

5.7 ZÚČTOVÁNÍ DANÍ A DOTACÍ

V účtové skupině 34 se zachycují především zúčtovací vztahy k finančnímu orgánu z daňových povinností účetní jednotky jako poplatníka nebo plátce (účty 341, 342, 343, 345). V této účtové skupině se účtuje také o dotacích (účty 346, 347).

5.7.1 Daň z příjmů

Účet 341 - Daň z příjmů

Na tomto účtu se účtuje o dani z příjmů, kdy poplatníkem je účetní jednotka. Na vrub účtu se účtují zálohy na daň placené v průběhu zdaňovacího období (roku). Ve prospěch účtu se účtuje podle daňového přiznání celková daňová povinnost účetní jednotky za zdaňovací období. Vzhledem k tomu, že daňová povinnost je pro účetní jednotku nutný náklad související s podnikatelskou činností, účtuje se o závazku ze splatné daně k finančnímu orgánu souvztažně na účtu 591 - Daň z příjmů splatná.

Zůstatek na tomto účtu (před zaúčtováním daňové povinnosti) musí odpovídat výši záloh zaplacených ve sledovaném účetním období.

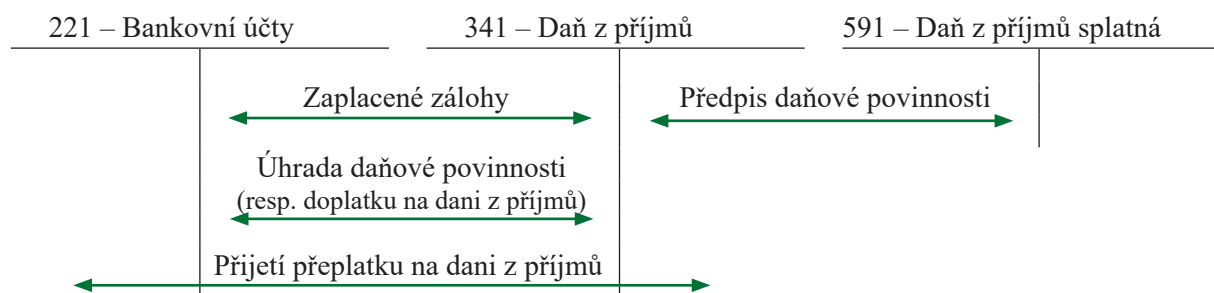
Po zaúčtování daňové povinnosti by měl zůstatek souhlasit s pohledávkou nebo závazkem vůči finančnímu úřadu z titulu daně z příjmů (dle daňového přiznání, přeplatek na dani = na účtu pohledávka, doplatek daně = na účtu závazek).

Úhrada daňové povinnosti (v případě zaplacených záloh se bude jednat o úhradu doplatku daně z příjmů) se musí provést ve stejném termínu jako je lhůta pro podání daňového přiznání daně z příjmů, tj. nejpozději do 3 měsíců po uplynutí zdaňovacího období, resp. do 6 měsíců, pokud daňové přiznání zpracovává a předkládá daňový poradce.

Poznámka:

Zdaňovacím obdobím u fyzických osob je kalendářní rok. U právnických osob je zdaňovací období totožné s účetním obdobím, tj. buď kalendářní rok, nebo hospodářský rok.

Schéma účtování:



Na účet 341 se účtují také doměrky daně z příjmů za minulá zdaňovací období (podle výměru správce daně) a účtují se souvztažně na vrub účtu 595 – Dodatečné odvody daně z příjmů.

Případný nárok na vrácení daně z příjmů po podání dodatečného daňového přiznání se účtuje ve prospěch účtu 595 (se souvztažným zápisem na vrub účtu 341).

Účet 342 - Ostatní přímé daně

Zatímco účet 341 se používá v případech, kdy účetní jednotka je současně plátcem i poplatníkem daně z příjmů, účet 342 slouží k zúčtování daně z příjmů v případech, kdy účetní jednotka je plátcem daně, ale poplatníkem je jiný subjekt. Jedná se například o placení daně z příjmů za zaměstnance (tj. daně ze mzdy) nebo vybírání daně srážkou (srážková daň z podílu na zisku společníků).

5.7.2 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) je jednou z nepřímých daní. Nepřímé daně jsou charakteristické tím, že v dodavatelsko-odběratelském řetězci je pro stát vybírají plátcí daně, ale v konečném důsledku jsou placeny až v cenách nakupovaných výrobků a služeb konečným spotřebitelem.

Účet 343 používá pouze registrovaný plátec DPH ve smyslu ustanovení zákona o DPH (u neplátců se DPH na vstupu stává součástí pořizovací ceny majetku a služeb, na druhé straně na výstupu DPH vůči odběratelům se neuplatňuje).

Plátcí DPH (pokud nakupují u plátců daně z přidané hodnoty) tuto daň zaplacenou dodavateli uplatní v daňovém přiznání jako nárok na odpočet vůči finančnímu úřadu (tzn. jako daňová pohledávka, proto na účtu 343 na straně MD) a naopak ze svých výrobků, prodeje zboží a poskytovaných služeb, tj. výstupů, jsou povinni vyměřit odběrateli DPH na výstupu a uvést ji v daňovém přiznání jako daň na výstupu (daňová povinnost tedy znamená v podstatě daňový závazek, proto na účtu 343 na straně Dal).

V daňovém přiznání se potom zjistí porovnáním daní na vstupu (nárok na odpočet) a daně na výstupu (daňová povinnost) celková výše buď daňového závazku, nebo daňové pohledávky (tzv. nadměrný odpočet) za zdaňovací období.

Poznámky:

1. Základním zdaňovacím obdobím je **kalendářní měsíc**. U nově registrovaných plátců toto zdaňovací období povinně platí v prvních dvou kalendářních letech podnikání. Od třetího kalendářního roku se může plátec rozhodnout pro změnu zdaňovacího období na kalendářní čtvrtletí. Hlavní podmínkou pro možnost uplatnění této změny je, aby obrát za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 mil. Kč.
2. Daňové přiznání se podává do 25. dne následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období. Ve stejném termínu musí být vyrovnána i případná daňová povinnost.
3. Vznikne-li za zdaňovací období nadměrný odpočet, má plátec nárok na jeho vrácení do 30 dnů od jeho vyměření.



Pravidla pro účtování DPH

1. Na účtu 343 se účtuje podle daňových dokladů.

Daňový doklad musí obsahovat náležitosti dle § 29 ZDPH, zejména označení osoby, která uskutečňuje plnění, a osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje (vč. DIČ), rozsah a předmět plnění, den vystavení daňového dokladu, den uskutečnění nebo den přijetí úplaty (zálohy), jednotkovou cenu bez daně, základ daně, sazbu daně a výši daně

V případě, že cena vč. daně nepřesahuje 10 000 Kč, je možno vystavit tzv. **zjednodušený daňový doklad**. Z údajů rozhodných pro výpočet daně musí být pouze uvedena cena včetně daně a sazba daně. Výpočet DPH pro účely nároku na odpočet si provádí sám kupující.

Od 1.4. 2019 dochází ke změnám ve výpočtu DPH z prodejní ceny vč. DPH (tzv. výpočet shora). Tyto změny lze rozdělit do dvou oblastí:

- a) ruší se dosavadní koeficient vypočítaný na 4 desetinná místa. Nově se DPH vypočítá jako rozdíl mezi cenou vč. DPH a podílem, v jehož čitateli je cena vč. DPH a ve jmenovateli koeficient 1,21 u základní sazby (1,15, resp. 1,10 u snížené sazby)
- b) DPH již nebude možné zaokrouhlovat na celé koruny, ale vypočtená daň se zaokrouhluje na dvě desetinná místa.

Například při nákupu za 3 000 Kč vč. daně, sazba 21 %, bude nově výpočet DPH následující:

$$\text{DPH} = 3\,000 - 3\,000 / 1,21 = 520,66 \text{ Kč, cena bez daně} = 2\,479,34 \text{ Kč} (3\,000 - 520,66)$$

Při opravě (zvýšení nebo snížení) základu daně a výše daně se vyhotovuje **opravný daňový doklad**.

K dalším daňovým dokladům patří například **splátkový kalendář** nebo **doklad o použití**.

2. **Nárok na odpočet** se účtuje na MD účtu 343 se souvztažným zápisem na Dal příslušných účtů závazků ve 3. účtové třídě (zpravidla na účet 321); u nákupů v hotovosti na stranu Dal účtu 211.
3. **Daňová povinnost** se účtuje ve prospěch účtu 343 - DPH, a to se souvztažným zápisem na účtu odběratelů, resp. na vrub jiných pohledávek; u prodejů v hotovosti na vrub účtu 211.
4. **Odvod DPH** finančnímu úřadu se účtuje na vrub účtu 343 (**343 / 221**), **vrácení nadměrného odpočtu** ve prospěch účtu 343 (**221 / 343**).
5. **V praxi je potřeba pro účet DPH zvolit vhodnou analytickou evidenci**, přitom se vychází z konkrétních podmínek daného podnikatelského subjektu a ze struktury formuláře pro daňové přiznání.

PŘÍKLAD

Podnikatel Milan Zeman v měsíci září 2019 uskutečnil tyto účetní případy:

1. Faktura přijatá za nákup materiálu	12 100 Kč	(cena bez daně 10 000, DPH 2 100)
2. Hotově zaplacený telefonní hovory	600 Kč	(cena včetně daně, sazba DPH 21 %)
3. Opravný DD (dobropis) na slevu k materiálu	847 Kč	(cena bez daně 700, DPH 147)
4. Faktura vystavená za prodej výrobků	60 500 Kč	(cena bez daně 50 000, DPH 10 500)

V říjnu vypořádáno DPH s finančním úřadem

Účtování:		MD	Dal
1. FAP za materiál	10 000 Kč	111	321
	2 100 Kč	343	321
2. Telefonní hovory	495,87 Kč	518	211
	104,13 Kč	343	211
3. Opravný daňový doklad (dobropis)	- 700 Kč	111	321
	- 147 Kč	343	321
4. Faktura za prodej výrobků	50 000 Kč	311	601
	10 500 Kč	311	343
5. Odvod DPH za září 2019	8 443 Kč	343	221

Poznámka: V daňovém přiznání se celková daň na vstupu i výstupu zaokrouhluje na celé koruny.

ÚLOHA 5.7.1

Společnost PREMIER, a.s., plátce DPH, předložila za duben 2019 níže uvedené doklady.

Úkol č. 1: Zaúčtujte jednotlivé účetní případy.

Datum	Obsah účetního případu	Kč	MD	Dal
10. 04.	FAP za nákup počítače - cena bez daně	30 000		
	- DPH 21 %	6 300		
11. 04.	Tržby za poradenské služby v hotovosti - cena bez daně	4 000		
	- DPH 21 %	840		
20. 04.	Hotově nákup kancelářských potřeb *) - cena bez daně		
	- DPH 15 %		
28. 04.	FAV za zpracování účetnictví - cena bez daně	50 000		
	- DPH 21 %	10 500		
30. 04.	Výpis z BÚ – splátka faktury za počítač	18 000		
30. 04.	FAP za nákup osobního auta - cena bez daně	400 000		
	- DPH 21 %	84 000		

*) Na nákup kancelářských potřeb je zjednodušený daňový doklad, na kterém je uvedena pouze cena včetně daně 2 000 Kč, sazba DPH = 15 %.

Úkol č. 2: Vypočítejte daňovou povinnost (resp. nadměrný odpočet) za duben 2019 a zaúčtujte její úhradu, resp. vrácení od finančního úřadu (předpokládejte platbu přes bankovní účet).

.....	Vypořádání DPH s finančním úřadem (výpis)		
-------	-------------------------------------------	-------	--	--

Režim přenesení daňové povinnosti

Základním principem fungování DPH je, že plátce, který uskutečňuje zdanitelné plnění (dodavatel), má povinnost odvést daň z prodejní ceny finančnímu úřadu. Na druhé straně plátce, pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění (odběratel), má nárok na uplatnění odpočtu této daně.

V některých případech však tento mechanismus neplatí a povinnost priznat daň má příjemce. Jedním z takových případů je nákup majetku od zahraničního dodavatele (viz kapitola 2.4 - Pořízení materiálu ze zahraničí).

Další takovou situací (z hlediska způsobu účtování velmi podobnou) jsou vybraná zdanitelná plnění v rámci **režimu přenesení daňové povinnosti**, tzv. reverse charge (§ 92a ZDPH). Jedná se například o poskytnutí celé řady **stavebních nebo montážních prací** (§ 92e ZDPH) **poskytnutých pro jiného plátce DPH**. Pokud příjemcem bude neplátce DPH, tento režim se neuplatní.

V tomto režimu se daňová povinnost přenáší na odběratele, tzn. uskutečněné plnění nebude zdaňováno jeho poskytovatelem (dodavatelem), ale jeho příjemcem (odběratelem).

Dodavatel na daňovém dokladu nebude tedy uvádět DPH, ale povinnou náležitostí jim vystaveného daňového dokladu bude text „daň odvede zákazník“.



PŘÍKLAD

Stavební firma STAVEX, s.r.o., (plátce DPH) provedla práce spojené s výstavbou administrativní budovy pro společnost MERLIN, s.r.o. Hodnota vyfakturovaných prací je 4 000 000 Kč, práce podléhají základní sazbě.

Řešení:

varianta 1 - společnost MERLIN **není plátcem DPH (neuplatní se režim přenesení daňové povinnosti)**

<u>STAVEX, s.r.o.</u>			<i>MD</i>	<i>Dal</i>
FAV za stavební práce	- cena bez daně	4 000 000 Kč	311	602
	- DPH 21 %	840 000 Kč	311	343
<u>MERLIN, s.r.o.</u>				
FAP za stavební práce	- cena bez daně	4 000 000 Kč	042	321
	- DPH 21 %	840 000 Kč	042	321

varianta 2 - společnost MERLIN **je plátcem DPH (uplatní se režim přenesení daňové povinnosti)**

<u>STAVEX, s.r.o.</u>				
FAV za stavební práce	- fakturovaná částka	4 000 000 Kč	311	602
<u>MERLIN, s.r.o.</u>				
FAP za stavební práce	- fakturovaná částka	4 000 000 Kč	042	321
Vnitřní účetní doklad:				
	- přidanění (sazba DPH 21 %)	840 000 Kč	349	343
	- nárok na odpočet (DPH 21 %)	840 000 Kč	343	349



ÚLOHA 5.7.2

Společnost ORION, s.r.o., plátce DPH, obdržela fakturu od stavební firmy za opravu nebytových prostor. Fakturovaná částka činila 400 000 Kč. Práce podléhají režimu přenesení daňové povinnosti, sazba DPH 21 %.

Úkol: Zaúčtujte tyto účetní případy.

Č.	Obsah účetního případu	Kč	MD	Dal
1.	FAP za opravu nebytových prostor	400 000		
2.	VÚD - přidanění a nárok na odpočet DPH	84 000		