

ZÚČTOVÁNÍ DANÍ A DOTACÍ

Daň = zákonem stanovená povinná zpravidla opakující se platba fyzické nebo právnické osoby do státního rozpočtu

Správce daně = příslušný finanční orgán, kterému plátce daň poukazuje, který kontroluje správnost výpočtu a odvádění daní, a který ukládá sankce v případě neplnění daňových povinností, v ČR finanční úřady, celní úřady

Plátce daně = osoba, která má povinnost odvádět daň správci daně

Poplatník daně = FO nebo PO, která nese ze zákona daňové břemeno (krátí se jí využitelný příjem)

Zdaňovací období = časový interval, za který se daň vyměřuje a odvádí

Splatnost daně – do kdy musí být daň zaplacená

Přímé daně - vyměřují se z příjmů nebo majetku poplatníka

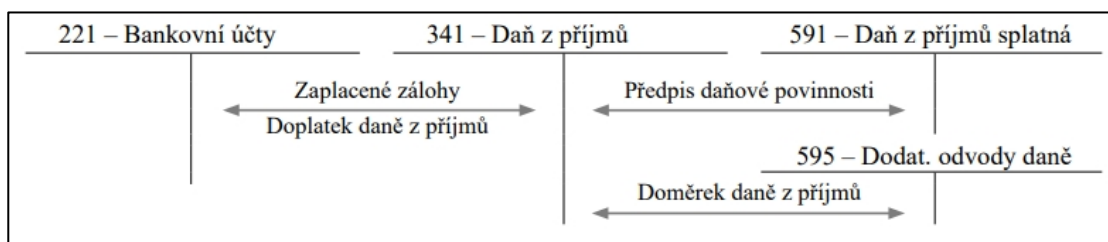
Nepřímé daně - daně zahrnuté v ceně zboží a služeb

Daňový systém v ČR:

DAŇ Z PŘÍJMŮ

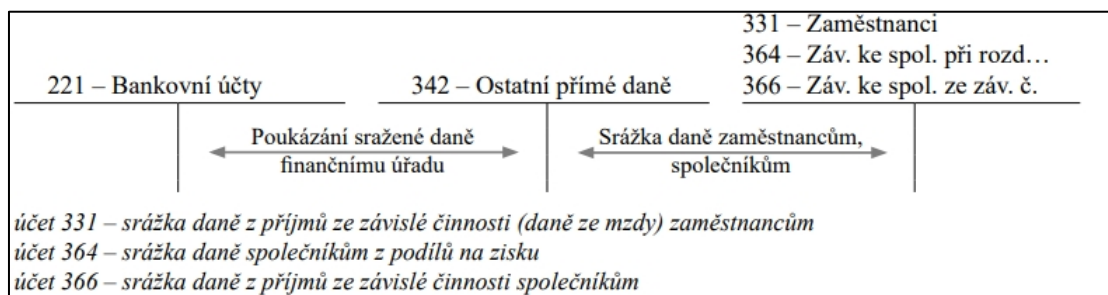
1) Účet 341 – Daň z příjmů

- 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, ve prospěch se účtuje podle daňového přiznání celková daňová povinnost účetní jednotky za zdaňovací období
- 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
- 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
- zdaňovacím obdobím u FO je kalendářní rok, u PO je zdaňovací období totožné s účetním obdobím, tj. buď kalendářní nebo hospodářský rok
- 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)



2) Účet 342 – Ostatní přímé daně

- slouží k zúčtování daně z příjmů, kdy účetní jednotka je plátcem daně, ale poplatníkem je jiný subjekt (tj. daně ze mzdy) nebo vybírání daně srážkou (srážková daň z podílu na zisku společníků)



Daň z příjmů fyzických osob

- základ daně je sestaven jako souhrn dílčích základů daně:
 - §6** příjmy ze závislé činnosti - příjmy z pracovního poměru, funkční požitky (platy členů vlády, poslanců, soudců), odměny společníka v s. r. o.
 - §7** příjmy z podnikání (OSVČ) - příjmy ze živnostenského podnikání, příjmy z autorských a dalších práv, příjmy z výkonu nezávislého povolání
 - §8** příjmy z kapitálového majetku - podíly na zisku, úroky na BÚ
 - §9** příjmy z pronájmu - pokud je prováděn pravidelně
 - §10** ostatní příjmy - příležitostné příjmy, příjmy z prodeje bytu
- tento celkový základ daně se snižuje o:
 - a) nezdánitelné části (ZDP § 15):
 - odpočet úroků z úvěru ze stavebního spoření nebo z hypotečního úvěru
 - částky zaplacené poplatníkem na penzijní připojištění a soukromé životní pojištění
 - hodnota darů na vyjmenované účely
 - zaplacené členské příspěvky odborové organizaci
 - úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání
 - b) odčitatelné položky (ZDP § 34) - například ztráta z minulých let
- z takto upraveného základu daně (zaokrouhleného na stovky dolů) se vypočítá 15% daň, od této částky mohou fyzické osoby odečíst slevy na dani

PŘÍKLAD

Podnikatel – fyzická osoba měl v roce 2023 tyto příjmy:

- byl zaměstnán v organizaci Servis s.r.o., kde obdržel potvrzení o základu daně ze závislé činnosti ve výši 244 050 a sražené záloze na daň ve výši 10 100 Kč,
- v podnikání měl příjmy z prodeje služeb 407 500 Kč a daňové výdaje 290 000 Kč
- přípsané úroky z podnikatelského běžného účtu 470 Kč
- příjmy z nájmu bytu 80 000 Kč, výdaje na pronájem 45 000 Kč

Informace k nezdánitelným částkám, odčitatelným položkám a slevám na dani:

- zaplacené soukromé životní pojištění 12 000 Kč (podmínky pro uplatnění odčitatelné položky splněny)
- dvě vyživované děti („jedno“ a „druhé“), na které manželka neuplatnila slevu na dani

Řešení:

Dílčí ZD ze závislé činnosti a funkční požitky (§ 6)	244 050
Dílčí ZD z podnikání a z jiné samostatné výdělečné čin. (§ 7)	117 500
Dílčí ZD z kapitálového majetku (§ 8)	470
Dílčí ZD z pronájmu (§ 9)	35 000
Dílčí ZD z ostatních příjmů (§ 10)	0
Základ daně celkem	397 020
Nezdánitelné částky ZD (§ 15):	
soukromé životní pojištění	12 000
základ daně snížený o nezdánitelné části a odčitatelné položky	385 020
základ daně zaokrouhlený na celé stovky korun dolů	385 000
daňová povinnost před slevami (§ 16, odst. 1)	57 750
Slevy na dani:	
na poplatníka (§ 35ba)	30 840
na vyživované děti (§ 35c)	37 524
Daňová povinnost po slevách	0
Daňový bonus	10 614
Zaplacené zálohy na daň	10 100
Doplatek / Přeplatek	20 714

Daň z příjmů právnických osob

- na rozdíl od fyzických osob je předmět daně právnických osob vymezen nestrukturovaně, tzn. příjmy podléhající dani nejsou druhově rozlišeny, při stanovení základu daně z příjmů právnických osob se vychází z účetního hospodářského výsledku, který je mimoúčetně (v daňovém přiznání) transformován na základ daně (tzn. upravuje se např. o nedaňové náklady, které tvoří připočitatelné položky a zvyšují základ daně), od tohoto základu daně se odečtou položky snižující základ daně uvedené v § 20 (např. dary) a odčitatelné položky uvedené v § 34 (např. ztráta z minulých let)
- základ daně zaokrouhlený na celé tisícikoruny dolů se vynásobí stanovenou sazbou (v roce 2024 činí sazba 21 %), výsledkem je daň z příjmů splatná
- výsledek hospodaření zjištěný v účetnictví je potřeba v přiznání k dani z příjmů převést na daňový základ, zejména je nutné upravit ho o náklady a výnosy daňově neuznatelné, dále pak zamyslet se nad možnostmi uplatnění odčitatelných položek
- postup při převodu účetního výsledku hospodaření na základ daně, výpočet daňové povinnosti a disponibilního zisku (zisku po zdanění) můžeme znázornit takto:

<u>Účetnictví</u>		<u>Daňové přiznání</u>
Výnosy (6. účtová třída)		
– Náklady (5. účtová třída)		
<u>Účetní výsledek hospodaření</u>	→	Účetní výsledek hospodaření + náklady daňově neuznatelné – výnosy nezahrnované do ZD <u>± rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy *</u>
		<u>Základ daně</u> – odčitatelné položky (§20 a 34 ZDP)
		<u>Základ daně snížený o odčitatelné položky ** x sazba daně (§ 21/1 ZDP) ***</u>
		<u>Daň z příjmů splatná</u> – slevy na dani (§ 35 ZDP)
– Daň z příjmů splatná po slevách ± Daň z příjmů odložená	←	<u>Daň z příjmů splatná po slevách</u>
<u>Disponibilní zisk (zisk po zdanění)</u>		

* jsou-li účetní odpisy vyšší než daňové, rozdíl se přičítá, v opačném případě se odečítá

** základ daně snížený o odčitatelné položky se zaokrouhlí na celé tisícikoruny dolů

*** sazba daně z příjmů právnických osob pro rok 2024 je 21 %

Náklady a výnosy daňově neúčinné

- řada nákladů, které ovlivňují účetní výsledek hospodaření, není podle ZDP daňově účinná (například náklady na reprezentaci, nesmluvní sankce, dary), tyto náklady snižovaly výsledek hospodaření, a proto se musí při jeho úpravě na základ daně k účetnímu VH přičíst, pro nedaňové výnosy (kterých je ovšem mnohem méně, např. přijaté podíly na zisku), platí opak, tj. od účetního VH se odečítají

Odčitatelné položky od základu daně

- základ daně je dále možno snížit o odčitatelné položky
 - pravidla pro jejich uplatnění jsou uvedena v § 34 (například ztráta z minulých let) a v § 20 (dary)
 - ztráta z minulých let: ztrátu z minulých let je možno uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně buď najednou nebo postupně v následujících 5 letech od jejího vzniku
 - dary: pokud účetní jednotka poskytla dar na účely vyjmenované v ZDP, (jsou zaúčtované na účtu 543 – Dary jako nedaňový náklad), v rámci daňového přiznání je může uplatnit jako odčitatelnou položku, opět za dodržení určitých podmínek

Slevy na dani

- základním rozdílem mezi odčitatelnou položkou a slevou na dani je skutečnost, že odčitatelná položka se odečte od daňového základu, zatímco sleva na dani se odečítá až od vypočtené daňové povinnosti
- fyzické i právnické osoby mohou využít slevy na dani například za zaměstnávání osob se změněnou pracovní schopností (§ 35 ZDP)

Příklad účtování:	cena	MD	D
1. VBÚ zaplacená záloha na daň z příjmů	40 000 Kč	341	221
2. VBÚ zaplacená záloha na daň z příjmů	40 000 Kč	341	221
3. VBÚ zaplacená záloha na daň z příjmů	40 000 Kč	341	221
4. VBÚ zaplacená záloha na daň z příjmů	40 000 Kč	341	221
5. Letošní daňová povinnost z daně z příjmů	200 000 Kč	591	341
6. VBÚ doplatek daně z příjmů	40 000 Kč	341	221
7. Doměrek daně z příjmů z minulého roku	15 000 Kč	545	341
8. VBÚ úhrada doměrku	15 000 Kč	341	221

DAŇ Z PŘIDANÉ HODNOTY

- daň nepřímá
- účet 343 používá pouze registrovaný plátc 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 neuplatňuje)
- na účtu 343 se účtuje podle daňových dokladů (v případě, že cena včetně daně nepřesahuje 10 000 Kč, je možno vystavit tzv. zjednodušený daňový doklad)
- základním zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc
- daňové přiznání se podává do 25. dne následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období, ve stejném termínu musí být vyrovnána i případná daňová povinnost
- vznikne-li za zdaňovací období nadměrný odpočet, má plátc nárok na jeho vrácení do 30 dnů od jeho vyměření
- v daňovém přiznání se zjistí porovnáním daně na vstupu a daně na výstupu celková výše buď daňového závazku, nebo daňové pohledávky

Plátce DPH

- plátcem DPH se může stát osoba, která uskutečňuje zdanitelná plnění v rámci své podnikatelské činnosti
- plátci se registrují u finančního úřadu a jejich registrace může být:
 - a) povinná – pokud obrat za nejvýše 12 po sobě jdoucích měsíců přesáhne částku 2 miliony Kč
 - b) dobrovolná – například protože podnikatel nakupuje od plátců a plátcům i prodává
- plátci (pokud nakupují u plátců DPH) tuto daň zaplacenou dodavateli uplatní v daňovém přiznání jako nárok na odpočet vůči finančnímu úřadu, 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, v daňovém přiznání se potom zjistí porovnáním daní na vstupu a daně na výstupu celková výše buď daňového závazku, nebo daňové pohledávky za zdaňovací období

Sazby DPH

- 21 % - základní sazba
- 12 % - snížená sazba

Způsob výpočtu daně

- a) základem daně je cena bez DPH (tzv. výpočet zdola) – daň se vypočte prostým vynásobením základu daně příslušnou procentní sazbou
- b) základem daně je cena včetně DPH, tj. 121 % nebo 112 % (tzv. výpočet shora) – vypočítá se jako rozdíl mezi cenou včetně DPH a podílem, v jehož čitateli je cena včetně DPH a ve jmenovateli koeficient 1,21 nebo 1,12

Daňové doklady

- v souvislosti s DPH jsou plátcí povinni vystavit daňové doklady, které musí obsahovat informace o základu daně, sazbě a výši daně

1. běžný daňový doklad → faktura

- musí obsahovat:
 - přesné označení kupujícího i prodávajícího (včetně DIČ)
 - evidenční číslo dokladu
 - datum vystavení dokladu
 - datum uskutečnění zdanitelného plnění nebo datum přijetí platby
 - rozsah a předmět zdanitelného plnění
 - jednotková cena bez daně
 - údaje rozhodné pro stanovení daně (základ daně, sazba daně, výše daně)

2. zjednodušený daňový doklad → většinou pokladní složenka

- do 10 000 Kč včetně DPH
- musí obsahovat:
 - z údajů rozhodných pro výpočet daně musí být uvedena cena včetně daně a sazba daně – výpočet DPH pro účely nároku na odpočet si provádí sám kupující
- nemusí obsahovat:
 - údaje o kupujícím
 - datum vystavení dokladu
 - výše ceny bez daně a výše daně

Účet 343 – Daň z přidané hodnoty

- účet rozvahový aktivní i pasivní
- obrát DPH na vstupu vyšší než obrát DPH na výstupu → pohledávka vůči FÚ
→ NADMĚRNÝ ODPOČET
- obrát DPH na výstupu vyšší než obrát DPH na vstupu → závazek vůči FÚ
→ DAŇOVÁ POVINNOST

MD	343 – DPH	D
DPH na vstupu tj. DPH u nákupu	DPH na výstupu tj. DPH u prodeje	
KS na MD = nárok na vrácení daně = pohledávka za státem	KS na D = daňová povinnost = závazek za státem	

úctování:

nárok na odpočet 343/321,211, ...
daňová povinnost 211, .../343
odvod DPH finančnímu úřadu 343/221
vrácení nadměrného odpočtu 221/343

Režim přenesení daňové povinnosti (tzv. reverse charge)

- 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 přiznat daň má příjemce, např. nákup majetku od zahraničního dodavatele
 - další takovou situací jsou vybraná zdanitelná plnění v rámci přenesení daňové povinnosti (§ 92a ZDPH) – např. 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>			MD	Dal
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

Účet 345 – Ostatní daně a poplatky

- účtuje se zde o:
 - spotřebních daních, kdy účetní jednotka je plátcem daně
 - dani z nemovitých věcí, dani silniční, dani z nabytí nemovitých věcí
 - poplatcích podle příslušných právních předpisů

SPOTŘEBNÍ DANĚ

- daně nepřímé
- podnik je plátcem daně a poplatníkem je spotřebitel
- tabákové výrobky, líh a lihoviny, pivo, víno, minerální oleje (pohonné hmoty)
- plátcí jsou PO i FO, které tyto výrobky vyrábějí nebo kterým mají být vyvážené nebo dovážené výrobky propuštěny
- daň je většinou stanovena absolutní částkou na jednotku množství
- předmětem daně jsou v tuzemsku vyrobené nebo do tuzemska dovezené vybrané výrobky
- správcem daně jsou celní úřady
- plátce spotřební daně prokazuje na straně MD účtu 345 nárok na vrácení a na straně Dal tohoto účtu pak vybranou spotřební daň na výstupu
- v případě, že odběratel nemá nárok na vrácení spotřební daně, zvyšuje tato spotřební daň pořizovací cenu příslušného pořizovaného majetku
- u plátců DPH je spotřební daň i součástí základu pro výpočet DPH
- příklad zaúčtování:

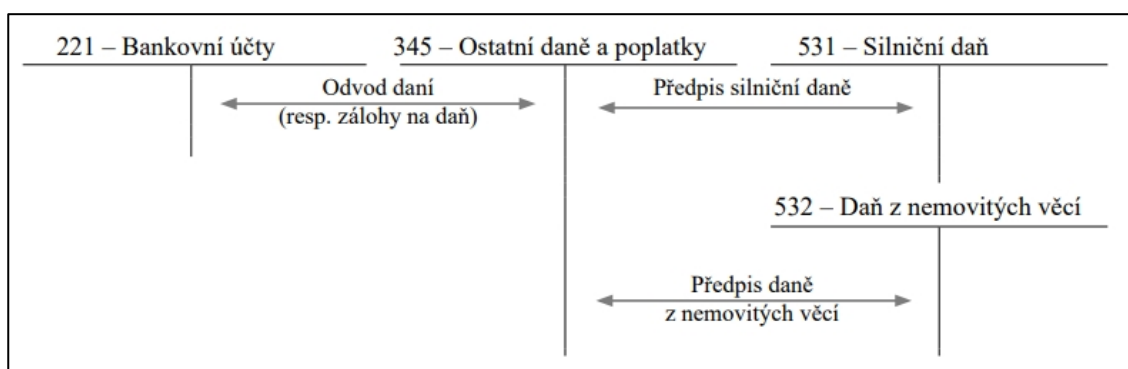
FAV za cigarety	bez daně	100 000	311	601
	spotřební daň	35 000	311	345
	21% DPH	28 350	311	343
VBÚ odvod daní		35 000	345	221
		28 350	343	221

MAJETKOVÉ DANĚ

a) Silniční daň

- je daňově uznatelným nákladem, a to i za situace, že platba v daném zdaňovacím období (roce) neproběhla
- zdaňovacím obdobím je kalendářní rok
- daňové přiznání se podává do 31. 1. následujícího roku
- účty:
345 – Ostatní daně a poplatky
531 – Silniční daň
- účtování:
odvod daní (resp. zálohy na daň): 345/221
předpis silniční daně: 531/345
- příklad zaúčtování:

VBÚ záloha na daň	10 000	345	221
VBÚ záloha na daň	10 000	345	221
VBÚ záloha na daň	15 000	345	221
VBÚ záloha na daň	20 000	345	221
Daňová povinnost do 31. 1.	58 000	531	345
VBÚ doplatek daně	3 000	345	221



b) Daň z nemovitých věcí

- zdaňovacím obdobím je kalendářní rok
- daňové přiznání se podává do 31. 1. běžného roku (tedy před uplynutím zdaňovacího období)
- jedná se o daňový náklad pouze za předpokladu, že daň byla v příslušném roce také zaplacená, v opačném případě by se jednalo o daňově neuznatelnou položku, která by musela být v daňovém přiznání připočtena k základu daně
- účty:
345 – Ostatní daně a poplatky
532 – Daň z nemovitých věcí
- účtování:
odvod daní (resp. zálohy na daň): 345/221
předpis daně z nemovitých věcí: 532/345

DOTACE

- **nenávratně poskytnuté finanční prostředky** – ze státního rozpočtu (účet 346) nebo z obecních a městských rozpočtů (účet 347)
 - **pro správné zaúčtování je rozhodující účel, na který je dotace poskytována**
 - **2 základní druhy dotací:**
 - **dotace k úhradě nákladů** – jsou určeny na úhradu provozních nákladů (např. dotace na mzdy absolventů škol) nebo finančních nákladů (např. dotace na úhradu úroků z úvěru), zaznamenávají se ve prospěch provozních nebo finančních výnosů ve věcné a časové souvislosti se zaúčtováním příslušných nákladů
 - **dotace na pořízení dlouhodobého majetku (tzv. investiční dotace)** – snižuje vstupní cenu pořizované investice, proto se účtuje ve prospěch účtu 042 – Pořízení dlouhodobého hmotného majetku
 - **účtování o dotacích probíhá v následujících 3 krocích:**
 - **o nezpochybnitelném právním nároku na dotaci** (např. na základě smlouvy o poskytnutí dotace) se účtuje na vrub účtu 378 (pohledávka za poskytovatelem dotace) se souvztažným zápisem ve prospěch příslušného účtu z účtové skupiny 34 (máme závazek vůči poskytovateli dotace použít ji na stanovený účel)
 - **o použití dotace** se účtuje na vrub příslušného účtu z 34. účtové skupiny (pomocí tohoto a výše uvedeného zápisu lze sledovat konkrétní stav čerpání dotace) se souvztažným zápisem ve prospěch buď výnosového účtu (u dotace na úhradu nákladů) nebo účtu 042
 - **o příjmu dotace** se provede zápis na vrub účtu peněžních prostředků se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 378 (snížení pohledávky za poskytovatelem dotace)
 - **účtování:**
 1. **nárok na dotaci: 378/346,347**
 2. **použití dotace k úhradě nákladů: 346,347/648,668**
použití dotace na pořízení DHM: 346,347/042
 3. **příjem dotace: 221/378**
 - **může nastat, že účetní jednotka bude muset dotaci vrátit jelikož:**
 1. **příjemce dotace nebyl schopen celou částku přijaté dotace využít**
 2. **při následné kontrole bylo zjištěno, že nebyly splněny některé podmínky pro čerpání dotace, příjemce však už celou částku použil a čerpání dotace vyúčtoval** -> bude nutno kromě vrácení peněz snížit i částku, která byla již zaznamenána jako čerpání dotace
- účtování vratky dotace:**
- předpis vratky provozní dotace: 648,548/346**
- předpis vratky dotace na pořízení DHM: 042/346**
- vrácení dotace (VBÚ): 346/221**