

Vývoj legislativní úpravy nadací v České republice od roku 1990 do současnosti se zaměřením na transparentnost

Marek Jošt*

Abstrakt:

Článek analyzuje vývoj právní úpravy nadací od roku 1990 do současnosti. Toto období rozděluje do čtyř etap v závislosti na účinnosti jednotlivých předpisů. Zvláštní důraz je kladen na prvky transparentnosti obsažené v jednotlivých zákonech. Článek se snaží o vzájemné porovnání analyzovaných předpisů s uvedením jejich hlavních výhod a nevýhod. Dále odkazuje na výzkumy, které se v minulosti zabývaly transparentností českých nadací. Tyto výzkumy vesměs poukazují na nízkou míru transparentnosti českých nadací a nízkou důvěru v jejich činnost. Za nejvíce propracovaný zákon z hlediska transparentnosti lze považovat zákon o nadacích a nadačních fondech, avšak ani ten nedosáhl významné míry transparentnosti, a to především díky neochotě státu vynucovat si jeho plnění, a to i přesto, že k tomu měl nástroje. Aktuálně platný nový občanský zákoník se transparentností příliš nezabývá a nelze tedy očekávat, že významně přispěje ke zvýšení její úrovně a ke zvýšení důvěry v český nadační sektor.

Klíčová slova: Nadace; Nový občanský zákoník; Zákon o nadacích a nadačních fondech.

JEL klasifikace: K15; M41; M42.

1 Úvod

Nadace se vyskytují v určité podobě ve všech evropských zemích. Právní úprava se v jednotlivých zemích liší v závislosti na právním systému, zvycích a dalších aspektech majících vliv na tvorbu legislativy. V důsledku toho pak mohou mít nadace svá specifika a při mezinárodním srovnání pak mohou vyplynout legislativní rozdíly. Stejně tak historie nadací sahá v některých zemích do daleké minulosti a mají tak zde svou tradici, a naopak v jiných zemích může jít o poměrně nový institut práva. Nadace znali podle některých pramenů již staří Římané, avšak prvopočátky právní úpravy nadací se datují kolem roku 530 n. l., kdy byla vydána první ze čtyř částí tehdejšího občanského zákoníku (později nazvaného Corpus iuris civilis), označovaná jako Codex Iustinianus. Za právní subjekty pak byly nadace

* Marek Jošt, Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, katedra finančního účetnictví a auditingu, nám. W. Churchilla 4, 130 67 Praha 3; <marek.jost@vse.cz>.

Tento článek je jedním z výstupů grantového projektu „Empirická racionalizace zásadních změn v evropské auditorské legislativě z pohledu auditorské profese v ČR (se zaměřením na vzdělávání v oblasti auditu, kvalitu auditu a problematiku oligopolu na auditorském trhu)“ evidovaného Interní grantovou agenturou VŠE v Praze pod číslem 33/2015.

uznány teprve od Justiniánovy doby, což je období do roku 565 n. l. (Hurdík, Telec, 1998). Tak daleko však historie českých nadací nesahá. Českou republiku charakterizuje spíše druhá výše zmíněná situace, a to i přesto, že se nadace na jejím území vyskytovaly již kolem roku 1918, kdy došlo ke vzniku samostatného Československa. V té době silně ovlivňovalo československé nadační právo právo Rakouska, jelikož České země byly součástí Rakouska-Uherska. Konkrétně našlo inspiraci v nadační úpravě obsažené v rakouském Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch (ABGB – tehdejší občanský zákoník – § 646) z roku 1811.

Rozvoj nadačního sektoru na území dnešní České republiky se úplně zastavil na dlouhých čtyřicet let vinou mnoha faktorů, mezi které lze bezesporu zařadit světové války a komunismus. Největší podíl na vymizení nadací z legislativy i praxe však mělo Opatření Státního úřadu pro věci církevní ze dne 17. března 1953, o nadacích, účelových jměních a fondech církví a náboženských společností (číslo jednací 2299-53-I/1-Č).

Znovu se nadace dostávají do legislativy až kolem roku 1990 v rámci novely zákona č. 103/1990 Sb., hospodářský zákoník, § 389b odst. 1. Od té doby zaznamenává nadační sektor pozvolný rozvoj a dnes má za sebou téměř třicetiletou historii. Z popsanych důvodů má tedy smysl porovnávat a analyzovat vývoj nadační legislativy za období od roku 1990 do současnosti, jež lze označit za moderní dějiny nadací v České republice. V tom také spočívá hlavní cíl tohoto článku.

2 Etapy legislativního vývoje nadací

Uplynulých téměř třicet let života nadací lze rozdělit do čtyř etap v závislosti na tom, jak se měnila právní úprava nadací. Jednotlivým vývojovým etapám se věnují následující podkapitoly.

2.1 Hospodářský zákoník (1990–1991)

Jak již bylo uvedeno v předchozím textu, nadace se znovu vrátily do legislativy prostřednictvím novely zákona č. 103/1990 Sb., hospodářský zákoník, který je upravoval v § 389b odst. 1 (účinnost od 1. května 1990). Zmíněný zákon umožnil právnických a fyzickým osobám zřizovat jednotlivě nebo společně účelové fondy (nadace), a to za účelem rozvoje duchovních hodnot, ochrany lidských práv nebo jiných humanitárních cílů k ochraně a tvorbě životního prostředí i zachování přírodních hodnot. Odstavec 1 uváděl, že nadace neslouží výdělečným cílům, je právnickou osobou a vzniká dnem registrace. Odstavec 2 ukládal zřizovateli nadace povinnost vydat statut obsahující organizaci, cíle a používání prostředků. Aby byl takovýto statut platný, požadovala se jeho registrace u okresního národního výboru příslušného podle sídla nadace – nadace tedy vznikla dnem registrace. Tím byla veškerá právní úprava nadací vyčerpána. Hlavní přínos zákona spočíval v umožnění zakládat nadace a v jejich návratu do legislativy. Na druhou stranu je jasné, že takto stručná právní úprava vůbec neřešila základní oblasti činnosti nadací, což se

postupem času ukázalo jako problematické. Hurdík a Telec (1998) hodnotí zařazení nadací do obchodního práva jako závažnou systémovou chybu a přičítají ji zákonodárcům, kteří se jí dopustili pravděpodobně z důvodu časové tísně, v níž byl zákon novelizován. Nesystematičnost je vidět také v odst. 1, v němž bylo uvedeno, že nadace neslouží výdělečným cílům, avšak hospodářský zákoník upravoval činnost podnikatelských subjektů. Hurdík a Telec zdůrazňují, že není možné jedním zákonem regulovat podnikatelské a nepodnikatelské subjekty, a to především kvůli jejich diametrálním rozdílům. Právní úprava neumožňovala provádět změny v činnosti nadací, stejně tak chyběl způsob zániku nadací, nebyl ustaven státní dohled nad nadacemi, chyběla návaznost na daňové předpisy umožňující osvobodovat určité příjmy od daně apod.

2.2 Občanský zákoník (1992–1997)

Na zmíněné problémy předchozí právní úpravy se snažila reagovat novela občanského zákoníku č. 509/1991 Sb., kterým se mění, doplňuje a upravuje občanský zákoník (§ 20b až § 20e), účinná od 1. ledna 1992. Nová právní úprava převzala účel nadace z § 389b zrušeného hospodářského zákoníku do § 20b odst. 1. Novou právní úpravu charakterizovaly následující znaky:

- umožňovala zřídit nadaci jediným zřizovatelem nebo společně více zřizovateli a také závětí, jejíž součástí tvořil statut; nadaci bylo možné zřídit také příkazem v závěti (§ 20b),
- nadace se stala právnickou osobou registrací u okresního úřadu, do jehož působnosti nadace místně příslušela (§ 20b),
- občanský zákoník definoval povinné náležitosti statutu (§ 20c),
- zákon obsahoval pravidla pro poskytování nadačních příspěvků (§ 20d) a jejich vrácení v případě neoprávněného použití,
- občanský zákoník nedostatečně řešil oblast zrušení a zániku nadace (§ 20e); odvolával se na § 20a odst. 1, který uváděl, že právnická osoba se zrušuje dohodou, uplynutím doby nebo splněním účelu, pro který byla zřízena, pokud zvláštní právní předpis nestanoví jinak. Dohoda však v případě nadací nepřicházela v úvahu, jelikož chyběly subjekty takové dohody, zbylé dva způsoby se týkaly jen malé části nadací, protože nadace se obvykle zřizují s cílem trvalé služby vymezenému okruhu příjemců nadačních příspěvků a tomu také odpovídá výše vložených prostředků.

Je zřejmé, že přijetím novely občanského zákoníku došlo k posunu na poli nadačního práva ve srovnání s předchozím hospodářským zákoníkem. Především se právní úprava nadací přesunula z obchodního do občanského práva. Ani tento předpis však nesplnil veškerá očekávání a neřešil podrobněji problematiku nadací, což vyplývá mimo jiné z pouhých čtyř paragrafů. Byl potřeba zákon, který by: komplexně řešil problematiku založení a vzniku, zrušení a zániku nadace; přinesl definici nadace; definoval orgány nadace a požadavky na osoby, které se mohou stát

členy těchto orgánů; určil způsob použití majetku nadace; řešil problematiku transparentního hospodaření vč. stanovení povinnosti sestavit výroční zprávu apod.

2.3 Zákon o nadacích a nadačních fondech (1998–2013)

Třetí etapa vývoje právní úpravy nadací se pojí se zákonem č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech (dále také „ZNNF“), který byl účinný od 1. ledna 1998. Tento zákon má dvě „nej“ – ze všech předpisů byl nejdéle účinný a byl pravděpodobně nejvíce propracovaný z hlediska transparentnosti. V této etapě se zákonodárci rozhodli pro zvláštní právní úpravu nadací a jejich nezahrnutí pod občanské ani obchodní právo. Jedním z důvodů, proč vznikl nový zákon, byly volné podmínky nastavené v roce 1990, což mělo za následek časté zneužívání zákona (Ronovská, 2012). ZNNF přispěl k redukci počtu nadací, kterých působilo na území České republiky před jeho přijetím přes 5 000 a po jeho přijetí něco málo přes 50 (Neziskovky.cz, 2017). Dále umožnil vznik nadačních fondů – ty tvoří spolu s nadacemi nadační sektor. Důvodová zpráva k zákonu uvádí, že jedním z cílů zákona je zvýšit průhlednost postavení nadací a posílit důvěryhodnost nadační činnosti.

Tímto zákonem se do legislativy dostala definice nadace a nadačního fondu: *„Nadace nebo nadační fond jsou účelová sdružení majetku zřízená a vzniklá podle tohoto zákona pro dosahování obecně prospěšných cílů. Obecně prospěšným cílem je zejména rozvoj duchovních hodnot, ochrana lidských práv nebo jiných humanitárních hodnot, ochrana životního prostředí, kulturních památek a tradic a rozvoj vědy, vzdělání, tělovýchovy a sportu (§ 1 odst. 1).“*

Hlavní přínosy zákona jsou následující:

- zákon vymezil majetek nadace (§ 2) jako souhrn nadačního jmění a ostatního majetku,
- přinesl termíny „nadační příspěvek“ a „nadační dar“,
- definoval okamžik zřízení a vzniku nadace (§ 3),
- zakotvil požadavek na povinné minimální nadační jmění ve výši 500 tis. Kč vč. určení toho, co smí být jeho součástí (musel být splněn předpoklad trvalého výnosu; § 3),
- stanovil povinné náležitosti statutu (§ 4),
- obsahoval výčet položek zapisovaných do nadačního rejstříku (§ 5),
- uváděl osoby jednající jménem nadace před jejím vznikem a upravoval správu majetkových vkladů před vznikem nadace (§ 6),
- řešil základní čtyři situace zrušení nadace: dosažení účelu; rozhodnutí správní rady o sloučení nadace s jinou nadací či nadačním fondem; rozhodnutí soudu o zrušení; prohlášení konkursu pro nedostatek majetku (§ 7),
- sloučení nadace s jinou nadací upravoval § 8 a likvidaci nadace § 9,

- správní radu nadace, vznik a zánik členství v ní, způsoby jmenování a délku funkčního období členů správní rady upravovaly § 10 až § 16,
- dozorčí radě byly věnovány § 17 až § 20, povinnost zřídit ji měly nadace s nadačním jměním vyšším než 5 mil. Kč, jinak tuto funkci vykonával revizor,
- z pohledu transparentnosti měl značný přínos § 21 věnovaný způsobu použití majetku nadace a § 22 věnovaný pravidlům omezujícím správní náklady; každá nadace si musela vybrat jedno ze tří nabízených pravidel a dodržovat ho po dobu min. 5 let, až poté ho mohla v případě potřeby změnit, pravidlo se vztahovalo ke kalendářnímu roku a jeho procentní výši si nadace stanovila sama; limitace maximální výše správních nákladů činnosti nadace je nanejvýš účelná, neboť jinak by se mohlo snadno stát, že veškerý majetek nadace bude spotřebován na její provoz (Dvořák, 2007),
- nadace nesměly vlastním jménem podnikat s určitými výjimkami; mohly se však podílet na podnikání akciových společností za určitých podmínek (§ 23),
- podstatné byly § 24 až § 26 upravující oblast účetnictví, sestavení, náležitostí a zveřejnění výroční zprávy,
- pro transparentnost mělo zásadní význam zavedení povinného auditu pro všechny nadace a povinné sestavení výroční zprávy (§ 25) – tu musely nadace uložit do sbírky listin nejpozději do konce bezprostředně následujícího účetního období bez ohledu na to, zda byla schválena správní radou; zákon uváděl povinné náležitosti výroční zprávy,
- závěrečná část zákona upravovala činnost zahraničních nadací vykonávajících činnost na území České republiky.

V průběhu platnosti byl zákon několikrát novelizován, přičemž nejvýznamnější byla novela z. č. 210/2002 Sb., kterým se mění zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů (zákon o nadacích a nadačních fondech) a novela č. 158/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů (zákon o nadacích a nadačních fondech).

První zmíněná novela se týkala především vymezení investičních instrumentů, do nichž mohly nadace investovat svá jmění. Dále zákon zakazoval nadacím účastnit se podnikání vybraných právních forem obchodních společností a také řešil situace, kdy kleslo nadační jmění pod zákonnou hranici 500 tis. Kč nebo pod částku, která byla zapsána v nadačním rejstříku.

Druhá zmíněná novela přinesla mimo jiné požadavek na uložení výroční zprávy do sbírky listin nejpozději do konce bezprostředně následujícího účetního období, a to i tehdy, nebyla-li schválena správní radou.

V důsledku přijatých novel se změnil zákon také v části upravující vnitrostátní fúze sloučením nadací (§ 7 a § 8).

Z hlediska průhledného hospodaření nadací lze vnímat jako pozitivní změny: zavedení povinného auditu; zavedení limitů správních nákladů; zavedení povinnosti sestavit a zveřejnit výroční zprávu; zveřejňování informací o nakládání s majetkem nadace a o přijatých darech a poskytnutých nadačních příspěvcích. Pozitivně lze hodnotit také část zákona věnovanou diverzifikaci rizika při investování nadačního jmění do různých typů investičních instrumentů.

2.4 Nový občanský zákoník (2014–současnost)

Ronovská et al. (2015) poukazuje na hlavní problém zákona o nadacích a nadačních fondech, který spatřuje v nepřiměřeném omezení uplatňování vůle zakladatele, a to v celé řadě ohledů. V první řadě připouštěl pouze veřejně prospěšný účel nadace. Mimo to zakazoval nadačním subjektům podnikat (až na výjimky uvedené v zákoně) a omezoval jejich činnost především na správu vlastního majetku a distribuci nadačních příspěvků. Ani detailnost regulace vnitřní organizační struktury nebo možností investování nadačního jmění neměla v evropském prostoru obdoby. Na téma částečné liberalizace a posílení role zakladatele se vedla řada diskuzí.

Ronovská zmiňuje zahraniční zkušenosti, jež ukazují, že i dílčí uvolnění právního rámce může přinést pozitivní efekt a přispět k rozvoji filantropie a vyšší angažovanosti občanů ve veřejné sféře. Pokud má stát zájem na participaci svých obyvatel (ať už osobní či finanční) v procesu uspokojování veřejných potřeb, musí nastavit vhodné podmínky a vytvořit dostatečný prostor pro soukromou iniciativu.

Také z těchto důvodů došlo ke zrušení zákona o nadacích a nadačních fondech a jeho nahrazení od 1. ledna 2014 novým občanským zákoníkem č. 89/2012 Sb. (dále také „NOZ“). Došlo tedy k návratu právní úpravy nadací do občanského zákoníku, tak jako tomu bylo před přijetím zákona o nadacích a nadačních fondech. Ronovská k tomu dodává, že občanský zákoník se inspiroval zahraničními právními úpravami a je z něho patrná snaha o návrat k původním „kontinentálně-evropským kořenům“. NOZ upravuje nadace a nadační fondy v hlavě II Osoby, dílu 3 Právnícké osoby, oddílu 3 Fundace. Pojem fundace vyjadřuje sběrné označení nadací a nadačních fondů, které čeština zná léta (Eliáš et al., 2013). Termín pochází z latinského slova fundatio, od fundó – zakládám.

Následující text shrnuje nejvýznamnější změny, které s sebou NOZ přinesl ve srovnání s předchozím ZNNF (ELGER, nedatováno):

Definice nadace

ZNNF: nadace jsou účelová sdružení majetku zařízená a vzniklá pro dosahování obecně prospěšných cílů.

NOZ: fundace je právnícká osoba vytvořená majetkem vyčleněným k určitému účelu.

Účel nadace

ZNNF: dosahování obecně prospěšných cílů.

NOZ: veřejně prospěšný, spočívá-li v podpoře obecného blaha, i dobročinný, spočívá-li v podpoře určitého okruhu osob určených jednotlivě či jinak.

Dosahování účelu

ZNNF: použitím výnosů z nadačního jmění a ostatního majetku nadace k poskytování nadačních příspěvků nebo k úhradě nákladů na ostatní činnosti k naplnění účelu nadace a k úhradě nákladů na správu nadace.

NOZ: nadace používá majetek v souladu s účelem uvedeným v nadační listině i ve statutu a za podmínek tam určených k poskytování nadačních příspěvků, k zajištění vlastní činnosti k naplnění svého účelu a k úhradě nákladů na zhodnocení nadační jistiny i nákladů na vlastní správu.

Změna účelu nadace

ZNNF: převažoval názor, že není možná.

NOZ: a) nadační listina připouští, že jej může změnit zakladatel nebo orgán nadace,

b) neupravuje-li nadační listina, rozhodne soud na návrh nadace schválený správní radou, ale jen se souhlasem zakladatele či osoby určené namísto něj v nadační listině,

c) nahrazení účelu soudem, je-li dosažení účelu nemožné nebo obtížně dosažitelné z příčin zakladateli neznámých nebo pro něho nepředvídatelných – nahrazuje se účelem podobným, pokud to nevylučuje nadační listina; existuje-li zakladatel či osoba jím určená, musí s tím souhlasit, jestliže však zakladatel neexistuje a ani osoba jím určená, soud musí vzít zřetel na známé zakladatelovy úmysly a přání; došlo ke zpřísnění podmínky pro změnu účelu z veřejně prospěšného na dobročinný, to lze provést jen tehdy, existuje-li pro to závažný důvod a jen pokud to nadační listina nevylučuje na základě rozhodnutí soudu.

Zřízení nadace

ZNNF: písemnou smlouvou mezi zřizovateli nebo zakládací listinou, je-li jediný zřizovatel, anebo závětí.

NOZ: nadační listinou, kterou může být zakládací listina (pořizuje ji jedna nebo více osob) nebo pořízení pro případ smrti. K založení tedy dochází jednostranným právním jednáním – zakládací listinou, i když je zakladatelů více (Frišterská, 2013).

Změna nadační listiny

ZNNF: obecně není možná.

NOZ: je možná ze strany těchto subjektů: a) zakladatel v rozsahu a způsobem, který si vyhradil v nadační listině, b) orgán nadace, jestliže zakladatel v nadační listině vyhradil toto právo v určitém rozsahu pro daný orgán, c) zakladatel za souhlasu dozorčí rady (změna se nesmí dotknout práv třetích osob), zakladatel však má právo v nadační listině určit, že určitá její část je nezměnitelná, d) není-li zakladatel, rozhodnutím soudu při podstatné změně okolností (na návrh správní rady), nesmí se dotknout práv třetích osob a má být šetřen úmysl zakladatele zřejmý z nadační listiny a jen pokud zakladatel v nadační listině výslovně neurčil, že je nezměnitelná, pak ji nelze změnit ani rozhodnutím soudu.

Majetek nadace

ZNNF: nadační jmění (vklady a dary, omezené možnosti uložení a použití prostředků v nadačním jmění) a ostatní majetek.

NOZ: nadační jistina (peněžitě a nepeněžitě vklady - ty musí splňovat předpoklad trvalého výnosu - a dary; pokud je jistina vyjádřena v penězích, nazývá se nadačním kapitálem, jehož výše se uvádí ve veřejném rejstříku) a ostatní majetek. Nadace může mít ve správě přidružený fond.

Podnikání

ZNNF: není dovoleno (s výjimkou pronájmu nemovitostí, pořádání loterií, tombol, veřejných sbírek, kulturních, společenských, sportovních a vzdělávacích akcí).

NOZ: ano (nezakázal-li to zakladatel v nadační listině), pokud podnikání představuje pouhou vedlejší činnost a výtěžky z ní slouží jen k podpoře účelu nadace.

Majetkové účasti nadace na obchodních společnostech

ZNNF: nadace smí nabývat majetkové účasti na akciových společnostech, přičemž takový podíl nesmí přesáhnout 20 % z majetku nadace po odečtení hodnoty nadačního jmění.

NOZ: ano, nesmí však být neomezeně ručícím společníkem obchodní společnosti. Nadace může převzít vedení obchodního závodu.

Náklady na správu nadace

ZNNF: nadační listina (nebo statut) obsahovala jedno ze tří pravidel, které si nadace vybrala a nesměla ho měnit po dobu pěti let, jeho max. procentní limit si zvolila nadace sama.

NOZ: nadace účtuje odděleně o nákladech na její správu. Neexistuje žádný limit, avšak zakladatel může správní náklady v nadační listině omezit.

Odpovědnost členů správní rady

ZNNF: jen individuální za škodu způsobenou protiprávním jednáním, ne ručení.

NOZ: zesílené ručení (dle § 159 odst. 3 NOZ) – pokud člen správní rady neuhradil nadaci škodu, kterou jí způsobil porušením povinností při výkonu funkce, ačkoli byl povinen škodu nahradit, ručí do výše neuhrazené škody za dluh nadace ve vztahu k jejímu věřiteli, pokud se nemůže věřitel dluhu u nadace domoci.

Dozorčí rada

ZNNF: je kontrolním orgánem nadace a musí být zřízena vždy, jestliže nadační jmění je vyšší než 5 mil. Kč. Jinak tuto funkci vykovává revizor.

NOZ: je kontrolní a revizní orgán nadace a musí být zřízena, dosahuje-li nadační kapitál hodnoty vyšší než 5 mil. Kč. Jinak tuto funkci vykovává revizor, jímž může být i právnická osoba.

Poskytování nadačních příspěvků

ZNNF: nadace nesmí poskytnout příspěvky členům orgánů (vč. revizora). Osoba, které byl příspěvek poskytnut, je povinna jej použít v souladu s dohodnutými podmínkami, jinak jej musí vrátit. Na požádání musí příjemce prokázat, jakým způsobem a k jakému účelu příspěvek použil.

NOZ: nadace nesmí poskytnout příspěvek osobě, která je členem jejího orgánu nebo která je zaměstnancem nadace, ani osobě jim blízké. Nejsou-li pro to důvody zvláštního zřetele hodné, vyvolané na straně zakladatele změnou okolností, nesmí nadace poskytnout nadační příspěvek svému zakladateli; jsou-li tu takové důvody, rozhodne správní rada po projednání s dozorčí radou či revizorem. Kdo přijal nadační příspěvek, může jej použít jen ve shodě s ujednanými podmínkami; nadaci na požádání prokáže, jak jej použil. Kdo použil nadační příspěvek v rozporu s podmínkami, vrátí jej nadaci jako bezdůvodné obohacení. Nadace nesmí poskytnout nadační příspěvky, je-li výše vlastních zdrojů financování majetku nadace vykazovaných v rozvaze na straně pasiv nižší než výše nadačního kapitálu upravená (tj. zvýšená o nadační kapitál v důsledku přijetí kapitálu nebo rozhodnutí, i když ještě nebylo zapsáno do veřejného rejstříku, a dále zvýšená o účelově vázané vlastní zdroje, jejichž účel nesmí nadace měnit), nebo byla-li by nižší než upravená výše nadačního kapitálu v důsledku poskytnutí nadačních příspěvků. Osoba, která přijala příspěvek v dobré víře, avšak v rozporu s v předchozí větě uvedeným, není povinna jej vrátit.

Audit

ZNNF: roční účetní závěrka nadace musí být ověřena auditorem.

NOZ: dosahuje-li nadační kapitál nebo obrat nadace v uplynulém účetním období výše alespoň 5 mil. Kč, podléhají řádná, mimořádná a konsolidovaná účetní

závěrka ověření auditorem. Ověření podléhá rovněž účetní závěrka, rozhoduje-li se podle ní o zvýšení nebo snížení nadačního kapitálu, nebo o přeměně nadace.

Výroční zpráva

- ZNNF: nadace vypracovává výroční zprávu ve lhůtě, kterou stanoví správní rada, popř. statut, nejpozději však do šesti měsíců po skončení kalendářního roku. Zákon uváděl povinné náležitosti výroční zprávy. Nadace zveřejnila výroční zprávu uložení do sbírky listin u rejstříkového soudu do 30 dnů po schválení správní radou, nejpozději však do konce bezprostředně následujícího účetního období, a to i když správní rada zprávu neschválila.
- NOZ: nadace sestaví výroční zprávu do konce šestého měsíce od uplynutí předcházejícího účetního období. Zákon uvádí povinné náležitosti této zprávy. Nadace zveřejní zprávu do 30 dnů od jejího schválení správní radou a zpřístupní ji také ve svém sídle. Není-li nadace zřízena jako veřejně prospěšná, postačí zpřístupnit zprávu v jejím sídle. Neschválila-li správní rada zprávu, uveřejní nadace zprávu nejpozději do konce bezprostředně následujícího účetního období a uvede, že výroční zpráva nebyla schválena včetně důvodů.

Přeměny nadace

- ZNNF: a) vnitrostátní fúze sloučením nadací za podmínky, že účel nástupnické nadace je shodný nebo podobný,
b) vnitrostátní sloučení nadace s nadačním fondem, přičemž nástupnickou organizací musela být nadace, jejíž účel byl shodný nebo podobný. Pokud nadační listina přeměny zakazovala, nebyla přeměna možná.
- NOZ: a) fúze sloučením s jinou nadací nebo nadačním fondem, přičemž nástupnickou organizací musí být nadace a nadační listina nesmí přeměnu zakazovat,
b) změnou právní formy na nadační fond, nadační listina to musí výslovně dovolovat.

3 Legislativa versus transparentnost

Z předchozího textu je patrné, že NOZ s sebou přinesl celou řadu změn. Zejména značně uvolnil nadační legislativu ve smyslu možnosti změnit účel nadace a nadační listinu, nově dovoluje nadacím podnikat, umožňuje nadacím být společníkem v obchodních korporacích (pokud takový společník nemá neomezené ručení), za určitých okolností může nadace převzít vedení obchodního závodu apod. Dá se říci, že snahou nové legislativy je přenést většinu rozhodovacích pravomocí do rukou zakladatele, jehož vůle by měla být v co největší možné míře v průběhu života nadace dodržována a zároveň se mají nadace vymanit z díkce původního zákona o nadacích a nadačních fondech, jehož snahou bylo, aby se nadace soustředily

primárně na správu svěřeného majetku a distribuci nadačních příspěvků. Novým předpisem se nadacím otevírají nové možnosti, jak získávat další finanční zdroje a také mohou provádět pružně změny v závislosti na svých potřebách, což je jistě pozitivní změna. Vedle toho došlo ke zpřísnění odpovědnosti členů správní rady za škodu způsobenou nadací při výkonu funkce a také ke zpřísnění podmínek poskytování nadačních příspěvků, což ochraňuje nadaci před znehodnocením její majetkové podstaty.

Na co však nová právní úprava už tolik nemyslí, je pravděpodobně oblast transparentního hospodaření nadací. To je zřejmé například z vypuštění pravidel omezujících správní náklady z legislativy a ze zmírnění podmínek pro povinný audit účetní závěrky.

A proč je transparentnost tolik důležitá? I když se to nemusí na první pohled zdát, mohou být nadace zneužity k legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu. Na to upozorňují studie uvedené na webových stránkách Ministerstva spravedlnosti České republiky v sekci O nás – Bezpečnostní výzkum – Výsledky projektů – Prevence zneužívání neziskového sektoru pro financování terorismu. Studie vznikly jako výstupy projektu „Zpřehledňování fungování neziskového sektoru v České republice, se zvláštním důrazem na prevenci jeho zneužívání pro účely financování terorismu“ realizovaného v letech 2006 až 2008.

Na podobný problém upozorňuje Finanční analytický úřad ve svém Metodickém pokynu č. 3 ze dne 29. října 2013 (aktualizovaného 17. května 2017, č. j. FAU-30944/2017/03) nazvaném „Zjišťování skutečného majitele povinnými osobami“ (FAU, 2017). Pokyn ukládá tzv. povinným osobám v části II. Postupy ke zjištění skutečného majitele, pod písmenem d) Orgány církve a náboženských společností, spolky, nadace a podobné subjekty, povinnost zjišťovat skutečného majitele a provést kontrolu klienta také u nadací, a to v případech, kdy hodnota jednotlivého obchodu dosáhne částky 15 tis. EUR nebo vyšší (viz z. č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, v platném znění, § 9 odst. 2 písm. b, tzv. AML zákon – Anti Money Laundering). Jelikož AML zákon řadí mezi povinné osoby v § 2 odst. 1 písm. e) auditory, vydala Komora auditorů České republiky Metodickou pomůcku Komory auditorů ČR nazvanou „Postup auditorů při zamezování legalizace výnosů z trestné činnosti“ (KA ČR, 2017), v níž auditori naleznou nejdůležitější informace plynoucí z AML zákona a také postupy, jak v daných situacích postupovat. Podezřelý obchod jsou auditori povinni oznámit skrze Komoru auditorů České republiky Finančnímu analytickému úřadu.

Je tedy patrné, že transparentnost by měla hrát nejen u nadací velkou roli a při tvorbě legislativy by na ni mělo být pamatováno. Dvojnásob to platí v dnešní době, kdy terorismus nabývá na významu a ohrožuje současnou společnost.

Transparentnost lze definovat jako ochotu a schopnost naplňovat požadavky, které jsou kladeny na nadace legislativními či jinými předpisy (nebo také smlouvami), případně jinými subjekty v souvislosti s jejich činností prostřednictvím zveřejňování volně dostupných informací v různé podobě. Transparentnost je možné dále zvyšovat zveřejňováním informací nad rámec legislativně či smluvně definovaných požadavků.

Skutečný vliv nové legislativy na transparentnost bude možné hodnotit až za několik let, kdy bude dostupné dostatečné množství dat. Vzhledem k tomu, že NOZ platí teprve od 1. ledna 2014, jsou v současné době k dispozici účetní závěrky a výroční zprávy nadací za roky 2014 a 2015 a u pouze některých nadací také za rok 2016. Ideálně by byla zapotřebí alespoň pětiletá časová řada dat. Stejně tak výzkumy zabývající se danou problematikou se vztahují k předchozímu zákonu o nadacích a nadačních fondech. Na tomto místě se hodí uvést jejich nejdůležitější závěry.

Bachmann (2012) vidí problém na úrovni transparentnosti nadací zejména v nízkém podílu nadací, které zveřejnily svou výroční zprávu na svých webových stránkách (41,8 % nadací) a z toho pouhá polovina ji také poskytla rejstříkovému soudu. Obdobná situace podle něj platí v případě zveřejňování statutu na webových stránkách (32,7 % nadací), grantových pravidel (36,4 % nadací), informací o povinném auditu (30,9 % nadací) a pravidla omezujícího správní náklady (10,9 % nadací). Tyto závěry vyplynuly z výzkumu, který prováděl metodou obsahové analýzy webových stránek neziskových organizací v období od srpna 2011 až do září 2012. Statistický soubor zahrnoval 100 náhodně vybraných nadací, z nichž jen 55 % vlastnilo webové stránky, a pouze ty byly zahrnuty do výzkumu.

Rozsáhlejší výzkum prováděla Katedra manažerského účetnictví Fakulty financí a účetnictví Vysoké školy ekonomické v Praze ve spolupráci s Informačním střediskem Mikuláš, o. p. s. v roce 2007. Ten se zaměřil na výroční zprávy nadací vydané za roky 2004 až 2006, přičemž statistický soubor čítal 164 nadací. Výzkum se snažil analyzovat, zda sledované nadace dostaly v roce 2007 více než osmi tisícům zákonně zveřejňovaných položek. Již v samotném úvodu se uvádí, že z 8 036 kritérií bylo splněno 4 030, což představuje 50,15 %. Dalších 623 položek (7,75 %) se pojilo s určitými výhradami a zbylých 3 383 položek (42,10 %) nebylo splněno vůbec (Stránský, 2007). Toto prvotní zjištění považuje Stránský za nejdůležitější sdělení o transparentnosti nadací a dodává, že i v oblasti, kde má stát rozsáhlé možnosti kontroly, pravděpodobně rezignuje na účinné vymáhání takového jednání soukromých subjektů, které by bylo v souladu se zákonnou úpravou. Jinak si totiž nelze vysvětlit takto problematický výsledek u subjektů, jejichž povinnosti jsou z celého neziskového sektoru nejpřesněji definovány zákonem. Výzkum dospěl k následujícím závěrům:

- každá pátá nadace nezveřejnila buď statut, nebo výroční zprávu, nebo účetní závěrku za rok 2006; téměř tři čtvrtiny nadací nejsou schopny srozumitelně

komunikovat veřejnosti grantová pravidla, což je stěžejní proces v činnosti nadace,

- většina nadací nehodnotí vlastní výkonnost (i když jim to ukládá zákon); poměrně často uvádí slovní hodnocení, ale málokterá nadace pracuje při hodnocení vlastní výkonnosti s měřitelnými údaji,
- míra naplnění zákonných požadavků v oblasti vykazování darů se pohybovala maximálně na úrovni 60 % (někdy i hluboko pod touto hranicí),
- oblast rejstříkových informací o nadacích dosáhla nejlepších výsledků, pravděpodobně proto, že bez zápisu těchto informací do rejstříku nemůže nadace vůbec vzniknout; jde o jedinou oblast splněnou na 100 %,
- zveřejňování informací obsažených ve statutu je silně zanedbáváno, jelikož dvě třetiny požadavků v této oblasti nejsou vůbec naplněny,
- informace uvedené ve výroční zprávě poukazují také na kvalitu správy nadace managementem, bohužel požadavky v této oblasti nejsou téměř vůbec vykazovány,
- informace o přijatých darech a poskytnutých příspěvcích vykazovaly průměrné výsledky, avšak jednotlivé hodnoty byly dosti nesrovnatelné – některé nadace měly nadprůměrné hodnoty a jiné prakticky tyto informace neuváděly vůbec,
- obdobně se vyvíjela i míra vykazování v oblasti hospodaření nadace.

Závěrečná část výzkumu uvádí, že ve výkaznictví existují propastné rozdíly nejen mezi nadacemi, ale také mezi druhy informací. Míra vykazování se blíží stu procentům jen zdaleka. Nadační sektor se potýká s podobnými neduhy jako podnikatelské subjekty, tedy vykazují spíše dobře uchopitelné údaje s nízkým informačním přínosem na úkor strategických, syntetických a hodnotících informací. Přestože jde o zákonné požadavky, stát je v této oblasti benevolentní.

Stránský (2009) ověřoval platnost teze předpokládající, že nadace dobře informují veřejnost o dosahované výkonnosti. Ta však nebyla potvrzena. Výsledky testů naopak poukázaly na nízkou míru zveřejňování výročních zpráv v roce 2006 na úrovni 40 %. V daném roce tedy většina českých nadací výroční zprávu nezveřejnila a porušila legislativní předpisy. Byly potvrzeny hypotézy předpokládající závislost členství ve Fóru dárců a smlouvy o převodu prostředků z Nadačního investičního fondu uzavřené mezi nadacemi a státem na pravděpodobnosti zveřejnění výroční zprávy. Stránský to zdůvodňuje tím, že nadace s prostředky z Nadačního investičního fondu a členské nadace Fóra dárců si více uvědomují odpovědnost vůči veřejnosti a zavazují se přísně dodržovat platné zákony.

Transparentnosti na úrovni české občanské společnosti, do níž patří i nadace, se věnuje studie realizovaná od prosince 2003 do listopadu 2004 Nadací pro rozvoj občanské společnosti (NROS) ve spolupráci s Fakultou humanitních studií Univerzity Karlovy v Praze v rámci mezinárodního projektu CIVICUS. Do něho se zapojilo 50 zemí a výsledkem je index občanské společnosti (anglicky Civil Society

Index). Konkrétně v části věnované průhlednosti (transparentnosti) studie zjišťuje, nakolik analyzované subjekty podporují a v praxi realizují transparentnost se zaměřením na korupci v občanské společnosti, finanční transparentnost organizací občanské společnosti a jejich aktivity na podporu průhlednosti. V rámci finanční transparentnosti vyplynuly pro nadační subjekty nelichotivé závěry spojené s nízkým podílem těch, které zveřejnily výroční zprávu ve sbírce listin. Pouze necelá třetina z celkového počtu tuto povinnost splnila v roce 2002 (polovina nadací a necelá třetina nadačních fondů, Vajdová, 2005). Vajdová řadí mezi slabé stránky v kapitole „Silné a slabé stránky české občanské společnosti a doporučení do budoucna“ zmíněné studie, zejména neprůhlednost financí a aktivit. Ta podle ní není záměrná, ale je důsledkem toho, že chybí „záměr být transparentní“. Jeden z důvodů neprůhlednosti spatřuje v tom, že mnohé organizace nemají personál, který by např. připravil výroční zprávu, ani peníze, aby si její zpracování mohly zadat.

K výrazně lepším závěrům na úrovni zveřejňování výročních zpráv a účetních závěrek nadacemi dospěl Jošt (2016a). Předmětem jeho výzkumu je analýza transparentnosti hospodaření příjemců příspěvků z Nadačního investičního fondu. Veškerá statistická data vycházejí z výročních zpráv a účetních závěrek dostupných na portálu portal.justice.cz a na webových stránkách 73 nadací a 1 nadačního fondu, tedy všech subjektů, které v minulosti obdržely příspěvky z Nadačního investičního fondu. Referenčním obdobím jsou roky 2009 až 2013, tedy období, kdy platil ještě zákon o nadacích a nadačních fondech. Průměrně 86 % sledovaných nadací zveřejnilo v daném období účetní závěrku a až 90 % nadací zveřejnilo výroční zprávu. Naopak problematické se zdá být zveřejňování pravidla omezujícího správní náklady a kontrola jeho dodržování, protože průměrně 30 % nadací nevěnovalo této oblasti vůbec žádnou pozornost. Vzhledem k tomu, že jde o příjemce spravující veřejné zdroje dosahující částky ve výši zhruba 2,5 mld. Kč, daly by se očekávat výrazně lepší hodnoty.

Na rostoucí podíl nadací nezveřejňujících informace o provedeném auditu v letech 2009 až 2013 upozorňuje Jošt (2016b) – ten uvádí, že 9,46 % až 12,16 % nadací příjemců příspěvků z Nadačního investičního fondu nezveřejnilo zprávu auditora nebo výrok auditora k účetní závěrce.

Audit v českých nadacích podrobněji zkoumal Jošt (2016c), konkrétně zveřejňování zprávy auditora, zveřejňování jména auditora, výroku auditora a odměny za provedený audit. Statistický soubor zahrnoval 100 náhodně vybraných nadací působících v České republice. Veškerá data byla čerpána z účetních závěrek a výročních zpráv nadací zveřejněných na portálu portal.justice.cz a na webových stránkách nadací za roky 2009 až 2013. Zprávu auditora nezveřejnilo v roce 2013 až 31 % nadací (v letech 2009 až 2012 16 % až 18 % nadací), jméno auditora ve stejném roce nebylo možné dohledat až u 28 % nadací (v letech 2009 až 2012 14 % až 15 % nadací) a odměnu za audit nezveřejnilo v daném období 82 % až 90 % nadací. Odměna za audit však nemusela být podle zákona o nadacích a nadačních

fondech ani jiného předpisu zveřejňována. Proto drtivá většina nadací tuto informaci ve výročních zprávách ani účetních závěrkách neuvádí. Všechna kritéria zaznamenala v průběhu období rostoucí trend počtu nadací, které je nezveřejnily.

V zásadě se dá shrnout, že i když jednotlivé výzkumy dospěly k odlišným dílčím závěrům, shodují se v nízké míře transparentnosti českých nadací (resp. neziskových organizací). Příčinu lze hledat dle slov Stránského na straně státu, než na straně zákona o nadacích a nadačních fondech, který se zdá být z dosavadních legislativních předpisů z pohledu transparentnosti nejvíce propracovaný. Stát měl důsledně dohlížet na dodržování zákonných požadavků nadacemi a měl využívat všech jemu dostupných nástrojů, kterými si mohl případné dodržení zákona vynutit. Namísto toho zvolil cestu zrušení zákona o nadacích a nadačních fondech a vytvořil zákon nový, ten však jak se zdá není orientován primárně na zvýšení míry transparentnosti českých nadací. Ovšem jeho skutečný dopad bude možné hodnotit až s odstupem času, jak bylo uvedeno v předchozím textu.

Transparentnost nadací a dalších organizací občanské společnosti má vliv také na hospodářský rozvoj dané země. Tento fakt demonstuje Anderle (2002) na příkladu občanské společnosti první Československé republiky. Poukazuje především na to, jak moc byl tehdejší ekonomický úspěch důsledkem kvality občanské společnosti. Transparentnost občanských organizací považuje za důležitou Sargeant (2005). Ten uvádí: „Neziskový sektor tedy hraje zásadní roli v prohloubení důvěry, která ve společnosti existuje.“ Taková skutečnost je dle Bachmana (2012) pro rozvoj ekonomiky dané země zásadní. Také Putnam (1993) dokázal, že ekonomická prosperita země závisí na rozvoji občanské společnosti. Podle něj organizace občanské společnosti vytváří „sociální kapitál“, definovaný jak normy důvěry a spolupráce umožňující společnosti fungovat. Dobrovolný sektor prohlubuje důvěru mezi jednotlivci ve společnosti. Navíc podle Kenixe (2008) je transparentnost významná pro překonání přetrvávající nedůvěry veřejnosti v neziskový sektor.

Problematikou míry transparentnosti neziskových organizací působících ve Spojených státech amerických se zabývali Behn, DeVries a Lin (2007). Ti zkoumali především důvody, proč jsou organizace dobrovolně transparentní. Některé totiž poskytovaly auditované finanční výkazy dobrovolně a jiné nikoliv. Tým vědců si vyžádal výkazy od 300 největších neziskových organizací v USA, přičemž zveřejnění těchto výkazů nebylo povinné. Autoři výzkumu dospěli k závěru, že nejčastěji výkazy zveřejnily organizace vykazující vyšší ztrátu, dále ty s vyšším podílem přispěvovatelů, organizace certifikované jako organizace vysokého školství a organizace s vyšším podílem spotřebovaných výdajů. Dále dospěli ke zjištění, že neziskové organizace s vyššími výdaji na lobbying zveřejňují auditované finanční výkazy s menší pravděpodobností.

4 Závěr

Z hlediska transparentnosti se jeví ze všech uvedených předpisů jako nejvíce propracovaný dnes již neúčinný zákon o nadacích a nadačních fondech. Ten zavedl povinnost zveřejňovat výroční zprávu, podrobné informace o přijatých darech a poskytnutých nadačních příspěvcích, povinný audit nadací, limity správních nákladů aj. I když se výzkumy zaměřené na transparentnost českých nadací (resp. neziskových organizací, mezi něž patří i nadace) přiklánějí spíše k její nízké míře, zdá se, že je to vinou spíše státu, který nevěnoval dostatečnou pozornost důslednému dodržování zákona ze strany nadací, než (ne)kvality samotného zákona. Přestože nadační legislativa prošla za uplynulých téměř třicet let značnými změnami, žádnému ze zákonů se nepodařilo významnou měrou zvýšit úroveň transparentnosti českých nadací a potažmo s tím zvýšit důvěru v jejich činnost. V následujících letech bude potřeba věnovat transparentnosti nadací mnohem větší pozornost a dovést nadace k ochotě být transparentní. Jednu z cest, která by mohla tuto situaci zlepšit, lze vidět například v určité formě auditu. Pokud je v konkrétní nadaci prováděn statutární audit, obvykle není předmětem jeho zájmu posuzování účelovosti vynakládaných prostředků a rozdělených nadačních příspěvků, což jsou zejména pro dárce podstatné informace při rozhodování se, zda poskytne prostředky dané nadaci. Zpráva auditora o ověření účetní závěrky informuje především o výroku a odpovědnosti správní rady a auditora. Žádné podrobnější informace se v ní neuvádějí. Nabízí se tedy, aby byla povinná zpráva auditora, v níž by vyjádřil svůj názor v souvislosti účelným vynakládáním prostředků. Lze vést diskuzi i o tom, zda by nemohla za určitých okolností nahradit zprávu auditora o ověření účetní závěrky, jelikož především dárce mnohdy zajímá více, jak účelně jsou darované prostředky použity, než to, zda účetní závěrka podává věrný a poctivý obraz.

Jak se bude vyvíjet transparentnost nadací po přijetí nového občanského zákoníku, bude možné hodnotit až s odstupem času až bude k dispozici dostatečné množství dat pro provedení obdobných výzkumů, které se vztahovaly k zákonu o nadacích a nadačních fondech.

Literatura

ANDERLE, P., 2002. *Útržky z historie občanské společnosti* [online]. Občanské noviny 49/2002, 2. 12. 2002. [cit. 20. 11. 2017]. Dostupné z: <<http://obcan.ecn.cz/index.shtml?t=135699>>.

BACHMANN, P., 2012. *Transparentnost organizací občanské společnosti*. Hradec Králové: Gaudeamus.

BEHN, B. K., DEVRIES, D. D., LIN, J., 2005. *The Determinants of Transparency in Nonprofit Organizations: An Exploratory Study* [online]. Singapore: Singapore

Management University, School of Accountancy. [cit. 9. 11. 2017]. Dostupné z: <<http://www.accountancy.smu.edu.sg/Research/seminar/pdf/BruceB.pdf>>.

DVOŘÁK, T., 2007. *Nadace a nadační fondy*. Praha: ASPI.

ELGER, nedatováno. *Přizpůsobení nadací a nadačních fondů novému občanskému zákoníku se srovnávací tabulkou* [online]. Praha: ELGER. [cit. 5. 11. 2017]. Dostupné z: <<http://www.elger.cz/nase-reseni/97srovnavaci-tabulka-nadace-&-nadacni-fondy.pdf>>

ELIÁŠ, K., a kol., 2013. *Občanské právo pro každého. Pohledem (nejen) tvůrců nového občanského zákoníku*. Praha: Wolters Kluwer.

FAU [Finanční analytický úřad], 2017. *Metodický pokyn č. 3 Finančního analytického úřadu: Zjišťování skutečného majitele povinnými osobami* [online]. [cit. 5. 11. 2017]. Dostupné z: <http://www.financnianalytickyurad.cz/download/FileUploadComponent-1750233108/1495011685_cs_metodicky_pokyn_c_3_zjistovani_skutecneho_majitele.pdf>

FRIŠTENSKÁ, H., 2013. *Průvodce Občanským zákoníkem pro nadace a nadační fondy* [online]. Praha: Fórum dárců. [cit. 5. 11. 2017]. Dostupné z: <[https://www.donorsforum.cz/pages/serve.php?file=1372261250_0_pruvodce-obcanskym-zakonikem-pro-nadace-a-nadacni-fondy_fd\(5\).pdf](https://www.donorsforum.cz/pages/serve.php?file=1372261250_0_pruvodce-obcanskym-zakonikem-pro-nadace-a-nadacni-fondy_fd(5).pdf)>

HURDÍK, J., TELEC, I., 1998. *Zákon o nadacích a nadačních fondech. Komentář*. Praha: C. H. Beck.

JOŠT, M., 2016a. *Transparentnost hospodaření příjemců příspěvků z Nadačního investičního fondu*. Český finanční a účetní časopis. Roč. 11, č. 2, s. 93–108. doi: 10.18267/j.cfuc.474.

JOŠT, M., 2016b. Účetnictví a audit nadací a nadačních fondů po rekodifikaci práva. In: *Nové trendy 2016. 11. ročník mezinárodní vědecké konference*. Znojmo: Soukromá vysoká škola ekonomická Znojmo. s. 91–100. Dostupné z: <http://trendy.svse.cz/uploads/File/VaV/sbornik_2016.pdf>.

JOŠT, M., 2016c. Audit v českých nadacích. *GRANT journal*. Roč. 5, č. 2, s. 22–25. Dostupné z: <<http://www.grantjournal.com/issue/0502/PDF/0502jost.pdf>>.

KA ČR [Komora auditorů ČR], 2017. *Postup auditorů při zamezování legalizace výnosů z trestné činnosti („Money Laundering“) a financování terorismu*. [online]. Metodická pomůcka KA ČR. [cit. 5. 11. 2017]. Dostupné z: <<https://www.kacr.cz/file/4424/aml-2017-final-cistopis-vcetne-metodickeho-pokynu.pdf>>.

Jošt, M.: *Vývoj legislativní úpravy nadací v České republice se zaměřením na transparentnost.*

KENIX, L. J., 2008. *Nonprofit Organizations Perceptions and Uses of the Internet. Television and New Media.* Roč. 9, č. 5, s. 407–428.
doi: 10.1177/1527476408315501.

NEZISKOVKY.CZ, 2017. *Statistiky počtu nestátních neziskových organizací v letech 1990 - 2012* [online]. [cit. 4. 11. 2017]. Dostupné z:
<http://www.neziskovky.cz/data/stat_NNO_tabulka_1990_2012txt12780.pdf>

PUTNAM, R., 1993. *Making Democracy Work.* Princeton: Princeton University.

RONOVSKÁ, K., 2012. *Nové české nadační právo v evropském srovnání.* Praha: Wolters Kluwer.

RONOVSKÁ, K., a kol., 2015. *Metamorfózy nadačního práva v Evropě a České republice na počátku 21. století.* Brno: Masarykova univerzita.

SARGEANT, A., 2005. *Marketing Management for Nonprofit Organizations.* Oxford: Oxford University Press.

STRÁNSKÝ, J., 2007. *Transparentnost a výkaznictví v českých nadacích* [on-line]. Praha: Ministerstvo vnitra České republiky. [cit. 8. 11. 2017]. Dostupné z:
<<http://www.mvcr.cz/soubor/studie-stransky-pdf.aspx>>.

STRÁNSKÝ, J., 2009. *Měření výkonnosti nestátních neziskových organizací.* Disertační práce. Praha: Vysoká škola ekonomická v Praze.

VAJDOVÁ, T., 2005. *Česká občanská společnost 2004: po patnácti letech rozvoje: zpráva projektu CIVICUS Civil Society Index pro Českou republiku.* Brno: Akademické nakladatelství CERM.

The Development of Legislation of Foundations in the Czech Republic since 1990 until now with a Focus on Transparency

Marek Jošt

Abstract:

The article analyzes the development of the foundation's legislation since 1990 until now. This period is divided into four phases depending on the effectiveness of individual legislation. Special emphasis is placed on the transparency elements contained in the individual legislation. The article compares the analyzed legislation to show their advantages and disadvantages. The article also mentions the researches dealing with the transparency of Czech foundations in the past. These researches show a low level of transparency of Czech foundations and low confidence in their activities. The Act on Foundations and Endowment Funds can be considered the highest quality law in terms of transparency. However, this law has failed to achieve a significant degree of transparency, mainly due to the state's unwillingness to enforce its implementation through the tools it had available. The current effective new Civil Code does not deal with transparency and can not be expected to contribute significant to increase its level and increase confidence in the Czech foundation sector.

Keywords: Foundation; New Civil Code; Act on Foundation and Endowment Funds.

JEL Classification: K5, M41, M42.