

Zdanění příjmů veřejně prospěšného poplatníka v 2016

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 je¹

- 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 nejsou² 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 je³ předmětem daně vždy příjem

- 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)

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

² § 18a odst. 1 zákona o daních z příjmů

³ § 18a odst. 2 zákona o daních z příjmů

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 těch 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).

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 příjmů⁴.

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 dotací⁵.

Zdanění úrokových příjmů

Úrokový příjem z účtu plynoucí veřejně prospěšnému poplatníkovi, který není obcí, krajem, nebo poplatníkem se širokým základem daně, podléhá zvláštní sazbě daně ve výši 19 %⁶. Daň srazí plátce těchto příjmů⁷.

U veřejně prospěšných poplatníků se širokým základem daně se zvláštní sazba daně neaplikuje a úroky jsou součástí základu daně spolu s ostatními příjmy⁸.

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 poplatníky.

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 dovybavení. Toto osvobození bezúplatných příjmů nemusí veřejně prospěšný poplatník uplatnit.

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

⁴ § 24a zákona o daních z příjmů

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

⁶ § 36 odst. 9 písm. a) zákona o daních z příjmů

⁷ § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů

⁸ § 23 zákona o daních z příjmů

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 případech⁹.

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 zákonem¹⁰.

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 dovybavení¹¹.

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 majetku.

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 předmětu.

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

Paušální výdaje na dopravu

Veřejně prospěšní poplatníci s úzkým základem daně nemohou uplatňovat paušální výdaj na opravu silničním motorovým vozidlem¹².

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

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

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

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

Tvorba fondu kulturních a sociálních potřeb

Daňovým nákladem¹³ jsou u veřejně prospěšných poplatníků náklady na tvorbu fondu kulturních a sociálních potřeb podle zvláštního právního předpisu¹⁴ 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 výše 1,5 % 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 příjmů¹⁵.

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“ ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve 3 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Obecně prospěšná společnost a ústav musí prostředky získané touto úsporou použít v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů (výdajů) prováděných nepodnikatelských činností. V případě, že 30 % snížení činí méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. 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 daně¹⁶.

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

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

¹⁴ Vyhláška č. 114/2002 Sb., o fondu kulturních a sociálních potřeb, ve znění vyhlášky č. 510/2002 Sb.

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

¹⁶ § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů

(náklad) na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a to ve zdaňovacím období nebo obdobích, za které se podává daňové přiznání, ve kterém k porušení došlo¹⁷.

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 daně¹⁸.

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 poradce, 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 výše¹⁹.

Daňové přiznání není povinen podat veřejně prospěšný poplatník, pokud²⁰

- 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 daně²¹.

Dary poskytnuté na veřejně prospěšné účely

Maximální limit pro odpočet darů na veřejně prospěšné účely poskytnuté fyzickou osobou činí 15 % základu daně fyzické osoby²².

Maximální limit pro odpočet darů na veřejně prospěšné účely poskytnuté právnickou osobou činí 10 % ze základu daně sníženého o položky odčitatelné²³ od základu daně²⁴.

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

¹⁸ § 39a odst. 4 a 5 zákona o daních z příjmů

¹⁹ § 136 daňového řádu

²⁰ § 38mb písm. a) zákona o daních z příjmů

²¹ § 38mc zákona o daních z příjmů

²² § 15 odst. 1 zákona o daních z příjmů

²³ § 34 zákona o daních z příjmů

²⁴ § 20 odst. 8 zákona o daních z příjmů

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 příjmů²⁵.

Předmětem daně silniční jsou vždy vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice. U nákladních automobilů 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 příjmů²⁶.

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 činnosti²⁷. Obdobné platí i daň ze staveb²⁸.

Daň z nabytí nemovitých věcí

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je od 1. listopadu 2016 nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci. Do tohoto data je **poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou a strany se ve smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel.** v ostatních případech je poplatníkem nabyvatel²⁹. Nejsou definována žádná osvobození vázaná na veřejně prospěšné poplatníky podle zákona o daních z příjmů.

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

²⁵ § 2 zákona o silniční dani

²⁶ § 6 odst. 9 zákona o silniční dani

²⁷ § 4 zákona o dani z nemovitých věcí

²⁸ § 9 zákona o dani z nemovitých věcí

²⁹ § 1 zákona o dani z nabytí nemovitých věcí

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 období³⁰.

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 tomuto zákonu. U těchto poplatníků se při přechodu z jednoduchého účetnictví na vedení účetnictví postupuje přiměřeně podle přílohy č. 3 k zákonu o daních z příjmů³¹.

³⁰ § 1f odst. 1 a odst. 2 zákona o účetnictví

³¹ § 23 odst. 18 zákona o daních z příjmů