Zdaňování neziskových organizací

Daň z příjmů právnických osob

Hana Jurajdová

Poplatníci daně z příjmů právnických osob

- poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání

za tyto se považují zejména:

- občanská sdružení včetně odborových organizací
- politické strany a politická hnutí
- registrované církve a náboženské společnosti
- nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti
- veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, školské právnické osoby
- obce, organizační složky státu, kraje, příspěvkové organizace, státní fondy

Vyhláška č. 504/2002 Sb. § 6

- Ve výkazu zisku a ztráty se uvádějí k rozvahovému dni konečné zůstatky syntetických účtů nákladů a výnosů, rozdělené na hlavní činnost a hospodářskou činnost. Výsledek hospodaření před zdaněním a VH po zdanění se uvede samostatně za **hlavní činnost** a samostatně za **hospodářskou činnost**. Za účetní jednotku jako celek se dílčí výsledky hospodaření sumarizují.

Hlavní x hospodářská činnost

- a) **hlavní činnost**; se rozumí veškeré činnosti, pro které byla účetní jednotka zřízena zvláštním právním předpisem, zřizovací listinou nebo jiným dokumentem,
- b) **hospodářská činnost**; se rozumí činnosti stanovené zvláštním právním předpisem, nebo činnosti stanovené ve zřizovací listině, statutu, nebo zakládací listině, například činnost doplňková, vedlejší, podnikatelská nebo jiná činnost.

Předmět daně

- příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem

Předmětem daně nejsou (§ 18 odst. 2):

- příjmy získané zděděním nebo darováním nemovitosti nebo movité věci nebo majetkového práva s výjimkou z nich plynoucích příjmů
- příjmy plynoucí z titulu spravedlivého zadostiučinění přiznaného Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou je ČR povinna uhradit, nebo z titulu smírného urovnání záležitosti před Evropským soudem pro lidská práva ve výši, kterou se ČR zavázala uhradit
- atd.

Poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání

Předmětem daně nejsou mj.:

- příjmy z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor ze státního rozpočtu, rozpočtu kraje a rozpočtu obce, z prostředků poskytnutých státními fondy, z podpory poskytnuté regionální radou regionu soudružnosti, z podpory od Vinařského fondu, z prostředků poskytnutých z rozpočtu Evropské unie nebo veřejných rozpočtů cizích států
- příjmy z úroků z vkladů na běžném účtu
- příjmy z činností vyplývajících z jejich poslání, za podmínky, že náklady (výdaje) vynaložené v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší

Činnosti vyplývajících z poslání poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání:

- stanoveny statutem, stanovami, zřizovacími a zakladatelskými listinami nebo zvláštním zákonem
- posuzují se za celé zdaňovací období jednotlivé činnosti v rámci hlavní činnosti. Předmětem daně jsou pouze příjmy z těch jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související výdaje („ziskové“ jednotlivé činnosti).
- předmětem daně jsou vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků (pokud nejsou osvobozeny), příjmy z nájemného

Příjmy, které jsou předmětem daně

Osvobozené
(§ 19)

Součástí samostatného základu daně
(sazba dle § 36)

Součástí samostatného základu daně
(§ 20b)

Součástí
"OBECNÉHO ZÁKLADU DANĚ"

Příjmy osvobozené (§ 19):

- 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
- výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony a příspěvky členů u registrovaných církví a náboženských společností
- příjmy plynoucí z pronájmu nemovitostí, uměleckých děl, úrokové příjmy a jiné výnosy plynoucí z cenných papírů, autorských a patentových práv; u všech, pokud jsou součástí nadačního jmění a jsou zapsány v nadačním rejstříku atd.

Samostatné základy daně

Samostatný základ daně (sazba § 36)

- dividendové příjmy, podíl na zisku z účasti na společnosti s ručením omezeným, podíl na zisku tichého společníka, podíl na likvidačním zůstatku společníka v akciové společnosti, ve společnosti s ručením omezeným

Sražením tzv. srážkové daně je daňová povinnost vypořádána.

Samostatný základ daně (§ 20b)

- 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 rezidentům za zdrojů v zahraničí

Sazba daně = 15 %

Povinnost:

- .. 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. – platí i pro vykazování nákladů (**výdajů)**.

Základ daně

- rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně a příjmů osvobozených, převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období, upravené dle zákona

Pro zjištění základu daně se vychází:

- z výsledku hospodaření (zisk nebo ztráta), a to vždy bez vlivu Mezinárodních účetních standardů
- z rozdílu mezi příjmy a výdaji u poplatníků, kteří nevedou účetnictví

Zdaňovací období: kalendářní rok
hospodářský rok
příp. jinak (fúze, rozdělení obchodní společnosti, ..)

Účetní hospodářský výsledek před zdaněním
(např. tř. 6 x sk. 50-58)

- Příjmy, které nejsou předmětem daně
+ výdaje s těmito příjmy související

- Příjmy osvobozené
+ výdaje s těmito příjmy související

- Příjmy, které jsou součástí samostatných ZD
+ výdaje s těmito související

+ výdaje, které nejsou nezbytně nutné
na dosažení, zajištění a udržení příjmů

+/- rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy

+/- další úpravy dle § 23

ZÁKLAD DANĚ Z PŘÍJMů PRÁVNICKÝCH OSOB

Příklad:

činnost / druh výnos, náklad	příjmy	výdaje	rozdíl	zdaňovaná činnost			nezdaňovaná činnost		
				příjmy	výdaje	rozdíl	příjmy	výdaje	rozdíl
členské příspěvky/občerstvení									
pronájem honidby									
bankovní úroky/poplatky									
prodej zvěře/nákup									
celkem	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*	*0,00*

Úpravy dle § 23 zákona č. 586/1992 Sb.:

Zvyšující výsledek hospodaření např.:

- částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, které je povinen platit zaměstnanec a byly zaměstnavatelem sraženy, avšak neodvedeny do konce měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období (12,5%)
- atd.

Snižující výsledek hospodaření např.:

- částky pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, o které byl zvýšen výsledek hospodaření, dojde-li k jejich uhrazení
- částky související s rozpouštěním rezerv a opravných položek, jejichž tvorba nebyla pro daňové účely Výdajem (nákladem) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, pokud jsou zaúčtovány ve prospěch nákladů nebo výnosů
- atd.

Základ daně

- položky odčitatelné od základu daně (§ 34)

- 30 % UZD u poplatníků, kteří nejsou za účelem podnikání § 20 odst. 7

= UPRAVENÝ ZÁKLAD DANĚ
(zaokrouhlení na 1.000 Kč dolů)

x SAZBA dle § 21 (obecně 21%)

Daň z příjmů právnických osob

- slevy na dani dle § 35 a § 35a, § 35b

Daň z příjmů právnických osob po slevě

Položky odčitatelné od základu daně (§34):

- daňová ztráta, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících – toto se nevztahuje na obecně prospěšné společnosti, s výjimkou o.p.s., které jsou vysokou školou nebo provozují zdravotnické zařízení
- 100% výdajů, které poplatník vynaložil 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 či jeho části a na certifikaci výsledků dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje – lze požádat správce daně o závazné posouzení
- 50% částky, kterou poplatník vypořádal v peněžní či nepeněžní formě v období 1993 až 2005 oprávněným osobám jejich majetkový podíl dle zákona č. 42/1992 Sb.,…

Snížení základu daně u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání

- lze snížit se základ daně upravený o položky dle § 34, a to až o 30%, maximálně 1 mil. Kč
- činí-li 30% snížení méně než 300 tis. Kč, lze odečíst částku ve výši 300 tis. Kč, maximálně však do výše základu daně
- veřejné vysoké školy a veřejné výzkumné instituce odpočet až max 3 mil. Kč, 1 mil. Kč 30% snížení

- podmínkou je použití prostředků získaných takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí výdajů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to ve třech (příp. následujícím) zdaňovacích obdobích

Slevy na dani dle § 35

- 18.000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, příp. poměrná část
- 60.000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením, příp. poměrná část
- polovina daně u poplatníků, kteří zaměstnávají nejméně 25 zaměstnanců, z nichž více než 50% jsou osoby se zdravotním postižením

Vychází se z průměrného přepočteného počtu zaměstnanců zaokrouhleného na dvě desetinná místa.

Dary poskytnuté dle § 20 odst. 8:

- obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území ČR, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek
- 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, politickým stranám a hnutím na jejich činnost
- fyzickým osobám s bydlištěm na území ČR provozujícím školská a zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných či ohrožených druhů zvířat, na financování těchto zařízení a fyzickým osobám s bydlištěm na území ČR, které jsou poživateli částečného či plného invalidního důchodu nebo nezletilými dětmi závislé na péči jiné osoby na zdravotnické prostředky a pomůcky …, případně dary na financování odstraňování následků živelné pohromy na území ČR

- Minimální hodnota daru alespoň 2.000 Kč
- Max lze odečíst 5% ze základu daně sníženého o položky dle § 34 (příp. dalších 5% u darů vysokým školám a veřejným výzkumným institucím)
- odpočet nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání

Dary poskytnuté fyzickými osobami § 15 DZP FO

- obcím, krajům, organizačním složkám státu, právnickým osobám se sídlem na území ČR, jakož i právnickým osobám, které jsou pořadateli veřejných sbírek
- 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, politickým stranám a hnutím na jejich činnost
- fyzickým osobám s bydlištěm na území ČR provozujícím školská a zdravotnická zařízení a zařízení na ochranu opuštěných či ohrožených druhů zvířat, na financování těchto zařízení a fyzickým osobám s bydlištěm na území ČR, které jsou poživateli částečného či plného invalidního důchodu nebo nezletilými dětmi závislé na péči jiné osoby na zdravotnické prostředky a pomůcky …, případně dary na financování odstraňování následků živelné pohromy na území ČR
- jako dar na zdravotnické účely se hodnota jednoho odběru krve bezpříspěvkového dárce oceňuje částkou 2.000 Kč

- Úhrnná hodnota darů více než 2% ze základu daně nebo min 1.000 Kč

Vládní návrh novely z.č. 586/92 Sb. – navržen na pořad 38. schůze od 23.9.2008

V § 20 se doplňuje odstavec 12, který zní:

(12) Ustanovení odstavců 8 až 11 se použije i pro hodnotu darů poskytnutých právnickým nebo fyzickým osobám se sídlem nebo bydlištěm na území jiného členského státu Evropské unie, Norska nebo Islandu; je-li příjemcem daru právnická nebo fyzická osoba se sídlem nebo bydlištěm na území těchto států, posuzuje se splnění podmínek, které se týkají účelu daru nebo příjemce daru, podle právních předpisů příslušného státu, není-li takové úpravy, musí být splněny podmínky stanovené právními předpisy České republiky.

Obdobně novela § 15 odst. 1 – dary poskytnuté fyzickými osobami

DAR X REKLAMA

Daňový a účetní systém nezná termín „SPONZOR“

Zákon č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy:

Reklamou se rozumí oznámení, předvedení či jiná prezentace šířené zejména komunikačními médii, mající za cíl podporu podnikatelské činnosti, zejména podporu spotřeby nebo prodeje zboží, výstavby, pronájmu nebo prodeje nemovitostí, prodeje nebo využití práv nebo závazků, podporu poskytování služeb, propagaci ochranné známky, případně jinak.

Komunikační média - prostředky umožňující přenášení reklamy, zejména periodický tisk a neperiodické publikace, rozhlasové a televizní vysílání, audiovizuální produkce, počítačové sítě, nosiče audiovizuálních děl, plakáty a letáky.

Sponzorováním se rozumí příspěvek poskytnutý s cílem podporovat výrobu nebo prodej zboží, poskytování služeb nebo jiné výkony sponzora. Sponzorem se rozumí právnická nebo fyzická osoba, která takový příspěvek k tomuto účelu poskytne.