



CENTRUM PRO VÝZKUM  
NEZISKOVÉHO SEKTORU

**KONCEPCE ZVEŘEJŇOVÁNÍ VÝROČNÍCH ZPRÁV  
NEZISKOVÝMI ORGANIZACEMI**

## OBSAH

ÚVOD.....	2
<b>1 VÝZNAM VÝROČNÍCH ZPRÁV NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ.....</b>	<b>3</b>
<b>1.1 Role výročních zpráv neziskových organizací.....</b>	<b>3</b>
1.1.1 Výroční zpráva jako zprostředkovatel informace.....	3
1.1.2 Výroční zpráva jako nástroj veřejné kontroly.....	5
<b>1.2 Definice výroční zprávy.....</b>	<b>6</b>
<b>1.3 Funkce výroční zprávy neziskových organizací.....</b>	<b>6</b>
<b>1.4 Uživatelé výroční zprávy.....</b>	<b>7</b>
<b>1.5 Požadavky na výroční zprávu neziskových organizací a jejich omezení.....</b>	<b>8</b>
<b>2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU ZVEŘEJŇOVÁNÍ VÝROČNÍCH ZPRÁV NEZISKOVÝMI ORGANIZACEMI.....</b>	<b>10</b>
<b>2.1 Vymezení neziskových organizací v České republice.....</b>	<b>10</b>
<b>2.2 Současný stav zveřejňování výročních zpráv neziskovými organizacemi.....</b>	<b>11</b>
2.2.1 Zveřejňování výročních zpráv.....	11
2.2.2 Informační hodnota výročních zpráv.....	12
2.2.3 Legislativa týkající se výročních zpráv neziskových organizací.....	12
<b>2.3 Identifikace problémových míst.....</b>	<b>13</b>
<b>3 NÁVRH NA ZLEPŠENÍ SOUČASNÉHO STAVU ZVEŘEJŇOVÁNÍ VÝROČNÍCH ZPRÁV NEZISKOVÝMI ORGANIZACEMI.....</b>	<b>14</b>
<b>3.1 Varianta A: Výroční zpráva jako zprostředkovatel informace.....</b>	<b>14</b>
3.1.1 Zavedení informačního systému.....	15
3.1.2 Změna pravidel pro udělování daňových výhod a změna systému poskytování dotací.....	15
3.1.3 Zrušení povinnosti sestavit a zveřejnit výroční zprávu pro sdružení majetku.....	16
<b>3.2 Varianta B: Výroční zpráva jako zprostředkovatel informace i jako nástroj veřejné kontroly.....</b>	<b>16</b>
3.2.1 Systém legislativních opatření týkajících se výročních zpráv.....	17
3.2.2 Zavedení účinného systému sankcí.....	18
3.2.3 Revize obsahových náležitostí výroční zprávy.....	18
3.2.4 Formulace pojmů.....	19
<b>3.3 Dopady navrhovaných změn.....</b>	<b>19</b>
3.3.1 Konečný návrh řešení.....	19
3.3.2 Výroční zprávy v navrhovaném občanském zákoníku.....	20

## ÚVOD

V každém ze tří základních společenských sektorů – tržním, veřejném i neziskovém – jsou odpovědnost a otevřenost klíčovými problémy, i když v každém plní trochu jinou funkci a slouží jiným prioritám. V neziskovém sektoru jsou především nástrojem komunikace se zainteresovanými skupinami a veřejností a prostředkem získání důvěry, členů, spolupracovníků, příznivců a dárců. Neziskové organizace se prakticky stávají existenčně závislé na důvěře veřejnosti. Základem této důvěry je čitelnost neziskových organizací: veřejně přístupné informace o účelu, cílech, předmětu činnosti, organizační struktuře, systému řízení a rozhodování, činnosti a hospodaření organizace. Nejznámějším a v současné době veřejnosti nejdostupnějším prostředkem, jak se o daném subjektu – neziskové organizaci – dozvědět potřebné informace, jsou výroční zprávy.

Centrum pro výzkum neziskového sektoru (CVNS) realizovalo od podzimu roku 2003 dlouhodobý výzkumný projekt, který nesl název "Zmapování neziskového sektoru v České republice" a jehož dílčím cílem bylo prozkoumat existující zdroje dat o neziskových organizacích včetně výročních zpráv. Bylo zjištěno, že jen velice málo neziskových organizací zveřejňuje výroční zprávu a pokud se tak již stane, mají existující výroční zprávy nízkou informační hodnotu. Je proto více než logické, že když v říjnu roku 2005 CVNS zahájilo trvalé sledování prostředí pro činnost neziskových organizací, v rámci něhož bude vypracovávat analýzy, stanoviska a návrhy k aktuálním problémům, stala se problematika výročních zpráv jednou z prvních, které se CVNS rozhodlo zpracovat.

Pro vypořádání problematiky výročních zpráv byl vytvořen projekt nesoucí název "Revize ustanovení o reportovací povinnosti neziskových organizací v české legislativě", jehož cílem je důkladná analýza a návrh řešení problému, který neziskovým organizacím ztěžuje nebo znemožňuje plnit jejich reportovací povinnosti. Projekt bude mít ve své první fázi dva výstupy: strategický dokument nazvaný "Koncepte zveřejňování výročních zpráv neziskovými organizacemi" a analytický dokument "Rozbor ustanovení týkajících se zveřejňování výročních zpráv neziskových organizací v současných právních předpisech".

Koncepte se skládá ze tří částí. Nejprve se v úvodní kapitole pokoušíme o teoretický vstup, který se snaží popsat a podrobně rozebrat role, účel a uživatele výročních zpráv neziskových organizací a pokoušíme se zde uvést základní požadavky, které jsou na výroční zprávy kladeny. Součástí první kapitoly je také snaha o definici výroční zprávy. Druhá kapitola obsahuje analýzu skutečného stavu zveřejňování výročních zpráv neziskovými organizacemi v České republice včetně uvedení příčin, které současný stav ovlivňují. Konečně ve třetí části jsou uvedeny dvě krajní varianty řešící klíčovou otázku, nástrojem jakého principu by se výroční zprávy neziskových organizací měly stát. Poslední kapitola zároveň přináší náš konečný návrh řešení včetně dopadu na připravovaný návrh občanského zákoníku.

# 1 VÝZNAM VÝROČNÍCH ZPRÁV NEZISKOVÝCH ORGANIZACÍ

## 1.1 Role výročních zpráv neziskových organizací

Rozebrat role výročních zpráv neziskových organizací se jeví jako klíčové pro pochopení jejich významu. Umožní nám rozpoznat základní prvky výročních zpráv a tím pomůže zodpovědět otázku, co je vhodné vtělit do legislativy a co bude naopak lepší ponechat svobodnému rozhodnutí každé organizace. Výroční zprávy hrají dvě základní role, což vyplývá z faktu, že jejich prostřednictvím lze naplnit dva základní principy: otevřenost a odpovědnost.

**Otevřenost** vychází ze svobodného rozhodnutí organizace zveřejňovat o sobě informace. Otevřenost organizace může být součástí stylu řízení a organizační kultury, její podstatou je komunikace a hlavními nástroji jsou otevřené rozhodovací mechanismy a aktivní a aktuální zveřejňování informací. Jedním z nástrojů otevřenosti může být i výroční zpráva, která pak slouží především jako komunikační prostředek, je jedním z prvků public relations organizace, čemuž se také přizpůsobuje její obsah.

**Odpovědnost** znamená závazek či povinnost zodpovídat se ze svých činů a ze svého chování. Nezisková organizace je např. odpovědná svým zakladatelům, správcům či členům za plnění účelu, k němuž byla založena, nebo zodpovídá veřejné správě nebo dárci za splnění cílů projektu, na něž od nich dostala finanční prostředky. Odpovědnost je dána závazkem, zákonem nebo smluvním vztahem. Výroční zpráva je pak především nástrojem "skládání účtů", informuje o již učiněných rozhodnutích a vykonaných činech, a tak umožňuje jejich zpětnou kontrolu a hodnocení.

Nelze opomenout, že výroční zprávy nejsou jediným nástrojem, kterým lze donutit organizace k odpovědnému chování. Zejména veřejná správa disponuje dalšími možnostmi jak zajistit, aby nezisková organizace o sobě podávala informace. Pracovně budeme tuto mocenskou autoritu nazývat jako "reportovací (vykazovací) povinnost" a budeme ji spojovat s výkonem některých veřejných služeb, jako jsou například registrace, daňové a dotační řízení nebo statistika.

Schéma 1: Výroční zpráva jako nástroj odpovědnosti a otevřenosti

	OTEVŘENOST	ODPOVĚDNOST
Důvod	svobodné rozhodnutí organizace	závazek, zákonná/smluvní povinnost
Účel	komunikace	skládání účtů
Druh informace	aktivní PR	retrospektivní výčet
Příjemce	veřejnost	„vlastníci“, veřejná správa, dárce

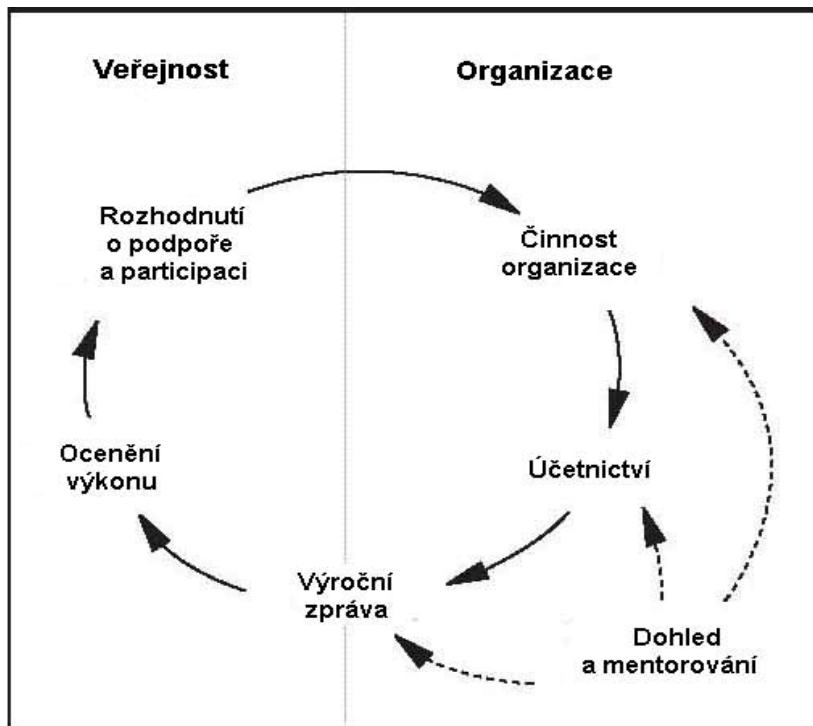
V následujícím textu si podrobně rozebereme obě role, kterým výroční zpráva slouží. V rámci principu otevřenosti slouží výroční zpráva jako zprostředkovatel informace mezi neziskovou organizací a jejím okolím, respektive zainteresovanými skupinami. V rámci principu odpovědnosti slouží výroční zpráva jako nástroj kontroly, my se přitom zaměříme na veřejnou kontrolu: za prvé, popíšeme povinnost zveřejňovat výroční zprávu sdruženími majetku, u kterých převzal odpovědnost za informování o jejich hospodaření stát, a vtělil ji do legislativy; za druhé, uvedeme výroční zprávu jako nástroj veřejné kontroly hospodaření s veřejnými prostředky.

### 1.1.1 Výroční zpráva jako zprostředkovatel informace

Výroční zpráva je obecně považována za jeden z hlavních komunikačních prostředků mezi neziskovou organizací a jejím okolím. Pro bližší vysvětlení, jakou roli hrají výroční zprávy mezi oběma stranami, je vhodné využít teoretického přístupu, který nazveme pracovně "**model finanční**

**zprávy"** a který zobrazuje schéma 2. Nezisková organizace provádí různé činnosti, které jsou prostřednictvím účetních zápisů zachyceny v účetnictví. Nezisková organizace dále pravidelně zveřejňuje výroční zprávu, která je určena pro všechny zainteresované skupiny. Jako zainteresované skupiny bývají obvykle označováni dárce, členové, statutární orgány, vrcholový management, zaměstnanci, dobrovolníci, klienti, veřejná správa a veřejnost obecně.<sup>1</sup> Každá z uvedených skupin má nějaký důvod, proč by se měla starat o hodnoty, činnost, výstupy a hospodaření konkrétní neziskové organizace.

**Schéma 2: Model finanční zprávy**



Zdroj: KEATING, E.K., FRUMKIN, P. Reengineering Nonprofit Financial Accountability: Toward a More Reliable Foundation for Regulation. *Public Administration Review*, 2003, roč. 63, č. 1, s. 4.

Činnost neziskové organizace, její účetnictví a výroční zpráva mohou podléhat odborné i laické kontrole a též mohou být ověřovány vnitřními či vnějšími osobami ve snaze zjistit, zda se činnost neziskové organizace shoduje s jejím posláním, zda účetní záznamy podávají věrný obraz o činnosti neziskové organizace a zda výroční zpráva vyhovuje všem požadavkům, které jsou na ni kladeny. Zainteresované skupiny ve snaze ocenit výkon neziskové organizace posuzují její výroční zprávu. Toto posouzení následně ovlivňuje rozhodnutí zainteresovaných skupin podporovat danou neziskovou organizaci nebo v ní v budoucnu nějakým způsobem participovat. Zmíněná rozhodnutí nesou často finanční důsledky, a tak zainteresované skupiny mohou ovlivňovat budoucí činnost organizace. Je tak vytvořen systém se zpětnou vazbou: podpora neziskové organizace závisí nejen na jejích naplánovaných aktivitách, ale také na schopnosti předložit výroční zprávu zainteresovaným skupinám nebo veřejnosti obecně.

<sup>1</sup> Např. KRASHINSKY, M. Stakeholder Theories of the Nonprofit Sector. *Voluntas*, 1998, roč. 8, čís. 2, s. 149-161. nebo BORZAGA, C., MITTONE, L. *Multistakeholders versus the Nonprofit Organization*. Trento: Università degli Studi di Trento, 1997. Discussion Paper No. 7.

Model zobrazený ve schématu 2 obsahuje dvě základní skupiny: neziskovou organizaci a zainteresovanou veřejnost. Nezisková organizace se spoléhá na své účetnictví a zveřejňováním výroční zprávy vytváří **nabídku** pro zainteresovanou veřejnost. Naopak, zainteresovaná veřejnost se rozhoduje, koho a jakým způsobem podpoří, a pro neziskovou organizaci znamená **poptávku** po jejích výstupech. Mezi neziskovou organizací a zainteresovanou veřejností tak vzniká **pomyslný trh**, na kterém je informace zprostředkovávána pomocí výroční zprávy. Jak nezisková organizace, tak zainteresovaná veřejnost ovlivňují výslednou podobu výroční zprávy. Při určování obsahu výročních zpráv je tak důležité vzít v úvahu vztah poptávky a nabídky, stav účetnictví v neziskových organizacích, požadavky kladené na výroční zprávu a charakteristiku jednotlivých uživatelů výročních zpráv.

V odborné literatuře bývá často poukazováno na fakt, že nedostatečné nebo nedokonalé informace mohou vést k tomu, že se trh stává neefektivní. Pokud se podaří informace (v našem případě výroční zprávy) více zpřístupnit a utvořit je srovnatelnější, pak mohou být lépe užívány, respektive uživatelé informací – výročních zpráv – mohou lépe identifikovat schopné a efektivní neziskové organizace a poskytovat jim vyšší podporu. Zlepšení kvality výročních zpráv může snížit informační asymetrii mezi neziskovými organizacemi a uživateli, a omezit tak nejistotu uživatelů. To může **do neziskového sektoru přilákat jak nový kapitál, tak lepší manažerské dovednosti**. V tomto případě je význam výroční zprávy pro neziskové organizace shodný s podnikatelskými subjekty: výroční zpráva slouží jako zprostředkovatel informací ve snaze získat pro činnost subjektu další finanční a lidské zdroje.

### 1.1.2 Výroční zpráva jako nástroj veřejné kontroly

Zvláštní postavení mezi neziskovými organizacemi mají v tomto směru ty, které vznikly jako sdružení majetku (nadace a soukromoprávní ústavy), protože po jejich vzniku nad nimi ztrácí jejich zakladatel či zřizovatel jakýkoli vliv. Podstatou těchto soukromých právnických osob je specifické nakládání s majetkem k obecně prospěšnému účelu a přijímání darů za tímto účelem, proto jim na rozdíl od členských organizací, sloužících zájmům svých členů, bývá udělena povinnost zveřejňovat výroční zprávu za účelem ochrany veřejného zájmu na veřejné informovanosti.<sup>2</sup> Zákonná povinnost zveřejňovat výroční zprávy existuje pro nadace prakticky ve všech evropských státech (kromě Francie a Nizozemí).<sup>3</sup> Nejinak je tomu v České republice, kde se povinnost zveřejňovat výroční zprávy kromě nadací a nadačních fondů týká i obecně prospěšných společností.

Dalším problémem při zveřejňování výročních zpráv je skutečnost, že její uživatelé nejsou schopni rozeznat, jestli informace obsažené ve výroční zprávě jsou opravdu pravdivé a jestli nezisková organizace náhodou neskrývá informace, které jsou pro jejich rozhodování důležité. Samozřejmě, významný donátor může před rozhodnutím o podpoře vyvinout na neziskovou organizaci tlak, aby mu umožnila si informace zveřejněné ve výroční zprávě ověřit, avšak naprostá většina běžných uživatelů takovou možnost nemá. Z toho důvodu bývá navíc uloženo provést audit nezávislou osobou a zveřejnit jeho výsledky ve výroční zprávě. V České republice je provedení auditu povinné pro všechny nadace, obecně prospěšné společnosti a nadační fondy mají tuto povinnost za určitých podmínek.

<sup>2</sup> HURDÍK, J., TELEČEK, I. *Zákon o nadacích a nadačních fondech. Komentář*. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 1998. ISBN 80-7179-199-7. s. 171.

<sup>3</sup> VEEN, W. Supervision of Foundations in Europe: Post-incorporation Restrictions and Requirements. In SCHLÜTER, A., THEN, V., WALKENHORST, P. (ed.) *Foundations in Europe: society, management and law*. 1. vyd. London: Directory of Social Change, 2001. s. 709.

V poslední době se často hovoří o tom, že subjekty získávající přímou (ve formě dotací) nebo nepřímou (prostřednictvím daňových úlev) podporu z veřejných rozpočtů by měly být podrobeny zvýšené veřejné kontrole. Výroční zpráva s adekvátní informační hodnotou je k tomuto účelu vhodným nástrojem a její předložení může být požadováno jako podmínka pro přijetí žádosti o udělení dotace nebo daňové výhody nebo při následné kontrole použití takových prostředků. Podmínka odevzdání výroční zprávy v případě žádosti o dotaci z veřejného rozpočtu nebo o udělení daňových úlev zatím není v České republice ukotvena v žádném předpise. Jednotliví poskytovatelé dotací si podmínky pro udělení dotace určují sami. V žádném případě nesmí být možnost použití výroční zprávy ke kontrole hospodaření s veřejnými prostředky zneužita k navyšování povinného rozsahu náležitostí ve výroční zprávě, k tomu disponuje veřejná správa řadou jiných nástrojů v rámci reportovací (vykazovací) povinnosti.

## 1.2 Definice výroční zprávy

Definovat výroční zprávu jako pojem není vůbec jednoduché. Obecná definice, co je to výroční zpráva a jaké informace by měla obsahovat, neexistuje.<sup>4</sup> Na výroční zprávy neziskových organizací jsou všude na světě kladeny různé požadavky. Svůj vliv hrají faktory jako země, sektor, velikost neziskové organizace, její zaměření, legislativní prostředí, apod. Důležitou roli hraje také působnost organizace, ať už je lokální, národní či mezinárodní.

Ve snaze dokázat tuto skutečnost jsme do internetového vyhledavače Google zadali spojení "what is annual report". Vyhledávání přineslo řadu definic většinou zaměřených na podnikatelské subjekty. Podařilo se však najít tři, které dokazují, že definice výroční zprávy se pro neziskové organizace a pro podnikatelské subjekty v zásadě neliší:

*„Dobrovolná zpráva zveřejňovaná nadací nebo korporací popisující její grantové činnosti. Rostoucí počet nadací a korporací používá výroční zprávy k informování veřejnosti o jejich přínosech, činnostech, zásadách a pravidlech.“* (<http://www.awsusa.com/glossary.html>)

*„Zpráva vydaná nadací (nebo jinou korporací), která přináší finanční přehled a popis jejich grantových činností. Výroční zprávy kolísají ve formátu od jednoduchého strojem psaného dokumentu obsahujícího seznam ročních grantů až po podrobné publikace, které přináší podstatné informace o grantových programech poskytovatelů grantů.“* ([http://www.pfc.ca/cms\\_en/page1112.cfm](http://www.pfc.ca/cms_en/page1112.cfm))

*„Roční výkaz firmy o jejich pracovních a finančních výsledcích. Obsahuje výkaz zisku a ztráty, rozvahu, výkaz o změně ve finanční pozici, zprávu auditora a souhrn úkonů.“* (<http://www.tepper.cmu.edu/afs/andrew/gsia/investclub/Glossary.htm>)

Definice výroční zprávy pro české prostředí by pro neziskové organizace mohla vypadat takto:

***Výroční zpráva je dokument obsahující informace o vykonaných činnostech a hospodaření neziskové organizace za určité období. Výroční zpráva informuje, jakým způsobem přeměnil management neziskové organizace v souladu s jejím posláním zdroje na výstupy.***

## 1.3 Funkce výroční zprávy neziskových organizací

Výročním zprávám neziskových organizací jsou obecně přisuzovány tři základní funkce:

***Nástroj public relations.*** Výroční zpráva je pro neziskovou organizaci jedním z nástrojů, které jsou určeny k **prezentaci** a mají za cíl vytvářet nebo zlepšovat image neziskové organizace. Výroční zpráva však také slouží jako prostředek **komunikace** s vnějším okolím s cílem získávat podporu

---

<sup>4</sup> PEZZETTI, R. *Social Reporting, Accountability and Transparency in Foundations. Approaches, Instruments, Open Issues.* Dostupné on-line na [www: <http://www.efc.be/ftp/public/PIPIPI/Amsterdam2004/presentations/Pavia.pdf>](http://www.efc.be/ftp/public/PIPIPI/Amsterdam2004/presentations/Pavia.pdf)

veřejnosti pro své poslání, získávat příznivé klima pro fundraisingové kampaně, získávat dobrovolníky, propagovat svůj program a služby, atd.

**Nástroj veřejné kontroly.** Výroční zpráva poskytuje informace o hospodaření a financování neziskové organizace. Zveřejňováním výroční zprávy se tak naplňuje významný veřejný zájem na odkrytosti a poměrně snadné přístupnosti určitých údajů, které nemohou být tajné ani důvěrné, a to ani tehdy, jde-li o údaje soukromé.

**Nástroj řízení a rozhodování.** Výroční zpráva poskytuje informace o činnostech, výkonu a hospodaření neziskové organizace a management neziskové organizace ji tak může používat při rozhodování o budoucích strategiích.

## 1.4 Uživatelé výroční zprávy

Až na jednu výjimku se uživatelé výročních zpráv v případě podnikatelských subjektů a neziskových organizací shodují. Zatímco u podnikajících společností existují **podílníci**, v případě neziskových organizací takovou skupinu uživatelů nenajdeme a místo nich tu hrají důležitou roli donátoři. Ostatní skupiny uživatelů jsou pro oba typy subjektů stejné: členové správních orgánů, zaměstnanci, klienti, obchodní partneři a veřejnost obecně. Uživatelé více méně vyhovují zainteresovaným skupinám popsaným ve výše uvedeném modelu finančních zpráv, každý z nich má přitom jiné požadavky na obsah výroční zprávy i její funkci.

**Statutární a jiné orgány** (členové správní a dozorčí rady, poradních sborů, komisí, valná hromada, členská schůze, zakladatelé nebo zřizovatelé). Statutární orgány hrají rozhodující roli v řízení neziskové organizace. Rozhodují o politice neziskové organizace, mají na starost nejdůležitější finanční rozhodnutí a stanovení strategií. Efektivní statutární orgány přebírají aktivní roli a zajišťují, aby zdroje neziskových organizací byly používány moudře a aby poslání neziskové organizace bylo naplněno. Statutární a jiné orgány tedy používají výroční zprávy jak pro řízení neziskové organizace, tak pro kontrolu dosahovaných výsledků a v neposlední řadě i pro vlastní prezentaci.

**Zaměstnanci** (na plný, zkrácený úvazek nebo pouze na dohody, dobrovolníci). Zaměstnanci neziskové organizace zaručují, že finanční a programové cíle organizace budou dosaženy. Zaměstnancům tak opět bude výroční zpráva sloužit pro potřeby řízení, možnost seznámit veřejnost s dosaženými výsledky navíc poslouží jako vhodný nástroj sebereprezentace.

**Dárci** (poskyvatelé finančních prostředků, tj. nadace, veřejná správa, soukromé obchodní společnosti, individuální dárci). Soukromé firmy, poskyvatelé dotací i velcí individuální dárci často zkoumají výroční zprávy neziskových organizací v procesu udělování příspěvků. Některým takové informace samozřejmě nestačí a mají další požadavky jako například finanční kontrolu nebo stanovenou organizační strukturu, apod. Takový způsob kontroly však nemůže sloužit všem dárcům. Je například známo, že drobní individuální dárci dávají své příspěvky na základě osobních zkušeností a nevyhodnocují výroční zprávy neziskových organizací při rozhodování o tom, komu dají svůj příspěvek. Protože darováním na veřejně prospěšný účel vylepšují dárci svoji image, může pro ně výroční zpráva neziskové organizace, kterou obdarovali, sloužit jako nástroj prezentace.

**Klienti** (obdarovaní, příjemci služeb, apod.). Stále více neziskových organizací se spoléhá na příjmy získané z poplatků, vládních zakázek a jiných komerčních aktivit. To vystavuje neziskové organizace tržnímu tlaku a tím pádem neziskové organizace musí dbát na spokojenost klienta. Ačkoli komercializace v neziskovém sektoru vede klienty k tomu, aby přikládali větší význam ceně, používají výroční zprávu spíše pro výběr služby, tedy jako základní nástroj komunikace, než



pro kontrolu její kvality. Klienty však může zajímat také vazba mezi zdrojem financování činnosti neziskové organizace a cenou, za které jsou služby poskytovány.

**Obchodní partneři** (*dlužníci, věřitelé, dodavatelé, odběratelé*). Neziskové organizace přicházejí, ať již při realizaci své hlavní činnosti nebo při podnikání, do styku s obchodními partnery. Výroční zpráva je pro ně nepochybně zajímavým zdrojem informací o neziskové organizaci a může být prvním podnětem k budoucímu rozhodnutí o obchodní spolupráci. Výroční zpráva však určitě obchodním partnerům neslouží pro kontrolu činnosti neziskové organizace, k tomu pravděpodobně využívají jiné způsoby.

**Místní komunita** (*místní vláda, komunitní skupiny, veřejnost, potencionální dobrovolníci a dárci*). Občané se obecně na místní úrovni zajímají o to, které subjekty v jejich okolí působí, jaké jsou jejich cíle, popřípadě jaké služby se jim nabízí. Neziskové organizace navíc nabízejí ve smyslu aktivní občanské společnosti členům místní komunity možnost zapojit se do veřejného dění, ať již přímo jako členové neziskových organizací, jejich správních rad nebo poradních sborů, nebo také jako dobrovolníci či dárci. Výroční zpráva neziskových organizací proto místním komunitám slouží především jako základní komunikační prostředek.

**Schéma 3: Výroční zpráva jako nástroj pro různé druhy uživatelů**

	Řízení	Kontrola	Prezentace	Komunikace
Statutární a jiné orgány	✓	✓	✓	
Zaměstnanci	✓		✓	
Dárci		✓	✓	✓
Klienti		✓		✓
Obchodní partneři				✓
Místní komunita				✓

Kromě těchto základních šesti skupin uživatelů výročních zpráv neziskových organizací existují i další uživatelé, kteří však na výše popsany trh nevstupují. Pro tyto uživatele slouží výroční zpráva pouze jako doplňkový zdroj informací. Například veřejná správa v pozici regulátora (jako správce daní, při povolování veřejných sbírek nebo při akreditaci dobrovolnické služby) používá pro výkon své funkce jiné nástroje, avšak může též nahlížet do výročních zpráv neziskových organizací k ověření nebo zachycení některých informací. Mezi další uživatele patří například výzkumní pracovníci, kteří oprávněně považují výroční zprávu za možný zdroj dat pro adekvátní výzkum. S výroční zprávou přicházejí do styku také auditoři, vždyť jejich úkolem je ověřit, zda údaje v ní obsažené odpovídají skutečnosti. Pro všechny tyto skupiny dalších uživatelů je výroční zpráva neziskových organizací důležitá, avšak není jim prvotně určena, proto při stanovení ideálního obsahu nelze plně vyhovět jejich požadavkům.

## 1.5 Požadavky na výroční zprávu neziskových organizací a jejich omezení

Pokud je výroční zpráva dokument obsahující určité informace, pak z toho vyplývá, že musí vyhovovat určitým požadavkům, které jsou na podobné dokumenty kladeny.

**Pravidelnost.** Informace uvedené ve výroční zprávě získávají svou hodnotu, pokud jsou zveřejňovány opakovaně. Uživatelsky nejvýhodnější je samozřejmě stav, kdy je možné vývoje organizace vysledovat v jednom dokumentu. Výroční zpráva by tedy měla být zveřejňována pravidelně, hodnoceným obdobím přitom musí být zásadně účetní období, ať je kalendářním nebo hospodářským rokem.

**Včasnost.** Kvalita a hodnota informace je vždy nižší, pokud je zastaralá. I když vypracování složitějšího dokumentu, jakým je výroční zpráva bezesporu, je časově náročné, měla by být zveřejňována včas. Časová prodleva mezi koncem hodnoceného období a zveřejněním výroční zprávy by neměla přesáhnout půl roku.

**Spolehlivost.** Informace uveřejněné ve výroční zprávě musí odpovídat skutečnosti. Spolehlivost informací bývá v některých případech potvrzena nezávislou kontrolou údajů - auditem nebo vnitřními kontrolními orgány.

**Úplnost.** Výroční zpráva by měla obsahovat všechny podstatné a důležité informace. Zároveň by se neměla zabývat zbytečnými podrobnostmi. Výroční zpráva by tedy měla být vyčerpávající, ale zároveň věcná. Požadavek na úplnost informací je omezen dvěma skutečnostmi:

1. Pakliže si neziskové organizace definují **obchodní tajemství**, řídí se § 17 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, který má pod pojmem obchodní tajemství na mysli „veškeré skutečnosti obchodní, výrobní či technické povahy související s podnikem, které mají skutečnou nebo alespoň potenciální materiální či nemateriální hodnotu, nejsou v příslušných obchodních kruzích běžně dostupné, mají být podle vůle podnikatele utajeny a podnikatel odpovídajícím způsobem jejich utajení zajišťuje“.
2. Zveřejňování výročních zpráv se musí řídit **ochranou osobních údajů**. Podle zákona č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů, platí, že jejich zpracování buď opravňuje určitý zákon nebo je třeba dát k němu souhlas.

#### **Příklad 1: Osobní údaje o zaměstnancích**

*Zaměstnavatel může, pokud je to potřebné k plnění jeho úkolů a zvláštní zákon nestanoví jinak, bez souhlasu zaměstnance sdělit jeho jméno a příjmení, akademický titul, funkční zařazení, kontaktní údaje zaměstnance na jeho pracoviště (číslo telefonu, faxu, adresu elektronické pošty).*

*Jinak je tomu však, pokud jde o přesnou výši platu, mzdy a odměny. Finanční částka, kterou zaměstnanec při výplatě obdrží, je osobním údajem, jehož zveřejnění je třeba plně podřídit režimu zákona o ochraně osobních údajů. Vzhledem k tomu, že se na zveřejnění tohoto údaje nevztahuje žádná z výjimek podle § 5 odst. 2 písm. a - f) tohoto zákona, může zaměstnavatel zveřejnit výši platu, mzdy nebo odměny pouze se souhlasem zaměstnance. Může však bez souhlasu jednotlivých zaměstnanců zveřejnit např. informaci o celkové výši odměn vyplacených v organizaci nebo jejím úseku. Pokud z této informace není určitelné, jaké konkrétní částky byly vyplaceny jednotlivým pracovníkům, není tento údaj údajem osobním a zákon o ochraně osobních údajů se tak na něj samozřejmě nevztahuje.*

*Zaměstnavatel jako správce osobních údajů zaměstnance je tedy povinen chránit údaje týkající se jeho soukromí, nemůže však nesprávným výkladem zákona o ochraně osobních údajů zakrývat svoji neochotu poskytnout údaje, na které má veřejnost právo.*

Zdroj: Úřad pro ochranu osobních údajů, stanoviska k problémům z praxe, [http://www.uoou.cz/stan\\_praxe.php3](http://www.uoou.cz/stan_praxe.php3)

**Přehlednost a srozumitelnost.** Výroční zpráva je dokument určený pro širokou veřejnost. Proto by měla být sestavena tak, aby byla dostatečně přehledná, a napsána jazykem, který bude pro všechny čtenáře srozumitelný.

**(Mezinárodní) srovnatelnost.** Informace uvedené ve výroční zprávě by měly odpovídat existujícím standardům, aby bylo možné srovnání více dokumentů mezi sebou. Pokud jsou informace v souladu s mezinárodními standardy, jejich hodnota se ještě zvyšuje.

## 2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU ZVEŘEJŇOVÁNÍ VÝROČNÍCH ZPRÁV NEZISKOVÝMI ORGANIZACEMI

Teoretické přístupy k problematice výročních zpráv jsou jedna věc, jejich skutečné zveřejňování pak věc druhá. Proto je nutné provést širší analýzu skutečného stavu, při které budeme vycházet jak z dílčích výsledků provedených průzkumů, tak z rozboru legislativního ukotvení povinnosti zveřejňování výročních zpráv v platných právních předpisech České republiky.

### 2.1 Vymezení neziskových organizací v České republice

Neziskové organizace vymezujeme v souladu se Satelitním účtem neziskových institucí pomocí přeformulované **strukturálně-operacionální definice neziskových institucí**.<sup>5</sup> **Neziskový sektor** podle této definice sestává z ekonomických jednotek, které jsou:

- **organizacemi**, tzn. že mají určitou institucionalitu, jsou právními subjekty s určitým stupněm vnitřní organizační struktury,
- **neziskové nebo zisk nerozdělující**, tzn. že vzniklé přebytky jsou využity na plnění účelu, pro který byla nezisková instituce založena,
- **institucionálně odděleny od vládních institucí**, tzn. že nejsou součástí vládního aparátu ani nejsou pověřeny výkonem státní moci,
- **samosprávné**, tzn. že jsou schopny řídit svou činnost a vytvářet si organizační strukturu,
- **nepovinné**, tzn. že jejich vznik, činnost a členství v nich je založeno na dobrovolné bázi.

Podle této definice jsou za neziskové organizace v ČR považovány následující právní formy, čemuž prakticky odpovídá také vymezení právních subjektů, které se řídí vyhláškou č. 504/2002 Sb., k provedení zákona o účetnictví pro nepodnikatelské subjekty:

- nadace a nadační fond;
- obecně prospěšná společnost;
- společenství vlastníků jednotek;
- politická strana, politické hnutí;
- sdružení (svaz, spolek, společnost, klub aj. vč. odborových organizací) a organizační složky sdružení;
- stavovská organizace - profesní komora;
- komora (kromě profesních komor);
- veřejná vysoká škola;
- zájmové sdružení právnických osob;
- církevní organizace (církve a náboženské společnosti včetně církevních právnických osob);
- honební společenstvo.

---

<sup>5</sup> Viz <[http://dw.czso.cz/pls/rocenka/rocenka.indexnu\\_sat](http://dw.czso.cz/pls/rocenka/rocenka.indexnu_sat)>.

## 2.2 Současný stav zveřejňování výročních zpráv neziskovými organizacemi

Na problematiku zveřejňování výročních zpráv se lze dívat ze dvou pohledů: zda byla výroční zpráva zveřejněna a uložena na veřejně dostupném místě a zda výroční zpráva svým obsahem splňuje informační hodnotu, která je dána povinnými náležitostmi.

### 2.2.1 Zveřejňování výročních zpráv

Hodnotit, v jaké míře jsou výroční zprávy neziskovými organizacemi skutečně zveřejňovány, lze jen u těch typů neziskových organizací, které mají povinnost zveřejnění výroční zprávy ze zákona. Povinnost zveřejnit výroční zprávu je v České republice pro vybrané typy neziskových organizací ukotvena ve specifických právních předpisech, které jim určují vydat výroční zprávu, zveřejnit ji na veřejně přístupném místě a zároveň ji uložit na určeném místě:

- **nadace a nadační fondy** - § 25 zákona č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech, ve sbírce listin nadačního rejstříku;
- **obecně prospěšné společnosti** - § 20 zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech (v kombinaci s § 21a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a § 27a zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku), ve sbírce listin obchodního rejstříku;
- **veřejné vysoké školy** - § 21 zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách, Ministerstvu školství, mládeže a tělovýchovy;
- **účelová zařízení církví** - § 16a zákona č. 3/2002 Sb., o církvích a náboženských společnostech ve znění zákona č. 495/2005, v Rejstříku evidovaných právnických osob;
- **politické strany a politická hnutí** - § 18 zákona č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a hnutích v platném znění, v Kanceláři Poslanecké sněmovny Parlamentu ČR.

Výroční finanční zprávou politických subjektů se dále nebudeme zabývat, protože její role je odlišná oproti ostatním neziskovým organizacím. Povinnost zveřejňovat výroční zprávy byla účelovým zařízením církví uložena teprve novelou zákona o církvích a náboženských společnostech na konci roku 2005, takže první výroční zprávy mohou být vydány teprve v průběhu roku 2006. Situace veřejných vysokých škol nebyla zkoumána, ale vzhledem k vazbám na transfery ze státního rozpočtu předpokládáme vysoký podíl zveřejňování. O ostatních typech neziskových organizací toho lze říci velmi málo, protože zákonnou povinnost zveřejnit výroční zprávu nemají.<sup>6</sup>

**Tabulka 1: Odevzdané výroční zprávy nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností do sbírky listin rejstříkového soudu v letech 2001-2003**

Typ subjektu		Nadace			Nadační fondy			Obecně prospěšné společnosti		
		2001	2002	2003	2001	2002	2003	2001	2002	2003
Rok		2001	2002	2003	2001	2002	2003	2001	2002	2003
Počet registrovaných subjektů		325	348	362	843	888	925	737	821	924
Výroční zprávy	počet	110	170	172	213	265	258	56	76	74
	%	33,85	48,85	47,51	25,27	29,84	27,89	7,60	9,26	8,01

Zdroj: PROUZOVÁ, Z. *Výroční zpráva jako nástroj veřejné kontroly nestátních neziskových organizací. Diplomová práce.* Brno: ESF MU, 2005.

<sup>6</sup> Pro účely tohoto dokumentu za výroční zprávu nepovažujeme zprávu o činnosti a hospodaření, kterou podle § 7 vyhlášky č. 15/2005 Sb., o náležitostech dlouhodobých záměrů, výročních zpráv a hodnocení školy, mají za povinnost zveřejňovat školy registrované v Adresáři škol.

Pro účely své diplomové práce provedla Zuzana Prouzová dne 5. března 2005 průzkum webových stránek [www.justice.cz](http://www.justice.cz) za účelem zjištění výskytu výročních zpráv nadací, nadačních fondů a obecně prospěšných společností ve sbírce listin rejstříkových soudů. Z tabulky 1 vyplývá, že současná situace v České republice je poměrně tristní: i přes zákonnou povinnost odevzdává výroční zprávu do Sbírký listin rejstříkových soudů jen přibližně 50 % nadací, 30 % nadačních fondů a 10 % obecně prospěšných společností. Výskyt výročních zpráv se sice na jednotlivých rejstříkových soudech (Městský soud v Praze, krajské soudy v Brně, Českých Budějovicích, Hradci Králové, Ostravě, Plzni a Ústí nad Labem) mírně lišil, avšak vzhledem k odlišnému počtu registrovaných subjektů na jednotlivých soudech, nelze z tohoto zjištění dělat žádné závěry.

### 2.2.2 Informační hodnota výročních zpráv

Neziskové organizace mohou splnit svoji povinnost odevzdání výroční zprávy i tím, že odevzdají rejstříkovému soudu jakýkoli dokument, který sice pojmenují "výroční zpráva", ale který nesplňuje zákonné náležitosti dané právními předpisy a má téměř nulovou informační hodnotu. Centrum pro výzkum neziskového sektoru proto provedlo při realizaci výzkumných projektů *Ekonomika nadačních subjektů*<sup>7</sup> a *Ekonomika obecně prospěšných společností*<sup>8</sup> průzkum informační hodnoty výročních zpráv vybraných typů neziskových organizací. Metodika v obou případech spočívala ve vytvoření kritérií, pomocí nichž bylo hodnoceno splnění jednotlivých ustanovení zákona o nadacích a nadačních fondech resp. zákona o obecně prospěšných společnostech. I přesto, že řada ustanovení má nejasný výklad, a tak zhodnocení splnění náležitostí nebylo v řadě případů jednoduché, lze konstatovat, že dostatečnou informační hodnotu mají výroční zprávy 80-ti nadací (25 %), 80-ti nadačních fondů (10 %) a 45-ti obecně prospěšných společností (5 %).

### 2.2.3 Legislativa týkající se výročních zpráv neziskových organizací

Za účelem popisu současné právní úpravy jsme provedli důkladnou analýzu zákonných a podzákonných norem, která je obsažena v dokumentu "Rozbor ustanovení týkajících se výročních zpráv v současných právních předpisech". Rozbor přinesl následující zjištění:

**1. Vratké legislativní ukotvení.** Obsah výroční zprávy je obsažen v obecné normě (zákon o účetnictví). Tímto ustanovením se však neziskové organizace mající povinnost sestavovat a zveřejňovat výroční zprávu podle speciálních norem (zákon o nadacích a nadačních fondech, zákon o obecně prospěšných společnostech, zákon o církvích a náboženských společnostech a zákon o vysokých školách), neřídí. Speciální normy proto upravují obsahové náležitosti výročních zpráv. Problematický je však postup pro neziskové organizace, které nemají povinnost zveřejňovat výroční zprávu a které se ji přesto rozhodnou sestavit a zveřejnit dobrovolně. Protože není explicitně určena žádná speciální právní norma, kterou by se přitom měly řídit, je nutné postupovat podle výše zmíněného zákona o účetnictví. To však s sebou přináší značné problémy, neboť obsah výroční zprávy v zákoně o účetnictví není uzpůsoben pro potřeby neziskových organizací. Navíc toto legislativní ukotvení s sebou nese další dva důsledky: jednak jsou některé náležitosti obsahu výroční zprávy uvedeny zároveň ve dvou předpisech, jednak pro každý typ neziskové organizace existuje jiný rozsah povinných náležitostí.

<sup>7</sup> ROSENMAYER, T. et al. *Ekonomické výsledky nadačních subjektů v roce 2002*. 1. vyd. Brno: CVNS, 2004. ISBN 80-239-3404-X. s. 30.

<sup>8</sup> ROSENMAYER, T., KUJOVÁ, I. *Ekonomické výsledky obecně prospěšných společností v roce 2003*. 1. vyd. Brno: CVNS, 2005. ISBN 80-239-5047-9. s. 26.

**2. Používání nejasných pojmů.** V ustanoveních týkajících se obsahových náležitostí výročních zpráv uvedených zejména ve speciálních zákonech jsou používány nesprávné, zastaralé nebo nesrozumitelné pojmy. Výklad ustanovení je tak často nejasný nebo mnohoznačný.

**3. Rozsah obsahových náležitostí.** Součástí výroční zprávy je i účetní závěrka včetně její přílohy. Prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví pro nepodnikatelské subjekty stanovuje pro přílohu účetní závěrky neúměrně vysoký počet obsahových náležitostí (počet ustanovení týkajících se obsahových náležitostí v prováděcí vyhlášce je oproti podnikatelům trojnásobný), přičemž některé z nich slouží odborné kontrole hospodaření neziskových organizací.

### 2.3 Identifikace problémových míst

Na základě popisu současného stavu zveřejňování výročních zpráv neziskovými organizacemi jsme identifikovali tři vzájemně spojená problémová místa, která zapříčiňují nízký počet zveřejňovaných výročních zpráv neziskovými organizacemi:

**1. Neexistující jednotná koncepce zveřejňování výročních zpráv.** Institut výroční zprávy byl do české legislativy zaváděn postupně, bez jednotné koncepce. Není stanoveno, za jakým účelem mají být výroční zprávy neziskových organizací zveřejňovány: zda mají být nástrojem odpovědnosti či otevřenosti, nebo mají vycházet z obou principů zároveň. Následkem je, že není jasné, jakým funkcím mají výroční zprávy sloužit, pro které uživatele jsou určeny a jaké mají mít obsahové náležitosti. Nekoncepční přístup vede k tomu, že se prostřednictvím prováděcí vyhlášky k zákonu o účetnictví neúměrně zvyšují obsahové náležitosti přílohy k účetní závěrce a tím pádem i celé výroční zprávy, čímž je potlačena role výroční zprávy jako zprostředkovatele informací. S výroční zprávou jako s nástrojem otevřenosti jakoby by se nepočítalo. Odtud pak pramení nízká ochota neziskových organizací sestavovat a zveřejňovat výroční zprávu. O neexistující koncepci hovoří také legislativní ukotvení povinnosti zveřejňovat výroční zprávu s povinnými náležitostmi: pro neziskové organizace neexistuje jedna obecná definice výroční zprávy a pro každý typ neziskové organizace existuje jiný rozsah povinných náležitostí.

**2. Nekvalitní právní normy, které nejsou novelizovány.** Povinnost zveřejňovat výroční zprávu mají neziskové organizace ukotvenu ve speciálních normách, které jsou nekvalitní, řeší problematiku výročních zpráv nedůsledně, s vývojem právní úpravy účetnictví postupně zastarávají a přitom nejsou novelizovány. Speciální normy a prováděcí norma obecné normy (prováděcí vyhláška k zákonu o účetnictví pro nepodnikatele) na sebe nenavazují a často po neziskových organizacích požadují zveřejnění stejných informací, což vede k nižší ochotě neziskových organizací dodržovat zákonem stanovené náležitosti. Speciální normy dále obsahují řadu nejasných a nesrozumitelných pojmů, a to má za následek, že neziskové organizace ani při nejlepší vůli nemohou splnit všechny náležitosti výroční zprávy, protože není zřejmé, zveřejnění jakých informací se po nich požaduje. Konečně, používání nejasných pojmů znemožňuje vyžadovat patřičné sankce za nesplnění zákonných povinností.

**3. Neexistující sankce a nevhodně zvolený orgán pro výkon veřejné moci.** Speciální normy žádnou pozitivní ani negativní motivaci ke zveřejňování výročních zpráv neobsahují. Rejstříkové soudy jako orgány veřejné moci ve věci vedení obchodního rejstříku mají jediný nástroj jak přimět neziskovou organizaci k odevzdání výroční zprávy spočívající v udělení pořádkové pokuty až do výše 50 tis. Kč v případě neuposlechnutí výzvy k doplnění dokumentů do sbírky listin. Praxe je však taková, že rejstříkové soudy jsou velmi vytížené a nezjišťují, zda zaregistrovaná organizace zveřejnila výroční zprávu. I když se několikrát stalo, že rejstříkový soud vyzval subjekt k doplnění,

nebyla na konci dubna 2005 známa situace, kdy by některý soud udělil pořádkovou pokutu. Rejstříkové soudy navíc nemají pravomoc vracet výroční zprávy k přepracování, pokud neobsahují zákonem stanovené náležitosti, a tak ke splnění povinnosti stačí odevzdat výroční zprávu s nulovou informační hodnotou.

### **3 NÁVRH NA ZLEPŠENÍ SOUČASNÉHO STAVU ZVEŘEJŇOVÁNÍ VÝROČNÍCH ZPRÁV NEZISKOVÝMI ORGANIZACEMI**

Hlavním cílem při vypracování návrhu bude zvýšení počtu zveřejňovaných výročních zpráv neziskovými organizacemi. Náš návrh je určen k diskusi. Nebudeme se v něm pouštět do sestavení podrobného seznamu všech ustanovení, které by měly jednotlivé normy obsahovat ani nebudeme vytvářet paragrafované znění novelizace současných právních forem. Návrh na zlepšení současného stavu zveřejňování výročních zpráv bude pracovat s legislativou platnou k 1. 1. 2006 a dále s koncepčními dokumenty a připravovanými návrhy zákonů, které jsou veřejně dostupné.

Klíčovou otázkou, kterou je podle našeho názoru třeba vyřešit, je stanovení, nástrojem jakého principu by se výroční zprávy neziskových organizací měly stát. Jako odpověď jsme vypracovali dvě krajní varianty a uvádíme všechny důsledky, které by zavedení obou variant přineslo:

**Varianta A. Výroční zpráva jako zprostředkovatel informace.**

**Varianta B. Výroční zpráva jako zprostředkovatel informace i jako nástroj veřejné kontroly.**

V závěrečné části kapitoly uvádíme konečný návrh řešení, který z obou krajních variant vychází.

#### **3.1 Varianta A: Výroční zpráva jako zprostředkovatel informace**

Varianta A předpokládá oddělení obou hlavních rolí, které hrají výroční zprávy neziskových organizací:

**1. Neziskové organizace sestavují a zveřejňují výroční zprávy zcela na dobrovolné bázi.**

Výroční zpráva slouží především funkci prezentace a případně řízení a rozhodování. Výroční zpráva však může být také nástrojem transparentnosti hospodaření neziskové organizace, zejména je-li sestavena podle Mezinárodních účetních standardů či ověřena nezávislým auditem.

**2. Ochrana veřejné informovanosti o sdružení majetku a veřejná kontrola hospodaření s veřejnými prostředky probíhá prostřednictvím výkazů a informačních systémů.**

Existuje obecný požadavek, aby neziskové organizace získávající podporu z veřejných rozpočtů, ať již přímo formou dotací nebo nepřímo prostřednictvím daňových úlev, podávaly o své činnosti a hospodaření zprávu. Vhodným nástrojem se může stát forma strukturovaných výkazů nebo elektronických podání v rámci daňového a dotačního řízení (a zvláštní výkaz pro sdružení majetku) a jejich zveřejnění prostřednictvím veřejně přístupné databáze (viz např. informační systém RARIS).

Varianta A předpokládá oddělení obou hlavních rolí, což by znamenalo, že výroční zprávy by nesloužily pro účely veřejné kontroly. O možnosti, že by výroční zprávy sloužily pouze pro účely veřejné kontroly nemá smysl uvažovat, protože k tomu disponuje veřejná správa jinými nástroji, například výkazy nebo daňovými přiznáními.

Varianta A by si vyžádala uplatnit následující opatření:

1. Zavést informační systém o neziskových organizacích.

2. Změnit pravidla pro udělování daňových výhod pro neziskové organizace a změnit systém poskytování dotací neziskovým organizacím.
3. Zrušit povinnost sestavení a zveřejnění výroční zprávy pro sdružení majetku.

Varianta A by nesporně zefektivnila systém získávání a zejména zveřejňování informací o hospodaření neziskových organizací s veřejnými prostředky. Znamenala by úsporu nejen pro orgány veřejné moci disponující obrovským množstvím informací o neziskových organizacích, které však jsou uloženy na jednotlivých úřadech a nejsou dále předávány pro potřeby jiných orgánů, ale také pro samotné neziskové organizace, které by musely vyplňovat pouze jeden výkaz pro řadu správních řízení. Nevýhodou varianty A je, že předpokládá shodu orgánů veřejné moci na jediném výkazu o činnosti a hospodaření, který by měl sloužit celé řadě správních řízení. Zavedení systému je dále podmíněno existencí funkčního hospodářského registru a rozsáhlou změnou řady předpisů, mj. statusových norem, daňových zákonů, rozpočtových pravidel a zásad vlády pro poskytování dotací neziskovým organizacím.

### 3.1.1 Zavedení informačního systému

Navrhujeme zavést plně funkční informační systém o neziskových organizacích. Předpokladem pro jeho zavedení je existence jednotného hospodářského registru,<sup>9</sup> který by vyřešil základní problémovou otázku spočívající v nevhodné registraci a evidenci některých typů neziskových organizací (občanská sdružení, zájmová sdružení právnických osob). Na jeho základech pak může být vystavěn informační systém, který by sloužil několika funkcím zároveň. Takovými funkcemi může být například provázanost informací v hospodářském registru s oborovými registry (např. registr sociálních zařízení, evidence veřejných sbírek, seznam organizací akreditovaných k výkonu dobrovolnické služby) tak, jak je tomu dnes v případě informačního systému ARES. Dále je možné přidat po vzoru současného přístupu do obchodního rejstříku náhled do sbírky listin, informační systém by však mohl sloužit také daňovému a dotačnímu řízení, pro účely statistického zjišťování či pro prezentaci a komunikaci samotných neziskových organizací. Zavádění informačního systému může probíhat postupně podle jednotlivých funkcí.

### 3.1.2 Změna pravidel pro udělování daňových výhod a změna systému poskytování dotací

Navrhujeme změnu pravidel pro udělování daňových výhod neziskovým organizacím. Podrobným návrhem jsme se zabývali v jiném dokumentu,<sup>10</sup> předpokládali jsme přitom zavedení odstupňovaného režimu zdaňování na základě objektivních kritérií. Posuzování, zda jednotlivé daňové subjekty splňují kritéria pro udělení daňových výhod, by probíhalo na základě tzv. organizačního (při registraci neziskové organizace) a provozního (uskutečňovaný každoročně, v rámci daňového řízení) testu. Součástí provozního testu by pak mohlo být odevzdání standardizovaného výkazu (nebo elektronického podání) o činnosti a hospodaření do informačního systému.

Podobný systém navrhujeme realizovat i v případě poskytování dotací: při podání žádosti o dotaci by nezisková organizace musela zaslat výkaz (nebo elektronické podání) o činnosti a hospodaření do informačního systému. Stejný postup by pak mohl existovat i pro potřeby evidence podaných

<sup>9</sup> Viz *Návrh řešení hospodářské registru*. Praha: Ministerstvo informatiky, 2006. Dostupné on-line na [www: <http://www.micr.cz/files/3483/HR\\_dokument\\_v4-0.pdf>](http://www.micr.cz/files/3483/HR_dokument_v4-0.pdf)

<sup>10</sup> Viz *Návrh úpravy zdaňování neziskových organizací*. Brno: CVNS, 2006. Dostupné on-line na [www: <http://www.e-cvns.cz/soubory/1Navrh\\_dane\\_z\\_prijmu.pdf>](http://www.e-cvns.cz/soubory/1Navrh_dane_z_prijmu.pdf).



žádostí resp. projektů, pokud by došlo ke shodě, jaké informace má projekt obsahovat, teprve případné doplňující informace nad rámec jednotného formuláře žádosti by se pak zasílaly jednotlivým poskytovatelům dotací.

#### **Příklad 2: Informace pro výkaz o činnosti a hospodaření**

- *Popis činnosti v uplynulém období*
- *Účetní závěrka (ve zkráceném rozsahu)*
- *Vlastní výkony hlavní a hospodářské činnosti*
- *Dotace (výše dotace, účel, zdroj – stát, kraj, obec, programy EU)*
- *Přijaté příspěvky (členské příspěvky, přijaté dary, veřejné sbírky)*
- *Vysvětlující informace k účetní závěrce*
- *Popis použitých účetních metod*
- *Lidské zdroje (zaměstnanci, dobrovolníci, členové)*

### **3.1.3 Zrušení povinnosti sestavit a zveřejnit výroční zprávu pro sdružení majetku**

Zrušení povinnosti sestavit a zveřejnit výroční zprávu by pro sdružení majetku znamenalo, že by tento dokument mohly podobně jako jiné neziskové organizaci dobrovolně používat jako nástroj public relations nebo self-transparency.<sup>11</sup> Ochrana veřejné informovanosti by byla zachována pomocí zvláštního výkazu (nebo elektronického podání), který by obsahoval otázky na majetek a závazky a na poskytnuté nadační příspěvky a který by sdružení majetku odevzdávala v rámci výše popsaného informačního systému. Za neodevzdání výkazu by následovaly adekvátní sankce.

Podobný přístup je zaveden ve Spojených státech, kde neziskové organizace definované podle daňového práva každoročně odevzdávají daňovému úřadu výkaz (zvláštní výkaz je určen pro nadace) a výroční zprávu zveřejňují neziskové organizace zcela dobrovolně. Jiný přístup funguje ve Velké Británii: neziskové organizace včetně nadací se registrují u nezávislé komise (Charity Commission) a každoročně jí předkládají výkaz o hospodaření, což jim přináší daňové výhody; pro nadace navíc existuje povinnost sestavit výroční zprávu a umožnit do ní nahlížet veřejnosti. Zajímavé je, že v obou zemích využila organizace GuideStar povinnosti pro neziskové organizace předkládat zmiňovaných reportovacích povinností neziskových organizací a jejím prostřednictvím se zvýšila transparentnost organizací neziskového sektoru.

## **3.2 Varianta B: Výroční zpráva jako zprostředkovatel informace i jako nástroj veřejné kontroly**

Varianta B předpokládá vyvážené spojení obou hlavních rolí, které hrají výroční zprávy neziskových organizací:

1. **Sdružení majetku** (nadace, nadační fondy a obecně prospěšné společnosti) **vydávají výroční zprávu povinně**. Výroční zpráva slouží jako nástroj ochrany veřejné informovanosti, neziskové organizace ji mohou využívat pro účely prezentace a komunikace.
2. **Ostatní neziskové organizace sestavují a zveřejňují výroční zprávu zcela dobrovolně**. Rozhodne-li se však nezisková organizace zveřejnit výroční zprávu, musí vyhovovat všem požadavkům, které jsou na ni kladeny, a splňovat stanovené obsahové náležitosti.

<sup>11</sup> Viz například *Transparency. Sborník k příležitosti konference v rámci programu „Transparency of Procedures at Local Level“*. Podnos, 2006. ISBN 80-239-7873-X.

Výčet právnických osob, u kterých je účelné zajistit ochranu veřejné informovanosti bývá omezen, a to nejen u neziskových organizací, ale také u obchodních společností.<sup>12</sup> Jak jsme uvedli v první kapitole, role výroční zprávy při veřejné kontrole se neomezuje jen na ochranu veřejné informovanosti, nýbrž může být použita také jako podmínka pro přijetí žádosti o udělení dotace nebo při následné kontrole. V žádném případě však nesmí být možnost použití výroční zprávy ke kontrole hospodaření s veřejnými prostředky zneužita k navyšování povinného rozsahu náležitostí ve výroční zprávě. Zavedení univerzálního použití pro tyto účely by nesporně vedlo ke zvýšení rozsahu náležitostí, proto jsme spíše pro individuální přístup, například prostřednictvím stanovení povinností pro příjemce dotace ve smlouvě o poskytnutí dotace.

Varianta B by si vyžádala zavést následující opatření:

1. Zjednodušit systém legislativních opatření týkajících se výročních zpráv.
2. Zavést účinný systém sankcí.
3. Revidovat obsahové náležitosti výročních zpráv.
4. Přeformulovat používané pojmy.

Varianta B vychází ze současného stavu, a tak její hlavní výhodou je, že by mohla být zavedena bez výraznějších změn v legislativě, v daňovém a dotačním řízení a při zveřejňování informací na existujících registrech. Zavedení varianty B by znamenalo pečlivé vyvážení rolí, které mají výroční zprávy hrát tak, aby sloužily veřejné kontrole a zároveň neziskové organizace byly ochotny je sestavovat a zveřejňovat. Nespornou nevýhodou této varianty (jak ukazuje současný stav) jsou potíže s implementací účinného systému sankcí v případě, že neziskové organizace neplní své povinnosti. Vyváženost rolí omezuje také používání výročních zpráv k veřejné kontrole hospodaření s veřejnými prostředky: má-li výroční zpráva sloužit k dotačnímu řízení, musí být doplněna o další informace v rámci reportovací (vykazovací) povinnosti neziskových organizací.

### **3.2.1 Systém legislativních opatření týkajících se výročních zpráv**

Systém legislativních opatření pro sestavení a zveřejnění výroční zprávy musí být jasný, musí obsahovat jen minimální nutný rozsah náležitostí, přičemž každá náležitost musí být stanovena pouze jedním právním předpisem. Základní obsahové náležitosti výročních zpráv obchodních společností i neziskových organizací jsou obdobné, zvláštních požadavků kladených na výroční zprávy neziskových organizací není mnoho. Problematika výročních zpráv je úzce spjata s účetnictvím, proto by základní ustanovení měly být ukotveny v prostředí české legislativy v zákoně o účetnictví. Jelikož u konkrétních typů neziskových organizací mohou vznikat konkrétní požadavky na výroční zprávy, mohou speciální normy obsahovat stanovení dalších obsahových náležitostí pro výroční zprávu. Každá výroční zpráva musí vyhovovat všem požadavkům, které jsou na výroční zprávy kladeny, a splňovat stanovené obsahové náležitosti. To musí platit i pro výroční zprávu subjektu, který se rozhodne sestavit a zveřejnit výroční zprávu dobrovolně.

---

<sup>12</sup> Podle § 21 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zveřejňují výroční zprávu ty účetní jednotky, které mají povinnost ověřování účetní závěrky auditorem. Podle § 20 odst. 1 zákona se mezi tyto subjekty řadí akciové společnosti, které ke konci rozvahového dne účetního období dosáhly alespoň jednoho ze tří kritérií: 1) úhrn aktiv 40 mil. Kč, 2) úhrn čistého obrátu 80 mil. Kč a 3) průměrný přepočtený stave zaměstnanců více než 50. Ostatní obchodní společnosti, družstva a fyzické osoby mají povinnost mít ověřenu účetní závěrku auditorem za splnění alespoň dvou ze tří uvedených kritérií.

Navrhujeme proto stanovit v obecné normě (zákon o účetnictví) povinnost řídit se ustanoveními tohoto zákona pro všechny subjekty, které zveřejňují výroční zprávu. Dále navrhujeme ponechat definici výroční zprávy v obecné normě a připojit ustanovení, že vydá-li subjekt dokument, který se nazývá "výroční zpráva", musí se řídit ustanoveními obecné normy. Konečně do speciálních norem navrhujeme vložit odkaz na obecnou normu s poznámkou, že při sestavování výroční zprávy se v obecných věcech řídí specifické právní formy obecnou normou.

### **3.2.2 Zavedení účinného systému sankcí**

Povinné zveřejňování výročních zpráv je úzce spjato s jejich dostupností na určitém místě, kterým bývá obvykle zvoleno registrační místo. Problematika registrů nejen neziskových organizací, ale prakticky všech ekonomických subjektů je v současné době v České republice značně komplikovaná. Vysvětlení celé situace a její řešení přesahuje možnosti tohoto dokumentu, a tak se touto problematikou nebudeme dále zabývat. Konstatujeme však, že první systémové kroky vedoucí ke zjednodušení celé situace již byly učiněny.<sup>13</sup>

Navrhujeme řešit plnění povinnosti odevzdávání výročních zpráv s ohledem na celkovou situaci v oblasti rejstříků. V připravovaném hospodářském registru, ve kterém by v budoucnu měly být evidovány všechny ekonomické jednotky včetně sdružení majetku, se počítá se zajištěním vymahatelnosti plnění vykazovacích povinností ekonomických jednotek. Otázkou zůstává, co dělat v případech, kdy nezisková organizace odevzdá dokument nazvaný "výroční zpráva", který však neobsahuje požadované náležitosti. Existují dvě řešení:

1. Splnění náležitostí kontroluje orgán veřejné moci zodpovědný za správu hospodářského registru. Toto řešení by si vyžádalo profesní způsobilost úředníků takového orgánu veřejné moci a bylo by účinné pro všechny subjekty s povinností odevzdávat výroční zprávu.
2. Kontrolou náležitostí se zabývají auditoři. Povinnost zveřejnit výroční zprávu by se podobně jako v případě obchodních společností týkala jen těch neziskových organizací, které mají stanovenou povinnost podléhat auditu.

Kromě finančního postihu, který tak jako tak může mít značný vliv na činnost neziskové organizace, lze mezi možné sankce zařadit i institut pozastavení činnosti, známý z prostředí politických stran a hnutí.<sup>14</sup>

### **3.2.3 Revize obsahových náležitostí výroční zprávy**

Navrhujeme provést revizi všech ustanovení týkajících se výročních zpráv neziskových organizací a zhodnotit u nich, jakému účelu slouží a pro jaké uživatele jsou jednotlivé obsahové náležitosti určeny. Aby výroční zpráva mohla hrát roli zprostředkovatele informací, musí být povinný rozsah obsahových náležitostí minimální a musí být chráněn původní účel výroční zprávy: prezentace neziskové organizace navenek a to takovým způsobem, aniž by její čtenáře uváděla v omyl. Seznam náležitostí, které považujeme za minimální, obsahuje tabulka 2.

<sup>13</sup> Viz *Návrh řešení hospodářské registru*. Praha: Ministerstvo informatiky, 2006. Dostupné on-line na [www: <http://www.micr.cz/files/3483/HR\\_dokument\\_v4-0.pdf>](http://www.micr.cz/files/3483/HR_dokument_v4-0.pdf)

<sup>14</sup> Podle § 13 odst. 1 zákona č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích, může být jednou z příčin zrušení strany nebo hnutí nepředložení výroční finanční zprávy Poslanecké sněmovně ve stanovené lhůtě. O rozpuštění strany nebo hnutí rozhoduje podle § 15 odst. 1 zákona Nejvyšší správní soud na základě návrhu vlády.

**Tabulka 2 Minimální rozsah náležitostí výroční zprávy**

Norma	Skupina	Informace
Obecná norma	identifikace subjektu	identifikační číslo, adresa sídla, právní forma, místo a datum registrace, složení statutárních orgánů včetně identifikace osoby, která je oprávněna za subjekt jednat
	doplňkové identifikační informace	popis hlavního předmětu činnosti (poslání), popis organizační struktury, jména nebo názvy zakladatelů či zřizovatelů a jejich jmenovité vklady, přehled o organizačních složkách, atd.
	informace o činnosti	informace o lidských a finančních zdrojích, informace o všech činnostech uskutečněných ve sledovaném období v rámci hlavní i hospodářské (vedlejší, doplňkové) činnosti i o významných událostech, které se odehrály po skončení sledovaného období
	finanční ukazatele	účetní závěrka (rozvaha a výkaz zisku a ztráty)
	audit	zpráva auditora o auditu účetní závěrky, byl-li proveden
Speciální normy	nadace a nadační fondy	informace o nadačním jmění, informace o účelu nadačních příspěvků a osobách, kterým byly poskytnuty, a informace o hospodaření nadačních subjektů, zejména vztah mezi náklady na správu a celkovými náklady
	obecně prospěšné společnosti	informace o fondech, informace o hospodaření, zejména vztah mezi náklady na správu a celkovými náklady
Prováděcí norma k obecné normě	účetní závěrka	účetní závěrka ve zjednodušeném nebo v plném rozsahu s uvedením údajů za minulé účetní období
	vysvětlivky	každou významnou položku z rozvahy nebo výkazu zisku a ztráty, jejichž uvedení je podstatné pro hodnocení finanční a majetkové situace a výsledku hospodaření účetní jednotky
	počet zaměstnanců	průměrný evidenční přepočtený počet zaměstnanců
	metody	informace o použitých účetních metodách, pokud je jejich znalost významná pro posouzení finanční, majetkové situace a výsledku hospodaření

### 3.2.4 Formulace pojmů

Pojmy používané při stanovení obsahových náležitostí výročních zpráv musí vycházet ze zavedených pojmů (například z účetnictví), musí být jasné a srozumitelné. Pro kontrolu plnění obsahových náležitostí výročních zpráv a pro případné sankcionování je potřeba, aby byly používány správné pojmy a aby požadavek na zveřejnění informace byl jednoznačný.

Navrhujeme novelizovat všechny pojmy používané v ustanoveních týkajících se výročních zpráv a přerformulovat požadavky na zveřejnění informací tak, aby byly srozumitelné a měly jen jeden výklad.

## 3.3 Dopady navrhovaných změn

Varianty A a B popsané v předchozím textu je třeba brát jako krajní možnosti vycházející z hledání odpovědi na klíčovou otázku, nástrojem jakého principu by se výroční zprávy neziskových organizací měly stát. V následujícím textu vybereme z obou variant podle našeho názoru nejlepší řešení a uvedeme jejich dopad na příkladu výročních zpráv v navrhovaném občanském zákoníku.

### 3.3.1 Konečný návrh řešení

Z variant A a B vybíráme opatření, která by podle našeho názoru vedla k vylepšení stavu zveřejňování výročních zpráv neziskovými organizacemi (při navrhování možného postupu vycházíme ze platné legislativy k 1.1. 2006 a z koncepčních dokumentu a návrhů zákonů, které jsou veřejně dostupné):

1. **Zavést informační systém o neziskových organizacích.** Lze vyjít ze současného Informačního systému o nestátních neziskových organizacích (IS NNO) a po zavedení hospodářského registru postupně přidávat další funkce.
2. **Změnit pravidla pro udělování daňových výhod pro neziskové organizace a změnit systém poskytování dotací neziskovým organizacím.** Je nutné změnit současný systém udělování daňových výhod a poskytování dotací a využít přitom nových procesních a technických řešení.
3. **Ponechat povinnost zveřejňování výročních zpráv pro nadace.** Jak jsme ukázali výše, prakticky ve všech evropských zemích probíhá veřejná kontrola hospodaření sdružení majetku v rámci běžných právních předpisů, přičemž třetím osobám, tj. osobám které nemají žádný přímý vztah ke sdružení majetku, je zajištěno právo veřejné informovanosti prostřednictvím výročních zpráv. Zrušení povinnosti v České republice by tak bylo vážným zásahem do tradičního přístupu. Proto jsme spíše pro zachování povinnosti sestavení a zveřejnění výroční zprávy pro nadace, s čímž počítá i návrh občanského zákoníku<sup>15</sup> v části týkající se nadací.
4. **Zjednodušit systém legislativních opatření týkajících se výročních zpráv.** Do návrhu občanského zákoníku je nutné vložit odkaz na obecnou právní normu (zákon o účetnictví) řešící základní požadavky na sestavování a zveřejňování výročních zpráv. Občanský zákoník může obsahovat pouze speciální požadavky na sestavování a zveřejňování výročních zpráv nadacemi.
5. **Zavést účinný systém sankcí.** V návrhu občanského zákoníku se počítá s nadačním rejstříkem, který by podle návrhu řešení hospodářského registru měl být součástí tohoto registru, odevzdávání výročních zpráv tak nemusí být řešeno samostatně. Vzhledem k tomu, že povinnost sestavit a zveřejnit výroční zprávu budou mít nově jen nadace, které zároveň podléhají povinnosti auditu, lze kontrolu obsahových náležitostí výroční zprávy ponechat na auditorovi.
6. **Revidovat obsahové náležitosti výročních zpráv.** Zde je nutné provést důkladnou revizi návrhu občanského zákoníku i zákona o účetnictví a zejména prováděcí normy k zákonu o účetnictví, která stanoví obsahové náležitosti přílohy k účetní závěrce.
7. **Přeformulovat používané pojmy.** Podobně jako v předchozím případě, všechna ustanovení stanovující obsahové náležitosti ve zmíněných normách je nutné přeformulovat tak, aby měla jen jeden výklad a byla pro uživatele jasná a srozumitelná.

### 3.3.2 Výroční zprávy v navrhovaném občanském zákoníku

Na závěr předvedeme námi navrhované změny na příkladu 3, obsahujícím ustanovení návrhu nového občanského zákoníku, která se zabývají sestavováním a zveřejňováním výročních zpráv pro nadace.

---

<sup>15</sup> Viz *Návrh občanského zákoníku*. Praha: Ministerstvo spravedlnosti, 2005. Dostupné on-line na [www: <http://portal.justice.cz/ms/soubor.aspx?id=16313>](http://portal.justice.cz/ms/soubor.aspx?id=16313). Návrh počítá s povinností zveřejňovat výroční zprávy pouze pro nadace a nikoli pro další sdružení majetku (fundace), kterými jsou nadační fondy a nadační ústavy.

### Příklad 3: Výroční zprávy v navrhovaném občanském zákoníku

#### Výroční zpráva

##### § 315

- (1) Nadace vyhotoví výroční zprávu do konce šestého měsíce od uplynutí předcházejícího kalendářního roku.
- (2) Výroční zpráva obsahuje přehled o veškeré činnosti nadace včetně zhodnocení této činnosti. Přílohou výroční zprávy je roční účetní závěrka.
- (3) Ve výroční zprávě nadace uvede alespoň
- a) přehled o vlastním majetku a závazcích,
  - b) údaje o osobách poskytnuvších nadační dar v hodnotě vyšší než 10 000 Kč,
  - c) přehled o tom, jak byl majetek nadace použit,
  - d) přehled o osobách, kterým byl poskytnut nadační příspěvek v hodnotě vyšší než 10 000 Kč, včetně zhodnocení, zda a jak byl nadační příspěvek použit,
  - e) zhodnocení, zda nadace při svém hospodaření dodržela pravidla pro poskytování nadačních příspěvků podle § 311 a 312 a pro omezení nákladů na vlastní správu podle § 314,
  - f) zhodnocení základních údajů roční účetní závěrky a výrok auditora spolu se závažnějšími informacemi ze zprávy auditora, je-li nadace povinna mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

Zdroj: *Návrh občanského zákoníku*. Praha: Ministerstvo spravedlnosti, 2005. Dostupné on-line na [www: <http://portal.justice.cz/ms/soubor.aspx?id=16313>](http://portal.justice.cz/ms/soubor.aspx?id=16313)

V ustanovení § 315 bychom učinili tyto změny:

1. Vložili bychom odkaz na obecnou právní normu.
2. Odstranili bychom ustanovení, která by řešila obecná norma (zákon o účetnictví):
  - odst. 1 (lhůta pro zveřejnění);
  - odst. 2 (definice výroční zprávy a účetní závěrka jakou součást výroční zprávy);
  - odst. 3 písm. b) (významné finanční zdroje: dary);
  - odst. 3 písm. f) (výrok auditora a zpráva auditora).
3. Vyjasnili bychom vztah mezi některými ustanoveními speciální normy a prováděcího předpisu obecné normy, zejména:
  - odst. 3 písm. a) (vlastní majetek a závazky).
4. Přesněji bychom definovali pojmy, zejména:
  - odst. 3 písm. d) – "přehled": například "jméno a rodné číslo fyzické osoby nebo název a identifikační číslo právnické osoby";
  - odst. 3 písm. b) – "údaje".
5. Odstranili bychom ustanovení, u něhož není jasné, zveřejnění jakých informací se požaduje:
  - odst. 3 písm. c) (použití majetku).
6. Přidali bychom ustanovení požadující zveřejnění informací o nadační jistině.

Výsledný stav po navrhovaných změnách je obsažen v příkladu 4.

**Příklad 4: Výroční zprávy v navrhovaném občanském zákoníku po úpravách**

*Výroční zpráva*

§ 315

*(1) Nadace se při vyhotovení výroční zprávy řídí obecným právním předpisem.*

*(2) Kromě náležitostí obsažených v obecném právním předpise výroční zpráva nadace obsahuje:*

*a) druh a peněžní výši majetku v nadační jistině ke konci hodnoceného období ,*

*b) jména a rodná čísla fyzických osob nebo názvy a identifikační čísla právnických osob, kterým byl poskytnut nadační příspěvek v hodnotě vyšší než 10 000 Kč, včetně zhodnocení, zda a jak byl nadační příspěvek použit,*

*c) zhodnocení, zda nadace při svém hospodaření dodržela pravidla pro poskytování nadačních příspěvků podle § 311 a 312 a pro omezení nákladů na vlastní správu podle § 314.*