

Veřejně prospěšný poplatník v roce 2020

Definice veřejně prospěšného poplatníka v 2020

Veřejně prospěšným poplatníkem podle zákona o daních z příjmů je poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním¹.

Veřejně prospěšným poplatníkem nemůže být obchodní korporace (veřejná obchodní společnost, komanditní společnost, společnost s ručením omezeným, akciová společnost, evropská společnost a evropské hospodářské zájmové sdružení), Česká televize, Český rozhlas, Česká tisková kancelář, profesní komora nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně (s výjimkou organizace zaměstnavatelů), zdravotní pojišťovna, společenství vlastníků jednotek a rodinná fundace, kterou se pro účely zákona o daních z příjmů rozumí nadace nebo nadační fond, které podle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře zakladatele nebo osob blízkých zakladateli, nebo jejichž činnost směřuje k podpoře zakladatele nebo osob blízkých zakladateli.

Veřejně prospěšný poplatník může být například:

- nadace (vyjma rodinné fundace),
- nadační fond (vyjma rodinné fundace),
- ústav,
- spolek (do konce roku 2013 občanské sdružení),
- obecně prospěšná společnost (vzniklá před 1.1.2014),
- veřejná vysoká škola,
- registrovaná církev a náboženská společnost,
- poskytovatel zdravotních služeb,
- veřejné výzkumné instituce
- příspěvková organizace,
- politická strana politické hnutí
- školské právnické osoby,
- organizace zaměstnavatelů,
- odborové organizace
- organizační složky státu,
- obce, kraje, dobrovolné svazky obcí,
- státní fondy.

Veřejná prospěšnost

Zákon o daních z příjmů používá vlastní definici veřejně prospěšného poplatníka. Novelizovaný občanský zákoník obsahuje svoji definici veřejně prospěšné právnické osoby. Veřejně prospěšná je právnická osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnické osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu². Definice veřejné prospěšnosti v zákoně o daních z příjmů a

¹ § 17a odst. 1 zákona o daních z příjmů

² § 146 nového občanského zákoníku

v občanském zákoníku jsou odlišné. Definici v zákoně o daních z příjmů lze považovat za přísnější (nepředpokládá tvorbu zisku).

Podnikání

Podnikání je v novém občanském zákoníku definováno jako samostatná výdělečná činnost vykonávaná na vlastní účet a odpovědnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku. Osoba, která takovou činnost vykonává, je považována se zřetelem k této činnosti za podnikatele³.

Zdanění příjmů veřejně prospěšného poplatníka v 2020

Předmětem daně z příjmů jsou od roku 2014 rovněž příjmy, které dříve podléhaly dani dědické a dani darovací.

Veřejně prospěšné poplatníky lze zjednodušeně rozdělit na poplatníky se širokým základem daně (zdaňují veškeré příjmy s výjimkou příjmu z investičních dotací) a poplatníky s úzkým základem daně z příjmů (zdaňují pouze některé činnosti, zejména podnikatelské).

Veřejně prospěšný poplatník se širokým základem daně

Veřejně prospěšným poplatníkem s tzv. širokým základem daně je poplatník, který je⁴

- veřejnou vysokou školou,
- veřejnou výzkumnou institucí,
- poskytovatelem zdravotních služeb s příslušným oprávněním
- obecně prospěšnou společností,
- ústavem.

Veřejně prospěšný poplatník s úzkým základem daně

Veřejně prospěšným poplatníkem s tzv. úzkým základem daně je veřejně prospěšný poplatník, který není poplatníkem s tzv. širokým základem daně.

Předmět daně veřejně prospěšného poplatníka s úzkým základem daně

U veřejně prospěšného poplatníka nejsou⁵ předmětem daně:

- příjmy z nepodnikatelské činnosti za podmínky, že výdaje (náklady) vynaložené podle zákona o daních z příjmů v souvislosti s prováděním této činnosti jsou vyšší,
- dotace, příspěvek, podpora nebo jiná obdobná plnění z veřejných rozpočtů,
- podpora od Vinařského fondu,
- výnos daně, poplatku nebo jiného obdobného plnění, který plyne obci nebo kraji,
- úplata, která je příjmem státního rozpočtu za:
 - převod nebo užívání státního majetku mezi organizačními složkami státu a státními organizacemi,
 - nájem a prodej státního majetku,
- příjmy z bezúplatného nabytí věcí podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi.

U veřejně prospěšného poplatníka je⁶ předmětem daně vždy příjem

³ § 420 odst. 1 nového občanského zákoníku, Výkladové stanovisko č. 22 Expertní skupiny Komise pro aplikaci nové civilní legislativy při Ministerstvu spravedlnosti ze dne 9. 4. 2014 - k pojmu podnikatel podle občanského zákoníku

⁴ § 18a odst. 5 zákona o daních z příjmů

⁵ § 18a odst. 1 zákona o daních z příjmů

⁶ § 18a odst. 2 zákona o daních z příjmů

- z reklamy,
- z členského příspěvku,
- v podobě úroku,
- z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku.

Porovnání, zda příjmy z nepodnikatelské činnosti jsou nižší, než výdaje (náklady) vynaložené podle zákona o daních z příjmů v souvislosti s prováděním této činnosti, se 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 výdaje (náklady) vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, tak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou vyšší než související výdaje (náklady) vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, jsou předmětem daně příjmy z těchto jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související výdaje (např. provozování činností pro členy spolku za ceny odpovídající vlastním nákladům a nižší a stejných činností za ceny převyšující vlastní náklady pro ostatní uživatele těchto činností, výuka jazyků ve státní škole v rámci učebních osnov a mimoškolní výuka jazyků za smluvní ceny u téhož subjektu)⁷.

Pokud si poplatník není správným posouzením jist, může požádat správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda za příslušné zdaňovací období způsob jeho rozdělení jím vynaložených výdajů (nákladů) odpovídá § 23 odst. 5 a § 24 odst. 3 zákona o daních z příjmů⁸.

Předmět daně veřejně prospěšného poplatníka se širokým základem daně

U veřejně prospěšného poplatníka se širokým základem daně jsou předmětem daně všechny příjmy s výjimkou příjmů z investičních dotací⁹.

Zdanění úrokových příjmů

Úrokový příjem z účtu a vkladu u bank a spořitelních a úvěrových družstev plynoucí veřejně prospěšnému poplatníkovi, který není obcí, krajem, nebo poplatníkem se širokým základem daně, podléhá zvláštní sazbě daně ve výši 19 %¹⁰. Daň srazí plátce těchto příjmů¹¹.

U veřejně prospěšných poplatníků se širokým základem daně se zvláštní sazba daně neaplikuje a úroky jsou součástí základu daně spolu s ostatními příjmy¹².

Zdanění bezúplatných příjmů

Příjmy nabyté z dědictví, odkazu, daru nebo jiné příjmy nabyté bez poskytnutí protiplnění se považují za bezúplatný příjem.

Bezúplatný příjem z nabytí dědictví nebo odkazu se osvobozuje od daně z příjmů právnických osob pro všechny právnické osoby, tj. nejenom pro veřejně prospěšné poplatníky¹³.

⁷ § 18a odst. 3 zákona o dani z příjmů

⁸ § 24a zákona o daních z příjmů

⁹ § 18a odst. 5 zákona o daních z příjmů

¹⁰ § 36 odst. 5 písm. a) zákona o daních z příjmů

¹¹ § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů

¹² § 23 zákona o daních z příjmů

¹³ § 4a písm. a) a §19b odst. 1 písm. a) zákona o dani z příjmů

Od daně z příjmů právnických osob se dále osvobozuje bezúplatný příjem veřejně prospěšného poplatníka se sídlem na území České republiky, pokud je nebo bude využit pro účely vymezené v § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů nebo jeho kapitálové dovybavení¹⁴. Toto osvobození bezúplatných příjmů nemusí veřejně prospěšný poplatník uplatnit¹⁵.

V praxi veřejně prospěšných poplatníků s úzkým základem je většinou výhodnější osvobození uplatnit. Záleží na výši a charakteru nákladů souvisejících s osvobozeným příjmem. U veřejně prospěšných poplatníků s širokým základem daně je neuplatnění osvobození využíváno častěji.

Nepeněžní příjem

Nepeněžní příjem u veřejně prospěšného poplatníka, pokud se jedná o bezúplatný příjem, se ocení

1. ve výši 1 Kč v případě nabytí movité kulturní památky, sbírky muzejní povahy a předmětu kulturní hodnoty,
2. ve výši ocenění převzatého od účetní jednotky, která o tomto majetku naposledy účtovala, a to v případě bezúplatné změny příslušnosti k hospodaření s majetkem státu nebo svěření majetku do správy podle právního předpisu upravujícího rozpočtová pravidla územních samosprávných celků, výpůjčky nebo bezúplatného převodu nebo přechodu majetku mezi vybranými účetními jednotkami a
3. reprodukční pořizovací cenou podle právních předpisů upravujících účetnictví v ostatních případech¹⁶.

Zdanění příjmů nadace

Od daně jsou osvobozeny výnosy nadace, která je veřejně prospěšným poplatníkem, z majetku vloženého do nadační jistiny a příjem z jeho prodeje, pokud tento příjem slouží jen k účelu, ke kterému byla nadace zřízena, a pokud se nejedná o příjem, který byl nadací použit v rozporu se zákonem¹⁷.

Výpočet základu daně

Do základu daně se nezahrnují náklady vynaložené na příjmy, které nejsou předmětem daně, na příjmy od daně osvobozené nebo nezahrnované do základu daně; obdobně to platí pro náklady hrazené z prostředků, jejichž zdrojem byl bezúplatný příjem od daně osvobozený nebo příjem, který nebyl předmětem daně; toto ustanovení se u veřejně prospěšných poplatníků nepoužije pro výdaje vynaložené na úrokové příjmy, které podléhají zvláštní sazbě daně; obdobně to platí pro použití prostředků z kapitálového dovybavení¹⁸.

Není možné uplatnit účetní odpisy hmotného a nehmotného majetku odpisovaného pouze podle účetních předpisů, který byl nabyt bezúplatně, a tento bezúplatný příjem byl od daně z příjmů osvobozen nebo nebyl zahrnut do jejího předmětu; obdobně to platí pro zůstatkovou cenu v případě prodeje nebo likvidace tohoto majetku¹⁹.

¹⁴ § 19b odst. 2 písm. b) zákona o dani z příjmů

¹⁵ § 19b odst. 3 zákona o dani z příjmů

¹⁶ § 23 odst. 6 písm. b) zákona o daních z příjmů

¹⁷ § 19 odst. 1 písm. r) zákona o daních z příjmů

¹⁸ § 23 odst. 5, § 24 odst. 3 a § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů

¹⁹ § 25 odst. 1 písm. zp) zákona o dani z příjmů

Nelze uplatnit ani hodnotu majetku, který se neodpisuje podle daňových ani podle účetních předpisů (např. zásoby, pozemky), který byl nabyt bezúplatně, a tento bezúplatný příjem byl od daně osvobozen nebo nebyl zahrnut do jejího předmětu²⁰.

Vstupní cena hmotného majetku evidovaného u veřejně prospěšného poplatníka, pokud tento hmotný majetek byl využíván k činnostem, z nichž dosahované příjmy nejsou předmětem daně z příjmů, lze uplatnit pouze do výše příjmů z jeho prodeje²¹.

Paušální výdaje na dopravu

Veřejně prospěšní poplatníci s úzkým základem daně nemohou uplatňovat paušální výdaj na dopravu silničním motorovým vozidlem²².

Tvorba fondu kulturních a sociálních potřeb

Daňovým nákladem²³ jsou u veřejně prospěšných poplatníků náklady na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb podle zvláštního právního předpisu²⁴ a u poplatníků, kteří jsou veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí podle zvláštního právního předpisu, výdaje (náklady) na tvorbu sociálního fondu, a to až do procentuální výše úhrnu vyměřovacích základů zaměstnance pro pojistné na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti za zdaňovací období, v jakém lze mzdu zaměstnance uplatnit jako výdaj související s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů.

U poplatníků, kteří jsou veřejnou vysokou školou nebo veřejnou výzkumnou institucí, jsou daňovým nákladem též náklady na tvorbu fondu účelově určených prostředků.

U poplatníků, kteří jsou veřejnou vysokou školou, jsou daňovým nákladem též náklady na tvorbu fondu provozních prostředků.

U poplatníků, kteří jsou vysokou školou, jsou daňovým nákladem též náklady na tvorbu stipendijního fondu.

Prodej majetku veřejně prospěšného poplatníka s úzkým základem daně

Při prodeji majetku je daňovým výdajem do výše příjmů z prodeje jednotlivého majetku vstupní cena hmotného majetku evidovaného u veřejně prospěšného poplatníka, pokud tento hmotný majetek byl využíván k činnostem, z nichž dosahované příjmy nejsou předmětem daně z příjmů²⁵.

Úspora na dani

Veřejně prospěšný poplatník s výjimkou obce, kraje, poskytovatele zdravotních služeb a profesní komory a poplatníka založeného za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, kteří nejsou organizací zaměstnavatelů, může základ daně snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, použije-li prostředky získané touto „úsporou na dani“ v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) prováděných nepodnikatelských činností. V případě, že 30 % snížení činí méně než

²⁰ § 25 odst. 1 písm. zq) zákona o dani z příjmů

²¹ § 24 odst. 2 písm. t) bod 2. zákona o dani z příjmů

²² §24 odst. 2 písm. zt) zákona o daních z příjmů

²³ §24 odst. 2 písm. zr) zákona o daních z příjmů

²⁴ Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění vyhlášky č. 510/2002 Sb.

²⁵ § 24 odst. 2 písm. t) bod 2 zákona o daních z příjmů

300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Veřejná vysoká škola, obecně prospěšná společnost nebo ústav, které jsou soukromou vysokou školou podle zákona upravujícího vysoké školy, a veřejná výzkumná instituce mohou základ daně snížit až o 30 %, maximálně však o 3 000 000 Kč, použijí-li prostředky získané touto úsporou na dani 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 daně²⁶.

V případě nevyužití prostředků získaných daňovou úsporou v následujícím zdaňovacím období ke krytí podporovaných nákladů (porušení podmínek pro daňovou úsporu) musí poplatník zvýšit základ daně o částky uplatněné v předchozích zdaňovacích obdobích nebo v obdobích, za která se podává daňové přiznání, jako osvobozený bezúplatný příjem veřejně prospěšného poplatníka nebo výdaj (náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém k porušení došlo²⁷.

Registrace poplatníka u správce daně

Veřejně prospěšný poplatník je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob u příslušného správce daně do patnácti dnů ode dne, kdy začne vykonávat činnost, která je zdrojem příjmů, nebo začne přijímat příjmy.

Povinnost podat přihlášku k registraci nemá, pokud přijímá pouze příjmy,

- a) které nejsou předmětem daně,
- b) které jsou osvobozené od daně, nebo
- c) z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně²⁸.

Daňové přiznání

Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob podává veřejně prospěšný poplatník v obvyklých lhůtách nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. Pokud má zákonem uloženou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jeho daňové přiznání zpracovává a podává daňový poradce na základě plné moci, podává se daňové přiznání podle odstavce nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období. To platí jen, je-li příslušná plná moc udělená tomuto poradci uplatněna u správce daně před uplynutím tříměsíční lhůty výše²⁹.

Daňové přiznání není povinen podat veřejně prospěšný poplatník, pokud³⁰

- má pouze příjmy, které nejsou předmětem daně, příjmy od daně osvobozené nebo příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a
- nemá povinnost vracet nevyčerpanou úsporu na dani.

Veřejně prospěšný poplatník, kterému nevznikla ve zdaňovacím období daňová povinnost k dani z příjmů právnických osob, nemá povinnost sdělit tuto skutečnost správci daně³¹.

²⁶ § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů

²⁷ § 23 odst. 3 písm. a) bod 3 zákona o daních z příjmů

²⁸ § 39a odst. 4 a 5 zákona o daních z příjmů

²⁹ § 136 daňového řádu

³⁰ § 38mb písm. a) zákona o daních z příjmů

³¹ § 38mc zákona o daních z příjmů

Dary poskytnuté na veřejně prospěšné účely

Maximální limit pro odpočet darů na veřejně prospěšné účely poskytnuté fyzickou osobou činí 15 % základu daně fyzické osoby³². Úhrnná hodnota bezúplatných plnění ve zdaňovacím období však musí přesáhnout 2 % ze základu daně fyzické osoby anebo činí alespoň 1000 Kč.

Maximální limit pro odpočet darů na veřejně prospěšné účely poskytnuté právnickou osobou činí 10 % ze základu daně sníženého o položky odčitatelné³³ od základu daně³⁴. Hodnota bezúplatného plnění musí činit 2000 Kč.

Tento odpočet nemohou uplatnit veřejně prospěšní poplatníci.

Silniční daň

Silniční motorová vozidla registrovaná a provozovaná veřejně prospěšným poplatníkem daně z příjmů právnických osob nejsou předmětem daně silniční, pokud příjmy z činnosti, ke které jsou používána, nejsou předmětem daně z příjmů³⁵.

Předmětem daně silniční jsou vždy nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrované v České republice a přípojná vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrovaná v České republice. U nákladních automobilů a přípojných vozidel s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun se sazba daně snižuje o 100 %, pokud jsou tato vozidla používána veřejně prospěšným poplatníkem daně z příjmů právnických osob pouze k činnosti, z níž plynoucí příjmy nejsou předmětem daně z příjmů³⁶.

Daň z nemovitých věcí

Zákon o dani z nemovitých věcí obsahuje osvobození od daně z pozemků a ze staveb dostupné celé řadě veřejně prospěšných poplatníků. Od daně z pozemků jsou například osvobozeny pozemky tvořící jeden funkční celek s budovou nebo jednotkou ve vlastnictví obecně prospěšných společností, spolků, a pozemky sloužící fundaci nebo ústavu k jimi vykonávané veřejně prospěšné činnosti³⁷. Obdobné platí i daň ze staveb³⁸.

Daň z nabytí nemovitých věcí

Daň z nabytí nemovitých věcí byla zrušena se zpětnou účinností od 1.12.2019. Týká se všech poplatníků, kteří dokončili vklad na katastr nemovitostí v prosinci 2019 nebo později³⁹.

³² § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů

³³ § 34 zákona o daních z příjmů

³⁴ § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů

³⁵ § 2 odst. 1 písm. c) bod 1. zákona o silniční dani

³⁶ § 6 odst. 9 písm. a) zákona o silniční dani

³⁷ § 4 zákona odst. 1 písm. f) o dani z nemovitých věcí

³⁸ § 9 zákona odst. 1. písm. f) o dani z nemovitých věcí

³⁹ Část první zákona 386/2020 sb. o zrušení zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb.

Účetnictví

Neziskovým organizacím je historicky dána možnost vedení jednoduchého účetnictví. Účetní jednotka - právnická osoba může vést jednoduché účetnictví za souběžného splnění těchto podmínek:

- a) není plátcem daně z přidané hodnoty,
 - b) její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč,
 - c) hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč,
- a) je současně:
1. spolkem a pobočným spolkem, nebo
 2. odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací, nebo
 3. organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů, nebo
 4. církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo
 5. honebním společenstvem.

Nově vzniklé účetní jednotky mohou vést jednoduché účetnictví, pokud se důvodně předpokládá, že požadované limity účetní jednotka nepřekročí k rozvahovému dni prvního účetního období⁴⁰.

Daňové aspekty případného přechodu z jednoduchého účetnictví na podvojně a obráceně jsou upraveny v zákoně o daních z příjmů. U veřejně prospěšných poplatníků se při přechodu z vedení účetnictví na jednoduché účetnictví postupuje přiměřeně podle přílohy č. 2 k zákonu o daních z příjmů. U těchto poplatníků se při přechodu z jednoduchého účetnictví na vedení účetnictví postupuje přiměřeně podle přílohy č. 3 k zákonu o daních z příjmů⁴¹.

⁴⁰ § 1f odst. 1 a odst. 2 zákona o účetnictví

⁴¹ § 23 odst. 18 zákona o daních z příjmů