočtu 30% ze základu daně (§20 odst. 7 ZDP) – v našem případě umožněné snížení činí méně než 300 000 Kč, tudíž lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Základ daně bude pro naši neziskovou organizaci nulový.

4.4. Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

Povinnost neziskových organizací podat přiznání k dani z příjmů právnických osob upravuje ustanovení § 38m odst. 1 zákona o daních z příjmů. Na rozdíl od ostatních právnických osob mají neziskové organizace omezenou povinnost podat daňové přiznání s tím, že ho podávají pouze v případě, že dosahují příjmů, které jsou zdaňovány v základu daně z příjmů.

§38m odst. 8 - povinnost podat daňové přiznání nemá: *„poplatník uvedený v § 18 odst. 3, pokud nemá příjmy, které jsou předmětem daně, nebo má pouze příjmy od daně osvobozené (§ 19) a příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně (§ 36 odst. 2), a nebo nemá povinnost uplatnit postup podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 9“*

„V souvislosti s podáváním daňového přiznání je důležité připomenout povinnost registrace daňových subjektů k dani z příjmů právnických osob případně dalším daním. Podle převládající praxe má registrační povinnost nezisková organizace, která dosáhla zdanitelných příjmů a vzniká jí povinnost podat daňové přiznání. V případě, že je nezisková organizace zaregistrována k dani z příjmů právnických osob a v některém roce nedosáhne zdanitelných příjmů, je důležité tuto skutečnost oznámit správci daně. Ten ji jinak s největší pravděpodobností vyzve k podání daňového přiznání, neboť ji má zaregistrovanou jako poplatníka daně z příjmů právnických osob s řádným daňovým identifikačním číslem.“ (Kučerová, 2000)

Následující tabulka ukazuje jednotlivé druhy příjmů neziskových organizací a s tím související povinnost podání přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Druh příjmů neziskové organizace	Povinnost podat DP
příjmy (výnosy) dosahované v rámci hlavní činnosti, které jsou nižší než náklady (výdaje) s nimi související	DP se nepodává
příjmy (výnosy) dosahované v rámci hlavní činnosti, které jsou rovny nebo vyšší než náklady (výdaje) s nimi související - sazba daně 24% od roku 2006	povinnost podat DP
příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona	DP se nepodává
příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně (srážkovou daní) podle § 36 zákona s výjimkou příjmů podle § 36 odst. 6	DP se nepodává
příjmy zdaňované zvláštní sazbou daně (srážkovou daní) podle § 36 odst. 6, kdy sražená daň se započítává na celkovou daňovou povinnost - sazba daně 24% od roku 2006	povinnost podat DP
příjmy dosahované v rámci hospodářské činnosti organizace - sazba daně 24% od roku 2006	povinnost podat DP
příjmy z dividend, podílů na zisku, vypořádacích podílů, podílů na likvidačním zůstatku nebo jím obdobná plnění plynoucí ze zdrojů v zahraničí ve prospěch výnosů v příslušném zdaňovacím období - sazba daně 15%	povinnost podat DP

4.4.1. Lhůty pro podání daňového přiznání

Termín pro podání přiznání k dani z příjmů právnických nebo fyzických osob upravuje Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších úprav, konkrétně **§ 40 odst. 3** „*Daňové přiznání nebo hlášení se podává nejpozději do tří měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Jedná-li se o poplatníka, který má povinnost na základě zákona mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jehož přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce, podává se daňové přiznání nejpozději do šesti měsíců po uplynutí zdaňovacího období.....*“ Čili obecný termín pro podání daňového přiznání je 31. březen, jedná-li se o daňový subjekt, který má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem nebo jehož daňové přiznání podává daňový poradce je termín 30.červen. Případně-li zákonem stanovená lhůta na sobotu, neděli nebo státem uznaný svátek, prodlužuje se lhůta pro podání daňového přiznání do nejbližšího následujícího pracovního dne. Lhůta je zachována, pokud je nejpozději v poslední den lhůty přiznání předáno na finanční úřad nebo podáno na poštovním úřadě.

V souvislosti s jednotlivými body je vhodné zmínit tyto zákony, ve kterých je zmíněno, které jednotky mají povinnost mít ověřenou účetní závěrku.

Zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech

§24 odst. 2

„Roční účetní závěrka nadace musí být ověřena auditorem. Roční účetní závěrka nadačního fondu musí být ověřena auditorem za kalendářní rok, v němž úhrn celkových nákladů nebo výnosů vykazovaných nadačním fondem převyšší 3 000 000 Kč nebo pokud majetek nadačního fondu je vyšší než 3 000 00 Kč.“

Z tohoto ustanovení tedy vyplývá, že nadace podávají daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob 30. června následujícího roku. Nadační fondy, pokud splňují výše uvedenou podmínku ověření účetní závěrky auditorem, podávají také přiznání k 30. červnu. V případě, že nadační fondy tuto podmínku nesplňují, je termín pro podání jejich daňového přiznání 31. březen.

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

§ 19 odst. 3

„Roční účetní závěrku musí mít ověřenu auditorem obecně prospěšné společnosti, které

- a) jsou příjemci dotací nebo jiných příjmů ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce, případně z rozpočtu jiného územního orgánu nebo od státního fondu, jejichž celkový objem přesáhne v roce, za nějž je účetní závěrka sestavována, jeden milion Kč,*
- b) nezřídily dozorčí radu, nebo*
- c) ve výši čistého obrátu překročily deset milionů Kč.“*

Se lhůtou pro podání daňového přiznání je ze zákona spojena i lhůta pro doplacení příslušné daně. Znamená to, že ve lhůtě pro podání daňového přiznání, t.j. nejpozději poslední den stanovené lhůty, je nutno daň doplatit. Je-li termín pro podání daňového přiznání k dani z příjmů v případě jeho zpracování a předložení daňovým poradcem posunut z 31. března na 30. června, odkládá se o stejnou dobu i splatnost daně. Tento odložený termín splatnosti daně následně ovlivňuje i počátek běhu penalizačního období. Penalizační období počíná běžet ode dne, kdy měla být daň zaplacená až do dne platby včetně.

5. Daňová optimalizace

V současnosti má 90 % obcí České republiky méně než 2 000 obyvatel. Tato velká rozdrobenost je závažným problémem veřejné správy. Malé obce nejsou schopny generovat dostatečné daňové příjmy, mají horší přístup k příjmům návratného charakteru, velkou část jejich finančních zdrojů „spolykají“ výdaje na administrativu, obtížně získávají kvalifikovaný personál... Toto jsou jedny z mála problémů, se kterými se musejí obce potýkat. Šetření, úspory, efektivita, ekonomičnost – tato slova slýcháme dennodenně. Pro většinu z nás tato slova vlastně vůbec nic neznamenají, ale obzvlášť pro obce jsou tato slova každodenní chléb. Obce hledají peníze na každém kroku a právě jedním z těchto kroků může být i daňová optimalizace...

Každý poplatník daně z příjmů se snaží, aby v rámci podávaného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických nebo právnických osob byl vypočtený základ daně co nejnižší, a tudíž aby odvedl na dani správci daně co nejnižší částku. Aby daňový subjekt mohl správně optimalizovat svou daňovou povinnost, musí důkladně znát jednotlivá ustanovení daňových zákonů a sledovat pečlivě a soustavně jejich neustálé legislativní změny. K daňové optimalizaci u daně z příjmů můžeme využít jednak jednotlivých ustanovení zákona o daních z příjmů, ale rovněž i příslušná ustanovení zákona o správě daní a poplatků. Avšak i zde hrozí určitá rizika. Na co si tedy musíme při optimalizaci dát největší pozor??? Za největší riziko mnozí daňoví experti považují fakt, že je někdy hranice mezi daňovou optimalizací a daňovým únikem je velice úzká a křehká.

to co se naší společnosti jeví, jako jasná možnost snížení základu daně...

X

může připadat správci daně, jako nezákonné...

Optimalizace daňové povinnosti - snížení daňového základu v souladu se zákonem, čímž se rozumí využití nedostatků v legislativě (využití mezer daňových předpisů, které umožňují různé výklady)



Daňový únik - snížení daňového základu v rozporu s legislativou = nezákonný podvod

Dalším rizikem se opět projeví přísná měřítko správce daně, tentokrát v trochu jiné rovině. Přísná měřítko správce daně na posouzení některých sporných případů mohou vést k častým sporům mezi vaší společností a správcem daně, a proto bude správce daně k vaší společnosti přísný, což se projeví především zvýšením četnosti kontrol ze strany finančního úřadu a snížením jeho benevolentnosti vůči vám. Dalším rizikem je, že příslušná mezera bude v některé z novelizací doplněna či dokonce dojde k úplné změně konkrétního problému. Není tedy příliš vhodné hledět zpět do minulosti a říkat si, co prošlo minulý rok projde i letos – legislativa se mění a se změnami musí počítat všechny společnosti.

Daňová optimalizace tedy zahrnuje analýzu činnosti účetní jednotky a její plány do budoucna. Na základě těchto podkladů se určí několik variant daňové strategie a po domluvě s klientem se vybere nejvýhodnější alternativa pro optimalizaci daňového základu. Dlouhodobé plánování efektivní daňové zátěže a její minimalizace je v zájmu většiny společností. Zpracováním konkrétního projektu, šitého každému klientovi na míru, umožňujeme snížení daňové zátěže a využití ušetřených finančních prostředků k růstu společnosti. Návrhy vždy vycházejí z platné legislativy, a do maximální možné míry eliminují případná právní rizika. V případě potřeby je také vytvořen harmonogram jednotlivých kroků.

5.1. Metodika daňové optimalizace

1) **Základ daně** z příjmů právnických osob je charakterizován jako rozdíl, o který příjmy s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených od daně, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravený podle zákona o daních z příjmů.

a) kontrola příjmů

- rozdělení příjmů do následujících skupin

Obcím a krajům mohou vzniknout příjmy:

- které nejsou předmětem daně,
- které jsou předmětem daně, a to:
 - o příjmy osvobozené od daně,
 - o příjmy, které se zdaňují zvláštní sazbou daně,
 - o příjmy zahrnované do základu daně z příjmů.

b) kontrola výdajů

- *u výdajů souvisejících se zdaňovanými příjmy jsou některé výdaje omezeny podle zákona o daních z příjmů nebo limity podle zvláštních předpisů*
- kontrola správné výše výdajů

c) přezkoumání časové souvislosti nákladů a výnosů

- pokud povaha některých činností, respektive jejich nákladů a výnosů umožňuje přesun do dalšího období, posoudit, zda by tyto činnosti nebylo daňově výhodnější provádět až v následujícím období

d) přezkoumání věcné souvislosti nákladů a výnosů

- pokusit se najít daňově výhodnější způsob klíčování nákladů
- zvážit, zda by některé činnosti nebylo lepší vykonávat jako vedlejší poslání (vedlejší hospodářskou činnost), nežli je vykonávat jako činnosti z hlavního poslání naší organizace

2) Rekonstrukce, modernizace X opravy a udržování

– zkontrolovat náklady na rekonstrukce, modernizace a úpravy zaúčtované během roku a správně posoudit, zda se jedná o jednorázový náklad nebo o technické zhodnocení

3) Daňová ztráta

– *od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje. U obcí a krajů se za vyměřenou ztrátu považuje ztráta z těch činností, z nichž příjmy jsou předmětem daně. Což znamená, že účetně vykázanou ztrátu z tzv. hlavní činnosti nelze uznat za daňově účinnou a nelze ji od základu daně odečítat. V opačném případě lze tedy uplatnit daňovou ztrátu z činností vzniklých v hospodářské oblasti.*

– v případě možnosti odpočtu daňové ztráty, zvážit zda bude daňově výhodnější uplatnit ji v současném období, nebo jí uplatníme v některém z následujících období

4) Reinvestice

– *zákon o daních z příjmů umožňuje poplatníkům odečíst od základu daně 10 %, 15 % a 20 % vstupní ceny hmotného majetku, jsou-li jeho prvními vlastníky*

– prozkoumat zda jsme pořídili nějaký dlouhodobý majetek a máme možnost zvýšeného odpočtu

5) Kontrola odpisů

– v případě pořízení nového majetku, navrhnout daňově výhodnou metodu pro odepisování

– zkontrolovat, zda jsme správně upravili základ daně o rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy

6) Náklady na výzkum a vývoj

– v základu daně je lze promítnout 2x (1x jako daňový náklad a 1x jako položku odpočitatelnou od základu daně)

7) **Opravné položky**

a) zákonné opravné položky k "nevýznamným" pohledávkám

– lze jednorázově vytvořit až 100 % opravnou položku k pohledávkám, jejichž rozvahová hodnota v okamžiku vzniku nepřesáhla částku 30 tis. Kč vůči jednomu dlužníku

b) zákonné opravné položky – u pohledávek po splatnosti „nežalovaných“

– lze vytvořit zákonnou opravnou položku až do výše 20 %

c) zákonné opravné položky – u pohledávek po splatnosti „žalovaných“

– lze vytvořit zákonnou opravnou položku až do výše 100 %, pokud od sjednané lhůty splatnosti uplynulo více než 36 měsíců

– **žalovaná pohledávka** = pokud ohledně ní bylo zahájeno rozhodčí, soudní nebo správní řízení, jehož se poplatník rádně účastní a řádně a včas činí úkony potřebné k uplatnění jeho práva

d) zákonné opravné položky k promlčeným pohledávkám

– zrevidovat opravné položky k pohledávkám z hlediska jejich promlčení a zvážit možnost odpisu nedobytných pohledávek ještě před datem jejich promlčení;

8) **Dary a dědictví**

– nezapomenout na fakt, že společnosti, které nebyly založeny za účelem podnikání, nemají nárok na 5% odpočet ze základu daně podle § 34 zákona o dani z příjmů

– nezapomenout na fakt, že v případě darů a dědictví jsou osvobozeny územně samosprávné celky a jimi zřízené příspěvkové organizace

9) **Odpočet 30%**

– *uvedenou možnost odpočtu ve smyslu ust. § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů mohou využít pouze neziskové organizace. Základ daně mohou snížit až o 30 %, maximálně o 1 milion Kč. Pokud částka 30 % činí méně než 300 000 Kč včetně, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně do výše základu daně.*

– prozkoumat, zda jsme tuto možnost neopomenuli

10) Zaměstnanci

– pokud společnost zaměstnává zaměstnance ze změněnou pracovní schopností, upozornit ji, že má nárok na slevu na dani ve výši 18 000 Kč za každého takového zaměstnance, respektive 60 000 Kč za zaměstnance s těžším zdravotním postižením

11) **Způsoby snižování základu daně z příjmů právnických osob** musejí být v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

6. Analýza hospodaření Obce ABC

6.1. Seznámení s daňovým subjektem

Jelikož mě daňový subjekt požádal o anonymitu, nebude v této práci nikde zveřejněno skutečné jméno obce, od které jsem získal podklady pro tuto práci. Obec bude proto označována jako Obec ABC.

Obec ABC se nachází v jižních Čechách, leží v okruhu do 25 km od Českých Budějovic. První zmínka o této obci pochází z první poloviny 15. století. V současnosti zde žije přibližně 260 obyvatel.

Majetek se kterým Obec ABC hospodaří:

- budova kulturního domu (sídlo obecního úřadu, knihovny) + vybavení
- budova mateřské školky + vybavení
- budova hasičské zbrojnice + vybavení
- budova kaple
- budova obchodního domu se smíšeným zbožím
- 1 udržované asfaltové a písčité dětské hřiště – celková rozloha cca 685 m²
- 1 udržované travnaté hřiště – celková rozloha cca 1 700 m²
- travnaté pozemky a zemědělská půda – celková rozloha cca 254 ha

- lesy – celková rozloha cca 54 ha
- nově vybudovaná cyklostezka cca 12 km

Struktura a průměrná výše příjmů Obce ABC¹ :

Daňové příjmy a poplatky

➤ podíl na dani z příjmů FO ze závislé činnosti a funkčních požitků	342 512 Kč
➤ podíl na dani z příjmů FO ze samostatně výdělečné činnosti	34 628 Kč
➤ podíl na dani z příjmů FO z kapitálových výnosů	20 068 Kč
➤ podíl na dani z příjmů PO	410 421 Kč
➤ podíl na dani z přidané hodnoty	623 086 Kč
➤ podíl na dani z nemovitostí	115 000 Kč
➤ poplatky za lázeňský nebo rekreační pobyt	23 585 Kč
➤ poplatky ze psů	2 000 Kč
➤ poplatky za užívání veřejného prostranství	6 500 Kč
➤ správní poplatky	2 000 Kč

Ostatní příjmy

➤ příjmy z lesního hospodářství	410 000 Kč
➤ pitná voda	41 500 Kč
➤ odvádění a čištění odpadních vod	23 000 Kč
➤ příjmy související s činností v kultuře	21 000 Kč
➤ nakládání s odpady	70 360 Kč
➤ bytové hospodářství	13 800 Kč
➤ ostatní příjmy	59 865 Kč

¹ Uvedené příjmy jsou uvedeny v průměrné výši za poslední 3 roky

Struktura a průměrná výše výdajů Obce ABC²:

➤ elektrická energie	83 000 Kč
➤ příspěvek na tělovýchovu mládeže	20 000 Kč
➤ výdaje spojené se samosprávou	140 000 Kč
➤ odměny členům zastupitelstva	170 000 Kč
➤ ochrana přírody a památek	15 000 Kč
➤ kultura	98 000 Kč
➤ komunální rozvoj a služby	113 685 Kč
➤ výdaje související s lesním hospodářstvím	39 865 Kč
➤ pozemní komunikace	65 000 Kč
➤ pitná voda	8 570 Kč
➤ příspěvky na předškolní výchovu	426 500 Kč
➤ bytové hospodářství	65 127 Kč
➤ příspěvky na dobrovolnou požární ochranu	20 000 Kč

Obec řádně hospodaří se svěřenými prostředky – její rozpočet se nedostává do schodku, a proto se nepotýká s nedostatkem finančních prostředků potřebných na běžný chod obce. Opravy a udržování majetku obce se provádí každoročně, což je hlavní důvod, proč se nachází obecní majetek v tak dobrém stavu – obec proto neplánuje žádné velké investice do oprav a údržby obecního majetku. Naopak obec každoročně připravuje 1 větší investici na zmodernizování obce nebo pořízení nějakého nového dlouhodobého majetku. Takovýmito většími investicemi byly v minulých letech například: vybudování nového dětského hřiště, nově položený asfalt na vedlejších silnicích v obci, postupné budování chodníků v jednotlivých částech obce...

K hospodaření obce a činnosti zastupitelstva nemají výhrady ani státní úředníci a dokonce ani samotní občané.

² Uvedené výdaje jsou uvedeny v průměrné výši za poslední 3 roky

6.2. Daňová optimalizace Obce ABC

1) Základ daně

a) kontrola příjmů a rozdělení skupin:

příjmy, které nejsou předmětem daně:

– příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání za podmínky, že $N > V$	105 870 Kč
– příjmy z dotací, příspěvků a jiných podpor ze SR...	1 821 317 Kč
– příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu	64 544 Kč

příjmy které jsou předmětem daně:

– příjmy zahrnované do základu daně	496 781 Kč
-------------------------------------	------------

Příjmy z dotací a ze státního rozpočtu	1 821 317,00 Kč
Ostatní činnosti v záležitosti kultury, církve	19 000,00 Kč
Rozvoj bydlení a bytové hospodářství	15 400,00Kč
Komunální služby a územní rozvoj	50,00 Kč
Nakládání s odpady	71 420,00 Kč
Obecné příjmy a výdaje z finančních operací	64 544,00 Kč
Celkem příjmy, které nejsou předmětem daně	1 991 731,00 Kč
Lesní hospodářství	426 531,00 Kč
Pitná voda	46 600,00 Kč
Odvádění a čištění odpadních vod	23 650,00 Kč
Celkem příjmy, které jsou předmětem daně	496 781,00 Kč

V souvislosti s rozdělováním příjmů do předcházejících skupin jsem našel jediný rozdíl mezi mým rozdělením příjmů a rozdělením příjmů podle Obce ABC. Obec ABC mylně zařadila příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu (obecné příjmy z finančních operací) do příjmů, které jsou předmětem daně.

Zde bych opětovně rád upozornil všechny neziskové organizace na povinnost vést účetnictví tak, aby ke konci roku byly oddělené příjmy které jsou předmětem daně od příjmů, které předmětem daně nejsou – zároveň samozřejmě musí vést i odděleně výdaje k různým činnostem. Tento bod je vzhledem k této povinnosti vcelku nenáročný. Pokud ale

během roku nalezneme nějakou diskutabilní položku, je vhodné ihned se obrátit na našeho daňového poradce nebo na příslušný finanční úřad a požádat ho o zaujetí stanoviska.

b) kontrola výdajů

V této části jsem se chtěl především soustředit na limity tyto limity výdajů:

- výše cestovních náhrad
- výše příspěvků na stravování zaměstnanců
- náklady spojené s přechodným ubytováním zaměstnanců
- výše zaměstnaneckých benefitů – např. příspěvky na kulturu, rekreaci, různá pojištění a příspěvky na ně

Obec ABC nemá žádné zaměstnance, kterým by poskytovala nějaké benefity a zároveň nebyly uskutečněny žádné cesty, za které by někomu příslušely náhrady. Též při zkoumání dalších nákladů jsem nenašel žádné položky, jejichž výše by mohla být omezena nějakým právním předpisem.

c) přezkoumání časové souvislosti nákladů

V případě Obce ABC připadá v úvahu kontrola časové souvislosti výdajů pouze u činností: Lesní hospodářství, Pitná voda, Odvádění a čištění odpadních vod. U ostatních činností jsem náklady přezkoumal jen namátkově, neboť u těchto ostatních činností nedosahujeme žádných příjmů. Proto i kdybychom se rozhodli některou činnost přesunout do příštího nebo minulého období byly bychom pořád ve ztrátě. Navíc všechny tyto ztrátové činnosti v drtivé většině neumožňují, aby byly vykonávány s určitým časovým posunem – tyto činnosti musejí být zabezpečovány pravidelně.

Na jaro 2007 plánuje obec opravu kanalizačního potrubí v jedné části obce. V daném místě došlo v listopadu 2006 k propadu zeminy a částečnému zanesení, během silných dešťů zde proto špatně odtékala voda a vznikaly tak „místní záplavy“ – oprava se odhaduje na částku okolo 40 000 Kč (cena bude dále záviset na velikosti poškození potrubí). Činnost odvádění a čištění odpadních vod má stálý příjem pohybující se okolo 21 000 Kč. Kdyby se ona oprava uskutečnila ihned po zjištění závady mohla se daná

oprava naplánovat na přelom roku (mírná zima by nám tomu nebránila). Vznikla by zde tedy možnost časového rozlišení (respektive bychom průběh opravy rozdělili do 2 období – odhrnutí zeminy a přípravu místa v roce 2006 a samotnou opravu bychom zahájili v roce 2007). Situace by vypadala tedy takto: 20 000 Kč bychom považovali za výdaj v roce 2006 a zbylých 20 000 Kč bychom považovali za výdaj v roce 2007. Tímto rozlišením bychom dosáhly této daňové úspory

	Skutečnost	Mnou navržená varianta
Výše příjmů 2006	23 650,00 Kč	23 650,00 Kč
Výše výdajů 2006	0,00 Kč 1 294,00 Kč	20 000,00 Kč 1 294,00 Kč
Daňová povinnost 2006	5 352,00 Kč	552,00 Kč
Výše příjmů 2007	20 000,00 Kč	20 000,00 Kč
Výše výdajů 2007	40 000,00 Kč 1 294,00 Kč	20 000,00 Kč 1 294,00 Kč
Daňová povinnost 2007	0,00 Kč	0,00 Kč
Celková daňová povinnost za roky 2006 a 2007	5 352,00 Kč	552,00 Kč

Bohužel tento postup již nelze uplatnit. Avšak tato událost nám jen ukazuje, že daňovou optimalizaci je nutné provádět průběžně. Kontakt daňového poradce musí být pravidelný a daňovou optimalizaci nelze provádět „od stolu 31. prosince“.

d) věcné a přezkoumání nákladů a výnosů

V této fázi optimalizace jsem chtěl nalézt lepší variantu rozpočítávání nákladů k jednotlivým činnostem. Bohužel Obec ABC je vázána jasnými rozpočtovými pravidly, a proto je zde velice striktní určení nákladů – nelze tedy najít žádný jiný způsob jak přerozdělovat náklady. Též musím konstatovat, že jsem opravdu nenašel přinejmenším spornou položku nákladů, kterou bych mohl zařadit k jiné činnosti, než k té ke které byla přiřazena.

2) Rekonstrukce, modernizace X opravy a udržování

Obec ABC v roce 2006 provedla opravu fasády na budově mateřské školky. Nejednalo se o žádnou modernizaci či rekonstrukci – budova nebyla zateplena a ani nedošlo k žádnému zásadnímu funkčnímu rozšíření či ke změně parametrů. Na budovu byl nanesen pouze nový štuk a poté byla budova natřena. Jedná se tedy o jednorázový náklad. Účetní Obce ABC zařadila tuto položku jako opravy. V tomto bodě nelze nikterak upravit základ daně.

3) Daňová ztráta

Obci ABC v minulosti nevznikla žádná daňová ztráta, proto nelze tento odpočet provést.

4) Reinvestice

Obec pořídila nový drobný dlouhodobý majetek (motorová pila + příslušenství) ve výši 17 849 Kč, jelikož byl zaúčtován jako jednorázový náklad a nebude tedy odepisován, nelze možnost zvýšeného odpisu provést.

5) Kontrola odpisů

Obec ABC pořídila drobný dlouhodobý majetek (motorová pila + příslušenství) ve výši 17 849 Kč – odepisování by bylo nevýhodné, proto byl zaúčtován jako jednorázový náklad.

Podle zákona o dani z příjmu máme možnost, nikoliv povinnost uplatňovat daňové odpisy – obec tuto možnost nevyužívá, majetek tedy daňově neodepisuje.

Pro snížení daňového základu budeme zkoumat možnosti odepisování majetku v těchto činnostech: Lesní hospodářství, Pitná voda, Odvádění a čištění odpadních vod. Pro ostatní činnosti nemá v současné době smysl možnost daňového odepisování majetku sledovat, neboť pouze tyto činnosti jsou ziskové. Pokud bychom v budoucnu dosáhli v některé z ostatních činností zisku, zkontrolovali bychom pro tuto činnost možnost využití daňového odpisování.

Pro činnost Lesní hospodářství můžeme možnost odepisování jednoznačně vyloučit. Činnost lesní hospodářství hospodaří pouze z pozemky a lesy – tyto položky nemůžeme ze zákona o dani z příjmu odepisovat.

Pro činnosti Pitná voda o Odvádění a čištění odpadních vod, lze uvažovat o odepisování tohoto majetku: vodovodní řad pitné vody a systém kanalizace (obě 2 položky jsou zahrnuty ve 4. odpisové skupině). Bohužel se mi nepodařilo zjistit jaká je hodnota tohoto majetku – respektive nikdo ze zastupitelů obce tuto informaci neměl. Jelikož nejsem znalec a ani z dostupných informací se mi nepodařilo zjistit přibližnou hodnotu, nelze objektivně vyjádřit výši případného odpisu. Lze jen konstatovat, že pokud bychom odepisovali výše zmíněný majetek, daňové úspory by se jistě docílilo.

6) náklady na výzkum a vývoj

Obec ABC se nepodílela na žádném výzkumu ani vývoji, proto nelze tento odpočet provést.

7) opravné položky

Obec ABC nemá žádné problémy se svými dlužníky. U Obce ABC tedy neexistují žádné pohledávky na které bychom mohli vytvořit opravné položky.

Pokud by však některá nezisková organizace měla tuto možnost, respektive by měla problémy se solventností svých dlužníků, měla by si prostudovat Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů. V tomto zákoně se o těchto možnostech dozvíte více.

8) dary a dědictví

Obec ABC nechala zrekonstruovat zvonici v místní kapliče – celková hodnota daru byla 28 894 Kč. Dar tedy splňuje podmínku, která umožňuje snížení základu daně. Avšak jelikož se jedná o neziskovou organizaci, nesmí tento odpočet uplatnit! Obec ABC správně tuto položku snižující základ daně neuplatnila.

9) odpočet 30%

Každá nezisková organizace má možnost snížit základ daně až o 30 % a to v rozmezí 300 000 Kč – 1 mil. Kč (§ 20 odst. 7 ZDP). Obec ABC tuto možnost nevyužívá. Vzhledem k daňové optimalizaci tuto možnost využiji.

10) zaměstnanci

Obec ABC nezaměstnává žádné zaměstnance se změněnou pracovní schopností, proto nemáme žádný nárok na slevu na dani.

*Zde bych rád upozornil neziskové organizace na často všeobecně panující omyl. Subjekty nemají nárok na slevu na dani za zaměstnance se zdravotním postižením, nýbrž mají nárok na slevu na dani za **přepočteného** zaměstnance se zdravotním postižením (§35 Zákona o dani z příjmu). Počet zaměstnanců se přepočítává jako podíl celkového počtu hodin, který těmto zaměstnancům vyplývá z rozvržení pracovní doby. Máme-li tedy 10 zaměstnanců z nichž 4 jsou zdravotně postiženi a celkem naši zaměstnanci odpracovali za 1 hospodářský rok 1000h – z toho 200h odpracovali zaměstnanci se zdravotním postižením. Nahlíží na nás zákon o dani z příjmu tak, jako bychom měli pouze 2 zaměstnance se zdravotním postižením ($200/1000 = 2$ zaměstnanci se zdravotním postižením)*

12) Způsoby snižování základu daně z příjmů právnických osob

Způsoby, kterými jsem upravoval základ daně, byly v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

7. Zhodnocení daňové optimalizace Obce ABC

V následující tabulce je porovnána daňová povinnost Obce ABC, kterou skutečně odvedla finančnímu úřadu, s daňovou povinností, kterou by měla kdyby své kroky konzultovala se mnou.

Položka	Skutečnost	Mnou navržená varianta
Příjmy, které nejsou předmětem daně	1 927 187 Kč	1 991 731 Kč
Příjmy, které jsou předmětem daně	561 335 Kč	496 781 Kč
Výdaje, daňově uznatelné	61 663 Kč	74 630 Kč³
Základ daně	499 672 Kč	422 151 Kč
Možnost odpočtu 30%	0 Kč	300 000 Kč
Základ daně zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů	499 000 Kč	122 000 Kč
Daňová povinnost	119 760 Kč	29 280
Daňová úspora	90 480 Kč	

Ačkoliv se má navržená daňová úspora jeví jako velice účinná, opak je pravdou. Vypočtenou daň obce a kraje správci daně neodvádí, podle současného daňového určení je daň z příjmů právnických osob výdajem a současně příjmem rozpočtu obce nebo kraje. Na základě rozhodnutí Ministerstva financí převádí úhradu daně ze svého vkladového výdajového účtu přímo na svůj příjmový účet. Příslušenství daně (např. penále u doměřené daně po kontrole) obec a kraj z výdajů svého rozpočtu zaplatit do státního rozpočtu musí. Jelikož je takto odvedená daň příjmem obcí a krajů, nepokoušejí se tyto celky ani o daňovou optimalizaci.

Mohlo by se zdát, že mnou navržená daňová optimalizace pro Obec ABC je v podstatě zbytečná. Opak je pravdou. Kdybychom se podívali blíže na strukturu příjmů obcí, zjistili bychom, že drtivá většina příjmů pochází ze státního rozpočtu a z dotací z různých fondů. Zatímco příjmy ze státního rozpočtu mají ze zákona obce jisté, u dotací tomu tak není. Zažádá-li obec o přidělení nějaké dotace, začne pro ni běh na dlouhou trať.

³ V této položce je zahrnuta situace, kdyby Obec ABC konzultovala své kroky se mnou a výše zmíněná oprava kanalizace by se uskutečnila na přelomu roku

Nejprve je zapotřebí vytvořit dostatečně kvalitní projekt, který obstojí v konkurenci ostatních. Pakliže se dostaneme do užšího výběru, poskytovatel dotace si začne zjišťovat informace o možném příjemci a posuzuje u něj jednotlivá kritéria. Jedním z těchto kritérií bývá i daň z příjmů (ukazatel hospodárnosti a ekonomické soběstačnosti obce). A právě u tohoto kritéria, lze spatřit výhody mé optimalizace. Dotace se většinou neposkytují obcím s vysokou daní z příjmu (mají dostatek svých peněžních prostředků) a ani obcím s nízkou daní z příjmu (ti zase nemají dostatek svých peněžních prostředků, ale jeví se jako neekonomické subjekty). Dotace většinou získávají obce s přiměřenou daní z příjmu (samozřejmě daň z příjmu není jediné hledisko, podle kterého se posuzuje - o přidělení dotace rozhoduje řada dalších aspektů). Obce proto musí vhodně zkombinovat hlediska, která budou posuzována – většina kritérií se může nějakými způsoby zmanipulovat, ale při posuzování daně z příjmů to nejde - vždy se musí vycházet z platných zákonů. Víme-li, že naše daňová povinnost je o něco vyšší než by bylo třeba, můžeme využít možností, které nám daňová optimalizace skýtá.

Vzhledem k faktu, že daň z příjmu nepředstavuje pro obec výdaj, ale paradoxně její příjem. Musím konstatovat, že jsem nenašel závažné rozdíly mezi skutečnou daňovou povinností a daňovou povinností vyplývající z mého řešení. Pro daný subjekt jsem navrhl daňovou optimalizaci, která může být v budoucnu realizována. Zároveň jsem při zkoumání daňové povinnosti Obce ABC objevil některé záležitosti, na které by mohli narazit i ostatní neziskové subjekty. Tyto problémy jsem se pokusil osvětlit a nastínit jejich možné řešení.

8. Závěr

Současný stav zdaňování neziskových organizací shledávám jako nevyhovující. V podstatě neexistuje žádný výrazný prvek, který by posílil pozice těchto subjektů na trhu. Tyto organizace se snaží pomáhat lidem a přírodě okolo sebe. Proto by zde měly existovat prvky, které umožní těmto organizacím získat daňovou a finanční výhodu na provoz těchto činností. Namísto toho jsou neziskové organizace v mnoha směrech diskriminovány – ať už se jedná o nadměrnou administrativní zátěž (oddělené sledování příjmů a výdajů k jednotlivým činnostem), nemožnost kompenzace ztrátové činnosti činnostmi ziskovou (v běžné podnikatelské sféře tato možnost existuje) a dále fakt, že daňový systém ČR neumožňuje neziskovým organizacím ve většině stěžejních oblastí stanovit daňovou povinnost s dostatečnou mírou jistoty. Opravdu jediným zvýhodněním, které neziskové organizace mají, je možnost snížení základu daně až o 30%. Pokud se ale i na toto zvýhodnění podíváme kritickým pohledem, dojdeme k závěru, že je to jen malá náplast na výše zmíněné diskriminační prvky. Ministerstvo financí si je tohoto problému vědomo, a proto spustilo začátkem roku 2006 na svých stránkách diskuzi na toto téma.

Celkově lze říci, že neziskové organizace mohou v rámci zákona svobodně vykonávat svoji činnost - stát a veřejná správa jim nevytvářejí legislativní překážky k činnosti. Bohužel česká legislativa doposud nevyjasnila pojem „nezisková organizace“, což činí problémy jak při interpretaci obecných zákonů, které regulují i činnost neziskových organizací, tak při interpretaci zákonů specifických (např. zákon o DPH).

V České republice existuje pouze úzká a početně omezená skupina specialistů na legislativu neziskových organizací. Právní poradenství je dostupné v hlavním městě a v některých krajských městech. Na nižších regionálních úrovních jsou takovéto informace obtížněji získatelné. Tato práce osvětluje některé problémy a podává všeobecný přehled informací těmto subjektům.

Abstract:

Nowadays non-profit organizations are the integral parts of developed economics. They fill gap in the market, where exist market failures. Their main aim is not to reach profit but to offer services in which "invisible hand of market" fail. But it doesn't mean, that they can't reach profit. Attention is on reasons why these non-profit organizations exist, potential profit or revenue are secondary aims. For these reasons there exist some differences in taxation of non-profit organizations. I deal with these differences in my work.

Keywords: non-profit organizations, taxation of non-profit organizations, income tax

Abstrakt:

Neziskové organizace tvoří v současné době již nedílnou součást ekonomik rozvinutých zemí. Zaplňují v těchto ekonomikách prostory, ve kterých dochází k tzv. tržním selháním. Jejich hlavním úkolem s cílem proto není vytváření zisku, ale především poskytování služeb, při kterých "neviditelná ruka trhu" selhává. To ovšem neznamená, že zisku nemohou dosahovat. Důraz je však kladen na poslání, za jejichž účelem jsou neziskové organizace zřizovány, a případný zisk, resp. příjmy, jsou až na druhém místě. Právě z výše zmíněných důvodů má zdanění příjmů neziskových organizací svá specifika, kterým se věnuji ve své práci.

Klíčová slova: neziskové organizace, zdanění neziskových organizací, daň z příjmu

9. Seznam literatury

ŠELEŠOVSKÝ, J. a kol. Účetnictví, daně a financování územních samosprávných celků a organizací neziskového sektoru. Brno: Masarykova univerzita, 2002. ISBN 80-210-3583-8

RŮŽIČKOVÁ, R. Neziskové organizace : vznik, účetnictví, daně. 6.vyd. Olomouc : ANAG, 2004. ISBN 80-7263-220-5.

STUHLÍKOVÁ, H. Zdaňování neziskových organizací : zejména příspěvkových organizací, krajů, obcí, občanských sdružení, veřejných vysokých škol a veřejných výzkumných institucí : s příklady z praxe. 4. vyd. Olomouc: ANAG, 2006. ISBN 80-7263-342-2.

KRYŠKOVÁ, Š., URBANCOVÁ, A. Účetnictví, právní a daňová problematika nevýdělečných organizací. 1. vyd. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava, 2001. ISBN 80-7078-935-2.

HANZLOVÁ, O. Účetnictví, daně & mzdy v nevýdělečné organizaci : NOO : (verze pro obce). Praha: Dashöfer, 2005. ISBN 80-86229-43-2

JURAJDOVÁ, H. Účetnictví, daně, audit a financování územních samosprávných celků a organizací neziskového sektoru. Brno: Masarykova univerzita, 2004. ISBN 80-210-3583-8

KUČEROVÁ, P. Sestavujeme daňové přiznání neziskové organizace k dani z příjmů právnických osob. Praha: ICN, 2000. ISBN 80-86423-01-8.

ROSENMAYER, T. Daně trápí i neziskovky. Grantis, 2006, roč. 14, č. 6, s. 6-7

TOPINKA, J. A kol. Studie daňové problematiky neziskového sektoru.
http://www.e-cvns.cz/show_prispevek.php?id=16&saveasname=studie_ke_zprave_o_neziskovem_sektoru.doc, 23.10.2006

REKTOŘÍK, J., ŠELEŠOVSKÝ, J. Daňová problematika územních samosprávných celků.
http://www.mvcr.cz/sprava/priprava/uctexpdf/02_02.pdf, 12.12.2006

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

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

Zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech, ve znění pozdějších předpisů

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

10. Seznam příloh

1. Tabulkové přílohy:

Tabulka č. 1 Rozvaha Obce ABC za roky 2004, 2005, 2006

Tabulka č. 2 Daňové příjmy obcí

Tabulka č. 3 Koeficienty velikostní kategorie obcí

Tabulka č. 4 Přehled dílčích základů daně z příjmů Obce ABC za rok 2006

2. Grafické přílohy:

Graf č. 1 Průměrná příjmová základna obcí

Graf č. 2 Rozdělení obcí podle počtu obyvatel

3. Ostatní přílohy

Příloha č.1 Daňové přiznání Obce ABC za rok 2006

Příloha č. 2 Rozpočet Obce ABC na rok 2006

Příloha č. 3 Přehled poplatků vybíraných obcemi

Tabulka č. 1 - Rozvaha Obce ABC

Stav k	1.1.2004	31.12.2004	1.1.2005	31.12.2005	1.1.2006	31.12.2006
Položka	V Kč	V Kč	V Kč	V Kč	V Kč	V Kč
Stálá aktiva	16 065 210,48	16 211 325,48	16 211 325,48	17 485 332,04	17 485 332,04	17 646 942,44
018 - Drobný dlouhodobý nehmotný majetek	0,00	30 944,00	30 944,00	30 944,00	30 944,00	30 944,00
019 - Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek	157 536,80	157 536,80	157 536,80	157 536,80	157 536,80	157 536,80
031 - Pozemky	1 653 819,28	1 653 820,28	1 653 820,28	1 679 831,04	1 679 831,04	1 679 831,04
021 - Stavby	11 091 089,60	13 738 359,60	13 738 359,60	13 760 443,50	13 760 443,50	14 900 265,20
022 - Samostatné movité věci a soubory movitých věcí	320 944,00	389 646,00	389 646,00	389 646,00	389 646,00	389 646,00
028 - Drobný dlouhodobý hmotný majetek	147 550,80	194 018,80	194 018,80	194 018,80	194 018,80	211 867,80
042 - Nedokontextovaný dlouhodobý hmotný majetek	2 647 270,00	0,00	0,00	1 225 911,90	1 225 911,90	276 851,60
063 - Dlužné cenné papíry držené do splatnosti	47 000,00	47 000,00	47 000,00	47 000,00	47 000,00	0,00
Oběžná aktiva	4 732 138,92	9 961 486,65	5 608 628,41	9 127 236,88	5 711 883,24	9 578 644,05
314 - Poskytnuté provozní zálohy	18 387,00	19 621,00	19 621,00	39 057,00	39 057,00	24 370,00
315 - Pohledávky za rozpočtové příjmy	218 481,40	45 029,00	45 029,00	10 283,00	10 283,00	21 577,00
342 - Ostatní přímé daně	2 325,00	418,00	418,00	0,00	0,00	0,00
231 - Základní běžný účet	4 492 945,52	5 543 560,41	5 543 560,41	5 662 543,24	5 662 543,24	6 477 192,77
213 - Poskytnuté příspěvky a dotace příspěvkovým organizacím	0,00	941 000,00	0,00	220 000,00	0,00	590 000,00
214 - Poskytnuté dotace ostatním subjektům	0,00	17 000,00	0,00	31 600,00	0,00	23 000,00
218 - Zúčtování výdajů územních samosprávních celků	0,00	2 252 728,84	0,00	2 389 844,59	0,00	1 673 872,75
410 - Materiální náklady	0,00	155 289,80	0,00	82 184,50	0,00	123 957,50
420 - Služby a náklady nevýrobní povahy	0,00	775 583,60	0,00	497 684,05	0,00	397 802,03
430 - Cestovné a ostatní výplaty fyzickým osobám	0,00	22 478,00	0,00	0,00	0,00	0,00
440 - Mzdové a ostatní osobní náklady	0,00	188 778,00	0,00	176 144,50	0,00	246 872,00
460 - Manka a škody	0,00	0,00	0,00	17 896,00	0,00	0,00
Aktiva celkem	20 797 349,40	26 172 812,13	21 819 953,89	26 612 568,92	23 197 215,28	27 225 586,49
Vlastní zdroje	20 786 823,40	26 159 106,07	21 806 247,83	26 573 643,10	23 158 289,46	27 177 583,49
901 - Fond dlouhodobého majetku	16 032 810,48	16 178 925,48	16 178 925,48	17 485 332,04	17 485 332,04	17 646 942,44
211 - Financování výdajů územních samosprávních celků	0,00	2 096 276,34	0,00	1 019 307,29	0,00	1 357 867,35
215 - Vyúčtování rozp. Příjmů z běžné činnosti územ. samospráv. celků	0,00	-173 452,40	0,00	-34 144,00	0,00	11 294,00
217 - Zúčtování příjmů územních samosprávních celků	0,00	3 303 343,73	0,00	2 508 827,42	0,00	2 488 522,28
+/- 933 Převod zúčtování příjmů a výdajů z minulých let	4 492 945,52	4 492 945,52	5 543 560,41	5 543 560,41	5 662 543,24	5 662 543,24
+/- 964 Saldo výdajů a nákladů	42 586,00	42 586,00	38 732,94	6 332,94	131,18	131,18
+/- 965 Saldo příjmů a výnosů	218 481,40	218 481,40	45 029,00	44 427,00	10 283,00	10 283,00
Cizí zdroje	10 526,00	13 706,06	13 706,06	38 925,82	38 925,82	48 003,00
321 - Dodavatelé	0,00	2 463,06	2 463,06	24 375,82	24 375,82	20 263,00
331 - Zaměstnanci	10 526,00	11 243,00	11 243,00	12 093,00	12 093,00	22 475,00
342 - Ostatní přímé daně	0,00	0,00	0,00	2 457,00	2 457,00	5 265,00
Pasiva celkem	20 797 349,40	26 172 812,13	21 819 953,89	26 612 568,92	23 197 215,28	27 225 586,49

Tabulka č. 2 Daňové příjmy obcí

(platné pro rok 2006)

a) výnos daně z nemovitostí ; příjemcem je ta obec, na jejímž území se nemovitost nachází,
b) podíl na 20,59 % z celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty ,
c) podíl na 20,59 % z celostátního hrubého výnosu daně (záloh na daň) z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků, odváděné zaměstnavatelem jako plátcem daně podle zákona o daních z příjmů ,
d) podíl na 20,59 % z celostátního hrubého výnosu daně (záloh na daň) z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby, s výjimkou výnosů uvedených pod písmenem c),
e) podíl na 20,59 % z 60 % z celostátního hrubého výnosu daně (záloh na daň) z příjmů fyzických osob sníženého o výnosy uvedené v písmenech c) a d).
f) podíl na 20,59 % z celostátního hrubého výnosu daně z příjmů právnických osob , s výjimkou výnosů uvedených v písmenu h) a v § 3 odst. 1 písm. a),
g) 30 % z výnosu záloh 5) na daň z příjmů fyzických osob , které mají na území obce bydliště ke dni jejich splatnosti, a výnosu daně (vyrovnání a dodatečně přiznaná nebo dodatečně vyměřená daň) z příjmů fyzických osob, které měly na území obce bydliště k poslednímu dni zdaňovacího období, k němuž se daňová povinnost vztahuje, s výjimkou daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby 6) a s výjimkou daně (záloh na daň) z příjmů ze závislé činnosti a z funkčních požitků 7) srážených a odváděných plátcem daně. Bydlištěm se pro účely tohoto zákona rozumí místo trvalého pobytu fyzické osoby,
h) daň z příjmů právnických osob v případech, kdy poplatníkem je příslušná obec, s výjimkou daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby,
i) podíl na 1,5 % z celostátního hrubého výnosu daně (záloh na daň) z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků, odváděné zaměstnavatelem jako plátcem daně z příjmů, s výjimkou daně z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby.

Tabulka č. 3 Koefficienty velikostní kategorie obcí
(platné pro rok 2006)

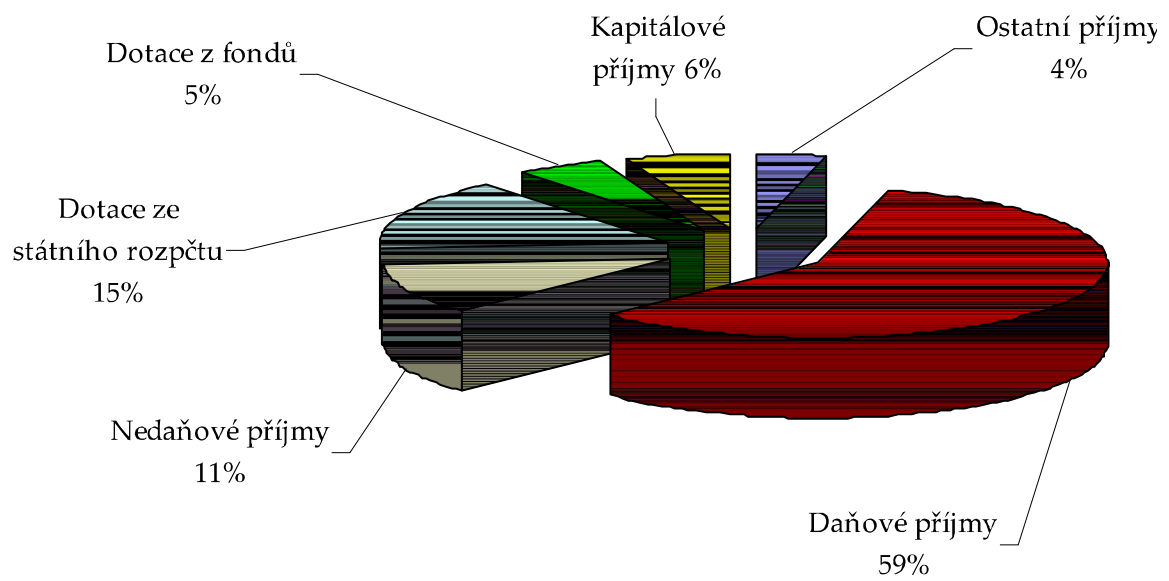
do 100 obyvatel	0,4213
101 - 200 obyvatel	0,5370
201 - 300 obyvatel	0,5630
301 - 1 500 obyvatel	0,5881
1 501 - 5 000 obyvatel	0,5977
5 001 - 10 000 obyvatel	0,6150
10 001 - 20 000 obyvatel	0,7016
20 001 - 30 000 obyvatel	0,7102
30 001 - 40 000 obyvatel	0,7449
40 001 - 50 000 obyvatel	0,8142
50 001 - 100 000 obyvatel	0,8487
100 001 - 150 000 obyvatel	1,0393
150 001 a výše obyvatel	1,6715
Hlavní město Praha	2,7611

Tabulka č. 4 - Přehled dílčích základů daně z příjmu Obce ABC - podklad pro zpracování skutečně odevzdaného daňového přiznání za rok 2006

Druh činnosti	Příjmy	Výdaje	Dílčí základ daně
Lesní hospodářství	426 531	46 469	380 062
Pitná voda	46 600	6 867	39 733
Odvádění a čištění odpadních vod	23 650	1 294	22 356
Obecné příjmy a výdaje z finančních operací	64 554	7 033	57 521
Činnosti v záležitosti kultury a církve	19 000	96 546	-77 546
Rozvoj bydlení a bytové hospodářství	15 400	83 912	-68 512
Komunální služby a územní rozvoj	50	125 207	-125 157
Nakládání s odpady	71 420	144 555	-73 135
Pozemní komunikace	0	16 950	-16 950
Zařízení předškolní výchovy a základního	0	715 244	-715 244
Ochrana památek a péče o dědictví	0	601	-601
Zájmová činnost a rekreace	0	23 000	-23 000
Ochrana přírody a krajiny	0	15 573	-15 573
Požární ochrana	0	10 776	-10 776
Zastupitelské orgány	0	232 243	-232 243
Regionální a místní zpráva	0	125 303	-125 303
Pojištění funkčně nespecifikované	0	11 666	-11 666
Základ daně (suma kladných dílčích základů)			499 672

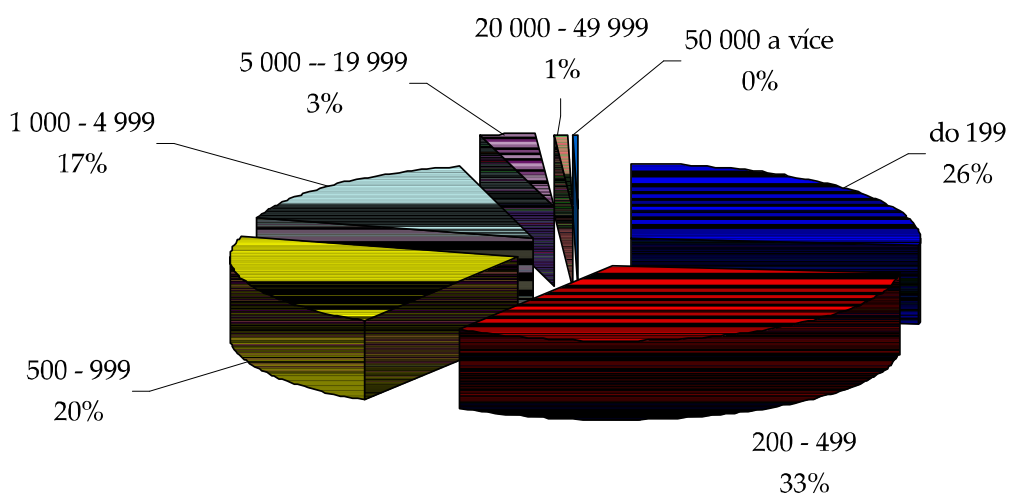
Graf č. 1 Průměrná příjmová základna obcí
(rok 2006)

Průměrná příjmová základna obcí - 2006



**Graf č. 2 Rozdělení obcí podle počtu obyvatel
(2006)**

Rozdělení obcí podle počtu obyvatel



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

Finančnímu úřadu v, ve, pro

České Budějovice

01 Daňové identifikační číslo

CZ 123456789

02 Identifikační číslo

123456789

otisk prezentačního razítka finančního úřadu

03 Daňové přiznání¹⁾

řádné

xxxxx

xxxxx

Počet podílových fondů, jejichž majetek je obhospodařován

XXX

Důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjištěny dne

XXXXXXXXXXXXXXXXXX

Pořadové číslo podílového fondu

XXX

04 Kód rozlišení typu přiznání

3 A

Počet příloh II. oddílu

1

Zdaňovací období podle § 17a písm. zákona

Počet zvláštních příloh⁸⁾

0

Počet samostatných příloh⁹⁾

1

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 1.1.2006 do 31.12.2006

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

05 Obchodní firma

Obec ABC

06 Sídlo právnické osoby

a) ulice (část obce) a číslo popisné (číslo orientační)

Obec ABC

b) obec

České Budějovice

c) PSČ

370 01

d) stát / kód státu

Česká republika

e) číslo telefonu

389 266 157

f) číslo faxu

389 266 157

07 Bankovní spojení

348566844/0100

08 Přiznání zpracoval a předložil daňový poradce¹⁾

XXX I NE

09 Plná moc daňového poradce k zastupování uložena u finančního úřadu dne²⁾

10 Zákonná povinnost ověření účetní závěrky auditorem¹⁾

ANO I XX

11 Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích, přiloženy^{1),7)}

ANO I XX

ANO I NE

12 Spojení se zahraničními osobami¹⁾

XXX I NE

13 Hlavní (převažující) činnost

Územně samosprávním celem

Kod klasifikace OKEČ²⁾

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, Bělohorská 39, Praha 6-Břevnov, www.aspekthm.cz
25 5404 Mfin 5404-vzor č. 16 (platný pro zdaňovací období započatá v roce 2006)

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

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
10 ⁸⁾	Výsledek hospodaření (zisk +, ztráta -) ³⁾ nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji ³⁾ ke dni 31.12.2006	499 672	
20 ⁸⁾	Částky neoprávněně zkracující příjmy (§23 odst. 3 písm. a) bod 1 zákona), a hodnota nepeněžných příjmů (§23 odst. 6 zákona), pokud nejsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo v rozdílu mezi příjmy a výdaji na ř. 10	0	
30 ⁸⁾	Částky, o které se podle § 23 odst. 3 písm. a) bodů 3 až 12 zákona zvyšuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji na ř. 10	0	
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	0	
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	0	
61 ⁸⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací	0	
62 ⁸⁾		0	
70	Mezisoučet (ř. 20 + 30 + 40 + 50 + 61 + 62)	0	
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)	0	
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)	0	
110 ⁸⁾	Příjmy osvobozené od daně podle § 19 zákona, pokud jsou zahrnuty ve výsledku hospodaření nebo rozdílu mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
111 ⁸⁾	Částky, o které se podle §23 odst. 3 písm. b) zákona snižuje výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
112 ⁸⁾	Částky, o které lze podle §23 odst. 3 písm. c) zákona snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 10)	0	
120	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. a) zákona	0	
130	Příjmy nezahrnované do základu daně podle § 23 odst. 4 písm. b) zákona	0	
140 ⁸⁾	Příjmy a částky podle § 23 odst. 4 zákona, s výjimkou příjmů podle § 23 odst. 4. písm. a) a b) zákona, nezahrnované do základu daně	0	
150	Rozdíl, o který odpisy hmotného a nehmotného majetku stanovené podle § 26 až 33 zákona převyšují odpisy tohoto majetku uplatněné v účetnictví	0	
160 ⁸⁾	Souhm jednotlivých rozdílů, o které částky výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení příjmů převyšují náklady uplatněné v účetnictví	0	
161 ⁸⁾	Úprava základu daně podle § 23 odst. 8 zákona v případě zrušení poplatníka s likvidací	0	
162 ⁸⁾		0	
170	Mezisoučet (ř. 100 + 101 + 110 + 111 + 112 + 120 + 130 + 140 + 150 + 160 + 161 + 162)	0	

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

XXXXX

A. Rozdělení výdajů (nákladů), které se neuznávají za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů, uvedených na řádku 4(podle účtových skupin účtové třídy - náklady)

Řádek	Název účtové skupiny (včetně číselného označení)	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1		xxxx	
2		xxxx	
3		xxxx	
4		xxxx	
5		xxxx	
6		xxxx	
7		xxxx	
8		xxxx	
9		xxxx	
10		xxxx	
11		xxxx	
12		xxxx	
13	Celkem	0	

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	xxxx	
2	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 1a	xxxx	
3	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 2	xxxx	
4	Odpisy hmotného a nehmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 3	xxxx	
5	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 4	xxxx	
6	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 5	xxxx	
7	Odpisy hmotného majetku zařazeného do odpisové skupiny 6	xxxx	
8	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 4 zákona	xxxx	
9	Odpisy hmotného majetku podle § 30 odst. 6 až 8 zákona	xxxx	
10	Odpisy nehmotného majetku podle § 32a zákona, zaevidovaného do majetku poplatníka ve zdaňovacím období, které započalo v roce 2004	xxxx	
11	Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem	0	

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. z) zákona, u hmotného majetku, který není vymezen pro účely zákona jako hmotný majetek, a nehmotného majetku, který se neodepisuje 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.	0	
----	--	---	--

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	Úhrn neuhrazených hodnot pohledávek nebo pořizovacích cen pohledávek nabytých postoupením, u nichž termín splatnosti nastal do konce roku 1994, jejichž část lze uplatnit jako výdaj (náklad) k dosažení, zajištění a udržení příjmů podle čl. II bodu 5 části první zákona č. 438/2003 Sb., a to podle stavu ke konci zdaňovacího období	XXXXX	
2	Částka odpisu uplatněná v daném zdaňovacím období jako výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle čl. II bodu 5 části první zákona č. 438/2003 Sb. (maximálně 20 % z ř. 1)	XXXXX	
3	Opravné položky k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení vytvořené podle § 8 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
4	Stav zákonných opravných položek k pohledávkám za dlužníky v konkursním a vyrovnacím řízení (§ 8 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
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	XXXXX	
6	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám vytvořené podle § 8a zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
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	XXXXX	
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	XXXXX	
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	XXXXX	
10	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám, vytvořené podle § 8c zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
11	Stav zákonných opravných položek k neupromlčeným pohledávkám vytvořených podle § 8c zákona o rezervách ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
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)	XXXXX	

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	XXXXX	
14 ⁸⁾	Opravné položky k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách za dané zdaňovací období	XXXXX	
15	Stav zákonných opravných položek k nepromlčeným pohledávkám z úvěrů (§ 5 odst. 2 písm. a) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	XXXXX	
16	Průměrný stav poskytnutých bankovních záruk za úvěry podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách	XXXXX	
17 ⁸⁾	Rezervy na poskytnuté bankovní záruky za úvěry, vytvořené podle § 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách za dané zdaňovací období	XXXXX	
18	Stav zákonných rezerv na poskytnuté bankovní záruky za úvěry (§ 5 odst. 2 písm. b) zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	XXXXX	

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)	XXXXX	
20	Výše základního kapitálu k poslednímu dni zdaňovacího období (§ 5a odst. 4 zákona o rezervách)	XXXXX	
21 ⁸⁾	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	XXXXX	
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	XXXXX	

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	XXXXX	
24	Stav rezerv v pojišťovnictví (§ 6 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	

e) Rezervy na opravy hmotného majetku - vyplňují všichni poplatníci			
25	Rezerva na opravy hmotného majetku vytvořená podle § 7 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	XXXXX	
26	Stav rezerv na opravy hmotného majetku (§ 7 zákona o rezervách) ke konci zdaňovacího období	XXXXX	

f) Ostatní zákonné rezervy - vyplňují pouze poplatníci oprávnění k jejich tvorbě a použití			
27	Rezerva na péšební činnost vytvořená podle § 9 zákona o rezervách v daném období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
28	Stav rezervy na péšební činnost (§ 9 zákona o rezervách) ke konci období, za které se podává daňové přiznání	XXXXX	
29 ^{b)}	Ostatní rezervy vytvořené podle § 10 zákona o rezervách v daném zdaňovacím období	XXXXX	

D. (neobsazeno)

E. Odečet daňové ztráty od základu daně podle §34 odst. 1 zákona⁵⁾ 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	1.1.2006	31.12.2006	0	0	0	
2					0	
3					0	
4					0	
5					0	
6					0	
7					0	
8					0	
9	Celkem			0	0	

F. Odečet podle § 34 odst. 10 a 4 zákona⁵⁾

a) Odečet podle § 34 odst. 10 zákona⁵⁾ 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	Celková částka nároku na odečet podle § 34 odst. 10 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2006, snížená o část tohoto nároku, uplatněného podle § 40 odst. 25 zákona, ve znění platném od 10. listopadu 2005, za předchozí zdaňovací období	0	
2	Částka odečtu z nároku na ř. 1 uplatněná v daném zdaňovacím období	0	
3	Nevyužitá část nároku uvedeného na ř. 1, jejíž odečet lze uplatnit v dalších zdaňovacích obdobích (ř. 1 a 2)	0	
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	0	
5	Celková částka odečtu uplatněného v daném zdaňovacím období (ř.2 + 4)	0	

b) Odečet výdajů (nákladů) při realizaci projektů výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 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					0
2					0
3					0
4					0
5	Celkem			0	0

G. Celková hodnota poskytnutých darů, z níž lze na ř. 260 uplatnit odečet podle § 20 odst. 8 zákona⁵⁾

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	0	
2	Z ř. 1 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím	0	

H. Rozdělení celkového nároku na slevy na dani (§ 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona), který lze uplatnit na ř. 300⁶⁾

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. a) zákona	0	
2	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. b) zákona	0	
3	Sleva podle § 35 odst. 1 písm. c) zákona	0	
4	Úhrn slev podle § 35 odst. 1 zákona (ř. 1 + 2 + 3)	0	
5 ⁹⁾	Sleva podle § 35a ¹⁾ nebo § 35b ¹⁾ zákona	0	

I. Zápočet daně zaplacené v zahraničí⁶⁾
Počet zvláštních příloh

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1 ⁸⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou úplného zápočtu	0	
2 ⁹⁾	Úhrn daní zaplacených v zahraničí, u nichž lze uplatnit metodu prostého zápočtu (úhrn částek ze ř. 3 zvláštních příloh k tabulce I)	0	
3 ⁹⁾	Úhrn částek daní zaplacených v zahraničí, o které lze snížit daňovou povinnost metodou prostého zápočtu (úhrn částek ze ř. 7 zvláštních příloh k tabulce I)	0	
4	Výše daní zaplacených v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (součet částek ze ř. 1 a 3)	0	
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 společnosti¹⁾ (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 komandisty	Částka za komanditní společnost jako celek (sl. 2 + 3)
0	1	2	3	4
1	Základ daně nebo daňová ztráta ze ř. 200 (ř. 201)	0	0	0
2	Úhrn hrubých příjmů (základů daní a daňových ztrát) podléhajících zdanění v zahraničí (ř. 210)	0	0	0
3	Odečet podle § 34 odst. 3 zákona (ř. 1 tabulky F/a)	0	0	0
4	Odečet podle § 34 odst. 4 zákona (ř. 1, sl. 2 tabulky F/b)	0	0	0
5	Hodnota darů poskytnutých na účely vymezené v § 20 odst. 8 zákona (ř. 1 tabulky G)	0	0	0
6	Z ř. 5 hodnota darů poskytnutých vysokým školám a veřejným výzkumným institucím (ř. 2 tabulky G)	0	0	0
7	Celkový nárok na slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (ř. 4 + ř. 5 tabulky H)	0	0	0
8		0	0	0
9	Úhrn daně zaplacené v zahraničí, kterou lze započíst metodou úplného a prostého zápočtu (ř. 4 tabulky I)	0	0	0

K. Vybrané ukazatele hospodaření

Řádek	Název položky	Měrná jednotka	Vyplní	
			poplatník	finanční úřad
1	Roční úhrn čistého obratu	Kč	0	
2	Průměrný přepočtený počet zaměstnanců	osoby	0	

Řádek		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⁾	499 672	
201	Část základu daně nebo daňové ztráty připadající na komplementáře ^{3),4)}	0	
210 ⁸⁾	Úhrn vyňatých příjmů (základů daně a daňových ztrát) podlehající zdanění v zahraničí ^{3),5)}	0	
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, a před snížením o položky podle § 34 a § 20 odst. 7 nebo odst. 8 zákona ⁵⁾ , 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⁾	499 672	
230	Odečet daňové ztráty podle § 34 odst. 1 zákona ⁵⁾	0	
240	Odečet podle § 34 odst. 10 zákona, ve znění platném od 1. ledna 2006, vč. dosud neuplatněného odečtu podle §34 odst. 3 až 10 a 12 zákona, ve znění platném do 31. prosince 2004	0	
241 ⁸⁾		0	
242	Odečet podle § 34 odst. 4 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 ⁵⁾ (ř. 220 - 230 - 240 - 241 - 242) ³⁾	499 672	
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	0	
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) ⁵⁾	0	
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 odst. 8 zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾ (ř. 250 - 251 - 260)	499 000	
280	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 1 nebo odst. 2 nebo odst. 3 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	24%	
290	Daň	119 760	
300	Slevy na dani podle § 35 odst. 1 a § 35a nebo § 35b zákona (nejvýše do částky na ř. 290) ⁵⁾	0	
301 ⁷⁾	Sleva na dani podle § 35 odst. 6 a 8 zákona	0	
310	Daň upravená o položky uvedené na ř. 300 a 301 (ř. 290 - 300 - 301) ⁵⁾	119 760	
320	Zápočet daně zaplacené v zahraničí na daň uvedenou na ř. 310 ⁵⁾ (nejvýše do částky uvedené na ř. 310)	0	
330	Daň po zápočtu na ř. 320 (ř.310 - 320), zaokrouhlená na celé Kč nahoru ⁵⁾	119 760	
331 ⁸⁾	Samostatný základ daně podle § 20b zákona, zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů ⁵⁾	0	
332	Sazba daně (v %) podle § 21 odst. 4 zákona, ve spojení s § 21 odst. 6 zákona	15%	
333	Daň ze samostatného základu daně, zaokrouhlená na celé Kč nahoru	0	
334 ⁸⁾	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 daňová povinnost (ř. 330 + 335)	119 760	
360	Poslední známá daňová povinnost pro účely stanovení výše a periodicity záloh podle § 38a odst. 1 zákona (ř. 340 - 335 = ř. 330)	119 760	

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

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

IV. ODDÍL - dodatečné daňové přiznání

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Poslední známá částka daně	0	
2	Nově zjištěná částka daně (ř. 340 II. oddílu, resp. ř. 2 III. oddílu)	0	
3	Zvýšení (+), snížení (-) částky daně (ř. 2 - ř. 1)	0	
4	Poslední známá daňová ztráta	0	
5	Nově zjištěná daňová ztráta (ř. 220 II. oddílu)	0	
6	Zvýšení (+), snížení (-) daňové ztráty (ř. 5 - ř. 4)	0	

V. ODDÍL - placení daně

Řádek	Název položky	Vyplní v celých Kč	
		poplatník	finanční úřad
1	Na zálohách (§ 38a zákona) zaplacen	0	
2 ⁹⁾	Na zajištěné daně srazeno plátcem (§ 38e zákona)	0	
3	Daň sražená penzijnímu fondu z příjmů uvedených v § 36 odst. 2 zákona, kterou lze podle § 36 odst. 6 zákona započíst na jeho celkovou daňovou povinnost	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	-119 760	

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY ÚDAJE MNOU UVEDENÉ V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ

Osoba oprávněná k podání daňového přiznání za právnickou osobu :

jméno	příjmení
Miroslav	Břehovský
postavení vzhledem k právnické osobě	

Pokud daňové přiznání zpracovává daňový poradce, uveďte dále evidenční číslo osvědčení

a své sídlo

Datum Otisk razítka Podpis

Přiznání sestavil Telefon

Za finanční úřad přiznanou daňovou povinnost vyměří¹⁾ - dodatečně vyměří¹⁾ podle § 46 odst. 5 zákona ČNR č. 337/1992 Sb.

o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů dne ke dni

Vysvětlivky :

- 1) Nehodící se škrtněte
- 2) Vyplní finanční úřad
- 3) V případě vykázání ztráty se uvede částka se znaménkem mínus (
- 4) Vyplní pouze poplatník, který je komanditní společenstvem
- 5) Pokud je poplatníkem daně komanditní společnost, uvede pouze částky připadající na komandit
- 6) Zákon č. 248/1992 Sb. o investičních společnostech a investičních fondech, 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 přiznání (§40 odst. 2 zákona 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 přiznání se Účetní závěrka nebo přehledy o majetku a závazcích a o příjmech a výdajích rozumí elektronické přílohy **Vybrané údaje z Rozvahy a Vybrané údaje z Výkazu zisků a ztrát**, popřípadě **Vybrané údaje z Přehledu o změnách vlastního kapitálu**, které jsou součástí programového vybavení aplikace, a **Opis Přílohy účetní zázpěrky**, vkládaný jako samostatný soubor.
- 8) Bude-li vyplněn některý z takto označených řádků, je nutné ve smyslu dlejších pokynů pro jejich vyplnění, rozvést na zvláštní příloze věcnou náplň částky vykázané na příslušném řádku, popřípadě její propočet. Při elektronickém podání daňového přiznání 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 přiznání jsou elektronické verze těchto tiskopisů součástí programového vybavení aplikace Elektronická podání pro daňovou správu.

Splatnost záloh na daň z příjmu v letech 2007 - 2008

Obchodní firma poplatníka :	Obec ABC
Celková daňová povinnost :	119 760,00 Kč
Zaplacené zálohy :	0,00 Kč
Počet měsíců existence společnosti*):	12
Poslední známá daňová povinnost :	119 760,00 Kč
Termín pro odevzdání daňového přiznání*):	30.6.2007

**) tato políčka je potřeba vyplnit ručně, nejsou-li uvedené údaje v pořádku*

Měsíc	Výše platby
30.6.2007	119 760,00 Kč
15.9.2007	48 000,00 Kč
15.12.2007	0,00 Kč
15.3.2008	48 000,00 Kč
15.6.2008	0,00 Kč

Formulář zpracovala ASPEKT HM, daňová, účetní a auditorská kancelář, Bělohorská 39, Praha 6-Břevnov, www.aspekthm.cz

Příloha č. 2 Rozpočet Obce ABC 2006

Rozpočtové příjmy				
Položka		Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od začátku roku
1111	Daň z příjmů fyz. osob ze záv. činnosti a funkčních požitků	313 000,00	376 550,00	376 549,59
1112	Daň z příjmů fyz. osob ze samostatné výdělečné činnosti	87 000,00	38 000,00	37 951,91
1113	Daň z příjmů fyz. osob z kapitálových výnosů	18 000,00	23 450,00	23 449,58
1121	Daň z příjmů právnických osob	520 000,00	433 450,00	433 421,72
1122	Daň z příjmů právnických osob za obce	0,00	16 200,00	16 175,00
1211	Daň z přidané hodnoty	592 000,00	699 450,00	699 436,00
1341	Poplatek ze psů	2 000,00	2 050,00	2 050,00
1342	Poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt	5 000,00	30 400,00	30 365,00
1343	Poplatek za užívání veřejného prostranství	6 000,00	7 300,00	7 300,00
1361	Správní poplatky	2 000,00	2 100,00	2 070,00
1511	Daň z nemovitostí	115 000,00	115 000,00	114 872,33
4111	Neinvest. přijaté dotace z všeob. pokl. správy státního rozpočtu	0,00	38 300,00	38 300,00
4112	Neinvest. přijaté dotace ze st. rozpočtu v rámci souhrn. dotač. vztahů	30 300,00	30 400,00	30 376,00
4122	Neinvestiční přijaté dotace od krajů	0,00	9 000,00	9 000,00
xx		1 690 300,00	1 821 650,00	1 821 317,13
2111	Příjmy z poskytování služeb a výrobků	10 000,00	57 100,00	57 080,00
2131	Příjmy z pronájmu pozemků	367 000,00	369 500,00	369 451,00
x	Pěstební činnost	377 000,00	426 600,00	426 531,00
xx	Lesní hospodářství	377 000,00	426 600,00	426 531,00
2132	Příjmy z pronájmu ostatních nemovitostí a jejich částí	52 000,00	46 600,00	46 600,00
x	Pitná voda	52 000,00	46 600,00	46 600,00
xx	Pitná voda	52 000,00	46 600,00	46 600,00
2111	Příjmy z poskytování služeb a výrobků	14 000,00	23 650,00	23 650,00
x	Odvádění a čištění odpadních vod a nakládání s kaly	14 000,00	23 650,00	23 650,00
xx	Odvádění a čištění odpadních vod	14 000,00	23 650,00	23 650,00
2132	Příjmy z pronájmu ostatních nemovitostí a jejich částí	0,00	19 000,00	19 000,00
x	Zájmová činnost v kultuře	0,00	19 000,00	19 000,00
xx	Ostatní činnosti v záležitostech kultury a církve	0,00	19 000,00	19 000,00
2131	Příjmy z pronájmu pozemků	1 500,00	1 600,00	1 600,00
2132	Příjmy z pronájmu ostatních nemovitostí a jejich částí	7 200,00	10 800,00	10 800,00
x	Bytové hospodářství	8 700,00	12 400,00	12 400,00
2132	Příjmy z pronájmu ostatních nemovitostí a jejich částí	0,00	3 000,00	3 000,00
x	Nebytové hospodářství	0,00	3 000,00	3 000,00
xx	Rozvoj bydlení a bytové hospodářství	8 700,00	15 400,00	15 400,00
2131	Příjmy z pronájmu pozemků	0,00	50,00	50,00
x	Komunální služby a územní rozvoj jinde nezařazené	0,00	50,00	50,00
xx	Komunální služby a územní rozvoj	0,00	50,00	50,00
2111	Příjmy z poskytování služeb a výrobků	69 000,00	71 450,00	71 420,00
x	Sběr a rozvoz komunálních odpadů	69 000,00	71 450,00	71 420,00
xx	Nakládání s odpady	69 000,00	71 450,00	71 420,00
2141	Příjmy z úroků	55 000,00	64 500,00	64 554,15
x	Obecné příjmy a výdaje z finančních operací	55 000,00	64 500,00	64 554,15
xx	Obecné příjmy a výdaje z finančních operací	55 000,00	64 500,00	64 554,15
Příjmy celkem:		2 266 000,00	2 488 900,00	2 488 522,28

Rozpočtové výdaje				
Položka		Schválený rozpočet	Rozpočet po změnách	Výsledek od začátku roku
5139	Nákup majetku jinde nezařazený	5 000,00	25 550,00	25 508,00
5156	Pohonné hmoty a maziva	5 000,00	1 000,00	99 850,00
5169	Nákup ostatních služeb	20 000,00	7 500,00	7 500,00
5171	Opravy a udržování	0,00	850,00	817,00
5362	Platby daní a poplatků	0,00	11 650,00	11 646,00
x	Pěstební činnost	30 000,00	46 550,00	46 469,50
xx	Lesní hospodářství	30 000,00	46 550,00	46 469,50
5021	Ostatní osobní výdaje	0,00	1 950,00	1 950,00
x	Silnice	0,00	1 950,00	1 950,00
6121	Budovy, haly a stavby	950 000,00	15 000,00	1 500,00
x	Ostatní záležitosti pozemních komunikací	950 000,00	15 000,00	1 500,00
xx	Pozemní komunikace	950 000,00	16 950,00	16 950,00
5323	Neinvestiční dotace krajům	10 000,00	0,00	0,00
x	Provoz veřejné silniční dopravy	10 000,00	0,00	0,00
xx	Silniční doprava	10 000,00	0,00	0,00
5169	Nákup ostatních služeb	0,00	4 450,00	4 440,60
5171	Opravy a udržování	10 000,00	1 300,00	1 294,50
5362	Platby daní a poplatků	0,00	1 150,00	1 132,00
x	Pitná voda	10 000,00	6 900,00	6 867,10
xx	Pitná voda	10 000,00	6 900,00	6 867,10
5171	Opravy a udržování	30 000,00	0,00	0,00
5362	Platby daní a poplatků	0,00	1 300,00	1 294,00
x	Odvádění a čištění odpadních vod a nakládání s kaly	30 000,00	1 300,00	1 294,00
xx	Odvádění a čištění odpadních vod	30 000,00	1 300,00	1 294,00

5331	Neinvestiční příspěvky zřízeným příspěvkovým organizacím	310 000,00	590 000,00	590 000,00
x	Předškolní zařízení	310 000,00	590 000,00	590 000,00
5321	Neinvestiční dotace obcím	80 000,00	125 300,00	125 244,00
x	Základní školy	80 000,00	125 300,00	125 244,00
xx	Zařízení předškolní výchovy a základního	390 000,00	715 300,00	715 244,00
5021	Ostatní osobní výdaje	6 000,00	6 000,00	6 000,00
5136	Knihy, učební pomůcky a tisk	0,00	2 650,00	2 603,00
x	Činnosti knihovnické	6 000,00	8 650,00	8 603,00
5021	Ostatní osobní výdaje	2 000,00	2 000,00	2 000,00
x	Ostatní záležitosti kultury	2 000,00	2 000,00	2 000,00
xx	Kultura	8 000,00	10 650,00	10 603,00
5154	Elektrická energie	0,00	0,00	601,00
x	Pořízení, zachování a obnova hodnot míst. Kultur, nár. a hist.	0,00	0,00	601,00
xx	Ochrana památek a péče o kulturní dědictví	0,00	600,00	601,00
5139	Nákup materiálu jinde nezařazený	0,00	0,00	4 343,00
5154	Elektrická energie	23 000,00	-18 850,00	-18 846,00
5169	Nákup ostatních služeb	0,00	7 450,00	7 450,00
5171	Opravy a udržování	5 700,00	900,00	898,00
6122	Stroje, přístroje a zařízení	0,00	67 700,00	67 717,00
x	Zájmová činnost v kultuře	80 000,00	61 550,00	61 562,00
5021	Ostatní osobní výdaje	0,00	1 000,00	1 000,00
5169	Nákup ostatních služeb	0,00	3 300,00	3 300,00
5175	Pohoštění	0,00	800,00	789,50
5194	Věcné dary	20 000,00	28 900,00	28 894,00
5492	Dary obyvatelstvu	3 000,00	1 000,00	1 000,00
x	Ostatní záležitosti kultury, církví a sděl. prostředků	28 000,00	35 000,00	34 983,50
xx	Ostatní činnosti v záležitostech kultury a církve	108 000,00	96 550,00	96 545,70
5137	Drobný hmotný dlouhodobý majetek	70 000,00	0,00	0,00
x	Ostatní tělovýchovná činnost	70 000,00	0,00	0,00
xx	Tělovýchova	70 000,00	0,00	0,00
5222	Neinvestiční dotace občanským sdružením	20 000,00	23 000,00	23 000,00
x	Ostatní zájmová činnost a rekreace	20 000,00	23 000,00	23 000,00
xx	Zájmová činnost a rekreace	20 000,00	23 000,00	23 000,00
5171	Opravy a udržování	5 000,00	0,00	0,00
5362	Platby daní a poplatků	0,00	500,00	485,00
x	Bytové hospodářství	5 000,00	500,00	485,00
5137	Drobný hmotný dlouhodobý majetek	0,00	17 850,00	17 849,00
5154	Elektrická energie	0,00	14 700,00	14 684,00
5171	Opravy a udržování	0,00	2 650,00	2 623,40
6121	Budovy, haly a stavby	30 000,00	48 300,00	48 270,70
x	Nebytové hospodářství	30 000,00	83 500,00	83 427,10
xx	Rozvoj bydlení a bytového hospodářství	35 000,00	84 000,00	83 912,10
5154	Elektrická energie	45 000,00	45 600,00	45 575,00
5171	Opravy a udržování	65 000,00	18 750,00	18 739,00
6121	Budovy, haly a stavby	0,00	59 800,00	59 773,70
x	Veřejné osvětlení	110 000,00	124 150,00	124 087,70
5021	Ostatní osobní výdaje	0,00	1 150,00	1 150,00
x	Komunální služby a územní rozvoj jinde nezařazené	0,00	1 150,00	1 150,00
xx	Komunální služby a územní rozvoj jinde nezařazené	110 000,00	125 300,00	125 237,70
5169	Nákup ostatních služeb	120 000,00	144 600,00	144 555,00
x	Sběr a svoz komunálních odpadů	120 000,00	144 600,00	144 555,00
xx	Nakládání s odpady	120 000,00	144 600,00	144 555,00
5139	Nákup materiálu jinde nezařazený	3 000,00	6 750,00	6 708,50
5156	Pohonné hmoty a maziva	17 000,00	3 450,00	3 435,00
5169	Nákup ostatních služeb	0,00	1 300,00	1 285,20
5171	Opravy a udržování	0,00	4 150,00	4 144,50
x	Péče o vzhled obcí a veřejnou zeleň	20 000,00	15 650,00	15 573,20
xx	Ochrana přírody a krajiny	20 000,00	15 650,00	15 573,20
5134	Prádlo, oděv a obuv	10 000,00	8 650,00	8 614,00
5156	Pohonné hmoty a maziva	0,00	2 200,00	2 161,50
5222	Neinvestiční dotace občanským sdružením	10 000,00	0,00	0,00
x	Požární ochrana - dobrovolná část	20 000,00	10 850,00	10 775,50
xx	Požární ochrana	20 000,00	10 850,00	10 775,50
5023	Odměny členů zastupitelstev obcí a krajů	170 000,00	175 200,00	175 152,00
5024	Odstupné	0,00	33 000,00	33 000,00
x	Zastupitelstvo obcí	170 000,00	208 200,00	208 152,00
5019	Ostatní platby	0,00	1 500,00	1 527,00
5021	Ostatní osobní výdaje	0,00	6 800,00	6 800,00
5039	Ostatní povinné pojistné placené zaměstnavatelem	0,00	500,00	521,00
5139	Nákup materiálu jinde nezařazený	0,00	3 700,00	3 677,50
5175	Pohoštění	0,00	300,00	266,00
x	Volby do Parlamentu ČR	0,00	12 800,00	12 791,00
5019	Ostatní platby	0,00	1 650,00	1 624,00
5021	Ostatní osobní výdaje	0,00	6 630,00	6 630,00
5039	Ostatní povinné pojistné placené zaměstnavatelem	0,00	570,00	570,00
5139	Nákup materiálu jinde nezařazený	0,00	1 620,00	1 621,50
5175	Pohoštění	0,00	850,00	853,50
x	Volby do zastupitelstev územních samosprávných celků	0,00	11 320,00	11 299,00
xx	Zastupitelské orgány	170 000,00	232 320,00	232 242,50
5021	Ostatní osobní výdaje	10 000,00	0,00	0,00
5137	Drobný hmotný dlouhodobý majetek	15 000,00	0,00	0,00

5139	Nákup materiálu jinde nezařazený	5 000,00	9 700,00	9 666,00
5154	Elektrická energie	10 000,00	-9 450,00	-9 423,00
5161	Služby pošt	0,00	1 600,00	1 556,00
5162	Služby telekomunikací a radiokomunikací	40 000,00	332 600,00	32 516,55
5169	Nákup ostatních služeb	50 000,00	54 200,00	54 162,50
5171	Opravy a udržování	20 000,00	35 500,00	35 466,40
5172	Programové vybavení	0,00	350,00	345,00
5361	Nákup kolků	0,00	850,00	850,00
5362	Platby daní a poplatků	0,00	200,00	164,00
x	Činnost místní správy	150 000,00	125 550,00	125 303,45
xx	Regionální a místní správa	150 000,00	125 550,00	125 303,45
5163	Služby peněžních ústavů	150 000,00	5 450,00	5 415,00
5362	Platby daní a poplatků	0,00	1 650,00	1 618,00
x	Obecné příjmy a výdaje z finančních operací	150 000,00	7 100,00	7 033,00
xx	Obecné příjmy a výdaje z finančních operací	150 000,00	7 100,00	7 033,00
	Služby peněžních ústavů	0,00	11 700,00	11 666,00
	Pojištění funkčně nespecifikované	0,00	11 700,00	11 666,00
xx	Pojištění funkčně nespecifikované	0,00	11 700,00	11 666,00
Výdaje celkem		2 266 000,00	1 674 870,00	1 673 872,75

Příloha č. 3 Poplatky vybírané obcemi

Místní poplatky z vybíraných činností a služeb

- **Poplatek ze psů** – platí držitel psa staršího 3 měsíců, který má trvalý pobyt nebo sídlo na území ČR.
- **Poplatek za lázeňský nebo rekreační pobyt** – vybírá jej pro obec poskytovatel ubytování od fyzických osob, které přechodně a za úplatu pobývají v lázeňských místech a v místech soustředěného turistického ruchu za účelem rekreace nebo léčení.
- **Poplatek za užívání veřejného prostranství** – za užívání veřejného prostranství, to znamená ploch, které jsou přístupné všem bez omezení. Jde především o náměstí, ulice, chodníky, parky apod.
Poplatek ze vstupného – poplatek ze vstupného na kulturní, sportovní, prodejní nebo reklamní akce dle ust. § 6 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích platí fyzické nebo právnické osoby, které akci pořádají.
- **Poplatek z ubytovací kapacity** – vybírá se v lázeňských místech nebo v místech soustředěného turistického ruchu z ubytovací kapacity v zařízeních určených k přechodnému ubytování za úplatu. Poplatek platí ubytovatel, který přechodné ubytování poskytl.
- **Poplatek za povolení k vjezdu do vybraných míst** – místní poplatek za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst.
- **Poplatek za provozovaný výherní hrací přístroj**
- **Poplatek za zhodnocení stavebního pozemku** – místní poplatek za zhodnocení stavebního pozemku možností jeho připojení na stavbu vodovodu a kanalizace

Správní poplatky

- **poplatek za ověřování listin a podpisů,**
- **poplatek za hlášení změny místa trvalého pobytu,**
- **poplatek za vydání občanského průkazu a cestovního dokladu,**
- **poplatek za přijetí žádosti o vydání výpisu z evidence Rejstříku trestů,**
- **poplatek za povolení změny jména a příjmení,**
- **poplatek za vydání stavebního povolení,**
- **poplatek za vydání živnostenského listu anebo udělení koncese,**
- **poplatek za vydání rybářského či loveckého lístku,**
- **poplatek za vydání řidičského průkazu,**
- **poplatek za zápis do registru vozidel apod.**