

## 3.4 Daň z přidané hodnoty

Dosud jsme uvažovali, že **podnikatel NENÍ PLÁTCEM daně z přidané hodnoty**, tzn. při nákupech neměl nárok na odpočet daně na vstupu. **DPH** proto **vstupovala do pořizovací ceny majetku a služeb** a naopak při prodeji neměl povinnost z tržeb odvádět DPH finančnímu úřadu.

### 3.4.1 Podstata DPH

Vzhledem k podmínkám uvedeným v zákoně o DPH se většina podnikatelských subjektů dříve či později stane plátcem DPH. Proto je v následujícím textu vysvětlena podstata DPH a základní pojmy.

Daň z přidané hodnoty je jednou z nepřímých daní, tzn. že se neplatí přímo jako samostatná částka, ale je obsažena v ceně majetku (např. materiálu, zboží, dlouhodobého majetku) a služeb. Výrobce nebo prodejce daň připočítává k ceně výrobku, zboží nebo služby a zákazník ji zaplatí společně s cenou. DPH tak „zatěžuje“ osobní spotřebu občanů (tj. nepodnikatelských subjektů).

Daň z přidané hodnoty odvádějí daňové subjekty, které jsou registrovány jako **plátcí DPH**. Plátce daně má povinnost přiznat daň při prodeji za jím uskutečněná zdanitelná plnění a zároveň má při splnění určitých podmínek nárok na odpočet daně při nákupu.

Jestliže daň při prodeji za příslušné zdaňovací období je vyšší než nárok na odpočet, má plátce daně povinnost odvést tento rozdíl (tzv. **vlastní daňová povinnost**) finančnímu úřadu. V případě, že odpočet daně za příslušné zdaňovací období je vyšší než daň při prodeji, vznikne plátcí **nadměrný odpočet**, který mu finanční úřad poukáže na bankovní účet.

#### **DPH při nákupu (tj. daň na vstupu)**

**Daň na vstupu** je daň, která je obsažena v ceně nakoupeného majetku či služeb. Plátce DPH má nárok na odpočet daně na vstupu, pokud jsou splněny podmínky uvedené v zákoně o DPH. Nárok na odpočet daně představuje **pohledávku za finančním úřadem**.

#### **DPH při prodeji (tj. daň na výstupu)**

**Daň na výstupu** je daň, kterou je plátce povinen přiznat při prodeji výrobků, zboží nebo služeb. Tuto daň musí připočítávat k ceně, která je potom součástí celkové prodejní ceny. Tato daň na výstupu představuje **závazek vůči finančnímu úřadu**.

#### **Sazby DPH**

V současné době v ČR platí tři sazby:

- základní sazba 21 % (této sazbě podléhá většina zboží i služeb)
- první snížená sazba 15 % (v této sazbě jsou například základní potraviny)
- druhá snížená sazba 10 % (například kojenecká výživa, potraviny pro malé děti, léky, některé knihy)

#### **Zdaňovací období**

Zdaňovací období představuje dobu, za kterou se zjistí daňová povinnost nebo nadměrný odpočet a za kterou se podává daňové přiznání.

Základním zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Pokud je obrat firmy za kalendářní rok nižší než 10 mil. Kč, potom po uplynutí dvou let od registrace lze změnit zdaňovací období na kalendářní čtvrtletí.



### Daňové přiznání

Daňové přiznání k DPH jsou plátcí povinni podat **do 25. dne** následujícího měsíce po skončení zdaňovacího období. Ke stejnému dni je splatná i daňová povinnost.

### Výpočet DPH

Výpočet DPH lze provádět dvojím způsobem, a to v závislosti na tom, zda základem pro výpočet daně je cena bez DPH nebo cena s daní.

#### **1) základem pro výpočet daně je cena bez DPH (tzv. výpočet zdola)**

Tento výpočet je nejrozšířenějším způsobem výpočtu daně. Používá se v případech, kdy je známa cena bez daně. Daň se vypočítá protým vynásobením základu daně příslušnou procentní sazbou.

#### **2) základem pro výpočet daně je cena včetně DPH (tzv. výpočet shora)**

Výpočet daně z ceny včetně daně se používá například v případech, kdy je prodej uskutečněn neplátcům a daň se počítá z tržeb zahrnujících již daň nebo pokud jsme při nákupu obdrželi tzv. zjednodušený daňový doklad, na němž je uvedena jenom celková cena včetně DPH a sazba daně.

Výpočet se provede jako rozdíl mezi cenou včetně DPH a podílem, v jehož čitateli je cena vč. DPH a ve jmenovateli koeficient 1,21 u základní sazby daně, 1,15 (resp. 1,10) u snížené sazby daně.

Vypočtená daň se musí zaokrouhlovat na dvě desetinná místa podle matematických pravidel.



### PŘÍKLAD

#### **Příklad na výpočet DPH**

Paní Eva nakoupila mobilní telefon za 5 900 Kč (cena vč. daně, sazba DPH 21 %) a kancelářské potřeby za 800 Kč (cena vč. daně, sazba DPH 15 %).

Ve stejném období prodala publikaci „Daně - výklad a praktické příklady“ neplátcí daně za 500 Kč (cena vč. daně, sazba DPH 10 %) a dále zpracovala účetnictví jinému podnikateli - smluvní cena byla sjednána ve výši 20 000 Kč (bez daně), sazba DPH činí 21 %.

#### **Řešení:**

Mobilní telefon ...	DPH = $5\,900 - 5\,900/1,21 = 1\,023,97$ Kč cena bez DPH = $5\,900 - 1\,023,97 = 4\,876,03$ Kč
Kancelářské potřeby ...	DPH = $800 - 800/1,15 = 104,35$ Kč cena bez DPH = $800 - 104,35 = 695,65$ Kč
Prodej publikace...	DPH = $500 - 500/1,10 = 45,45$ Kč cena bez DPH = $500 - 45,45 = 454,55$ Kč
Zpracování účetnictví...	DPH = $(20\,000 * 21)/100 = 4\,200$ Kč

### 3.4.2 Výhody a nevýhody plátcovství DPH

Podnikatel se musí při zahájení své činnosti rozhodnout, zda se má stát dobrovolně plátcem DPH či nikoliv. Žádné jednoznačné pravidlo ale pro správné rozhodnutí není, záleží na celé řadě faktorů. Vzhledem k tomu, že rozhodnutí o dobrovolném plátcovství může mít na činnost podnikatele zásadní dopady, je třeba vše dobře zvážit a pokud možno i předem propočítat.

Dobrovolná registrace bývá pro podnikatele zpravidla výhodná tehdy, pokud většina jeho zákazníků je plátcem DPH. Těmto subjektům potom umožňuje nárok na odpočet daně, což v konečném důsledku znamená, že pro něj budou dodávky levnější.



#### PŘÍKLAD

#### Příklad na výpočet prodejní ceny u plátce, resp. neplátce DPH

Pan Zdeněk podniká jako truhlář, zabývá se výrobou školního nábytku.

Materiál nakupuje od dodavatele - plátce DPH. Cena materiálu na výrobu jedné školní lavice je 968 Kč (cena bez daně 800 Kč, DPH 168 Kč).

Přidanou hodnotu podnikatele (jeho vlastní práce + zisk) předpokládejte ve výši 1 200 Kč.

Podnikatel má objednávky na dodávky školního nábytku:

- přímo na střední školy, které nejsou plátcem DPH
- do obchodů, které ve většině případů jsou plátcem DPH

Jaké budou prodejní ceny školní lavice, pokud pan Zdeněk bude plátcem DPH a jaké budou ceny, když nebude plátcem DPH?



#### Výpočet prodejní ceny u školní lavice:

Kalkulační položka	Plátce DPH	Neplátce DPH
Nákupní cena materiálu - bez DPH	800	800
- DPH	---	168
Přidaná hodnota (práce + zisk)	1 200	1 200
<b>Prodejní cena bez DPH</b>	<b>2 000</b>	<b>2 168</b>
<b>DPH 21 % na výstupu</b>	<b>420</b>	---
<b>Prodejní cena celkem vč. DPH</b>	<b>2 420</b>	<b>2 168</b>

#### Varianta 1 - zákazník (střední škola) NENÍ PLÁTCEM DPH

Zákazníka, který není plátcem DPH, zajímá konečná cena, kterou truhláři zaplatí, protože si nemůže uplatnit nárok na odpočet. Za těchto podmínek tedy **raději nakoupí lavice od dodavatele – neplátce DPH**, protože tak **ušetří na nákupu jedné lavice 252 Kč** (2 420 - 2 168).

#### Shrnutí:

V případě, že podnikatel bude **prodávat zboží převážně neplátcům**, potom bude zřejmě ekonomicky **výhodnější, aby nebyl plátcem DPH**, protože při stejné přidané hodnotě, tj. 1 200 Kč, bude cena pro zákazníka levnější.

**Varianta 2 – zákazník (obchody) JE PLÁTCEM DPH**

Pokud zákazníkem je plátcem DPH, potom je pro něj směrodatná cena bez DPH, protože DPH si bude moci nárokovat vůči finančnímu úřadu (tzv. daň na vstupu). Je tedy pro něj **výhodnější nakoupit lavice od plátce DPH**, protože i když zaplatí dodavateli 2 420 Kč, tak ho zatíží jen částka 2 000 Kč. **Ušetří tak na nákupu jedné lavice 168 Kč (2 168 - 2 000).**

**Shrnutí:**

**Pokud budou zákazníci převážně plátcí DPH, bude pro podnikatele výhodnější být také plátcem DPH, protože při stejném dosaženém zisku bude pro své odběratele levnějším partnerem, než jako neplátce.**

**Poznámka:**

*Možnou variantou v zájmu udržení konkurenceschopnosti je samozřejmě i snížení prodejní ceny, což by ale znamenalo pro pana Zdeňka nižší zisk.*



**ÚLOHA**

**Úloha 3.9**

Paní Jana podniká jako fyzická osoba – předmět činnosti nákup a prodej zboží. Má prodejnu s učebnicemi, která je umístěna naproti střední škole, kam chodí nakupovat převážně studenti. Učebnice nakupuje od dodavatele - plátce DPH. Předpokládejte, že průměrná nákupní cena učebnice je 110 Kč (cena bez daně 100 Kč, DPH 10% = 10 Kč).

**Úkol:** Za jaké ceny se budou učebnice v knihkupectví prodávat, jestliže paní Jana:

- a) nebude plátcem DPH
- b) bude plátcem DPH

V obou variantách předpokládejte, že přidaná hodnota (tj. marže) podnikatele je 80 Kč.



**Kalkulace prodejní ceny učebnice**

Kalkulační položka	Plátce DPH	Neplátce DPH
Nákupní cena - bez DPH		
- DPH		
Přidaná hodnota (marže)		
<b>Prodejní cena bez DPH</b>		
<b>DPH 10%</b>		
<b>Prodejní cena celkem vč. DPH</b>		



**UPOZORNĚNÍ**

Ne každý podnikatelský subjekt se může rozhodnout, zda bude plátcem DPH či nikoliv. Řada podnikatelů je totiž **plátcem DPH povinně ze zákona. Jedná se o podnikatele, kteří překročí obrat (zjednodušeně tržby) 1 mil. Kč za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců.**

### 3.4.3 Zapisování DPH do deníku a záznamní evidence

Daň z přidané hodnoty se v peněžním deníku zaznamenává až v okamžiku proběhnutí platby.

Z hlediska evidence DPH je však rozhodující datum uskutečnění zdanitelného plnění (tj. například dodání zboží, poskytnutí služby apod.), které se zdaleka **ne vždy kryje s okamžikem platby**. Z toho vyplývá, že kompletní přehled podkladů pro stanovení DPH nelze vést v peněžním deníku.

Záznamní evidence o DPH se tedy musí vést samostatně na základě daňových dokladů a musí být vedena tak, aby podnikatel prokázal:

- a) nárok na odpočet daně za příslušná zdaňovací období (na základě FAP, VPD)

Doklad	DUZP*	Dodavatel – popis	Základ daně	DPH

- b) daňovou povinnost za jednotlivá zdaňovací období (na základě FAV, PPD)

Doklad	DUZP*	Odběratel – popis	Základ daně	DPH

\* DUZP - datum uskutečnění zdanitelného plnění

#### ad a) Nárok na odpočet daně

Plátce daně si může daň obsaženou v nákupech uplatnit jako **nárok na odpočet**, a to **za předpokladu, že nákupy použije** pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tj. **k podnikání**. Nárok na odpočet prokazuje daňovým dokladem, kde musí být mj. uvedeno datum, kdy se nákup uskutečnil, sazba daně, cena bez daně v Kč, DPH v Kč apod.

Nárok na odpočet lze uplatnit nejdříve v daňovém přiznání za období, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění. To znamená, že odpočet daně lze uplatnit i v případě, že platba za nákup dosud neproběhla.



#### PŘÍKLAD

#### Příklad na nárok na odpočet daně

Pan Jan nakoupil 20. listopadu 2020 zboží za 121 000 Kč (100 000 + DPH 21 000). Na tento nákup obdržel v listopadu fakturu – daňový doklad. Fakturu uhradil z běžného účtu v lednu 2021.

#### Řešení:

Nárok na odpočet DPH si podnikatel může uplatnit již v listopadu 2020, protože v tomto měsíci bylo uskutečněno zdanitelné plnění, i když fakturu zaplatil až v lednu následujícího roku.

Mezi daňové doklady, pomocí kterých si podnikatel nárokuje odpočet daně, patří zejména přijaté faktury a výdajové pokladní doklady, pokud obsahují všechny náležitosti daňového dokladu.

Daňovým dokladem nemůže být výpis z běžného účtu, který sice obsahuje údaje o platbě, ale nikoliv o datu uskutečnění nákupu.



### ad b) Povinnost přiznat daň na výstupu

Při prodeji výrobků, zboží a poskytovaných služeb má plátce DPH **povinnost připočítat k ceně svých výkonů daň z přidané hodnoty**, kterou bude muset odvést finančnímu úřadu.

Daň na výstupu je plátce povinen přiznat ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (tj. ke dni, kdy byl prodej uskutečněn), a to bez ohledu, zda zákazník podnikateli za prodej také zaplatil.



#### PŘÍKLAD

#### Příklad na povinnost přiznat daň

Pan Josef v prosinci 2020 vyfaktoval zákazníkovi za prodej zboží 242 000 Kč ( 200 000 + DPH 42 000). Zákazník fakturu dosud neuhradil.

#### Řešení:

Podnikatel má povinnost odvést DPH v daňovém přiznání za prosinec 2020, a to přesto, že platbu dosud neobdržel.

Daňovým dokladem, na základě kterého má podnikatel povinnost odvést DPH, je faktura vystavená nebo příjmový pokladní doklad, a stejně jako u přijatých daňových dokladů musí obsahovat náležitosti dle zákona o DPH.

#### Poznámka:

*Složitější situace z hlediska DPH vzniká u záloh. Podnikatel má totiž povinnost odvést DPH i z přijaté zálohy. V této učebnici se však této problematice nebudeme dále věnovat.*

#### Při záznamu částky, která obsahuje DPH, se postupuje v peněžním deníku takto:

- 1) Částka DPH obsažená v tržbách za prodej zboží, výrobků, služeb se zaznamená jako **nedaňový příjem**, protože nezůstává podnikateli, ale ten ji musí odvést finančnímu úřadu.
- 2) Částka DPH obsažená v cenách nakoupeného majetku nebo služeb, se zaznamená jako **nedaňový výdaj**, protože podnikatel ji sice dodavateli zaplatí, ale v rámci daňového přiznání si nárokuje její vrácení od finančního úřadu zpět.
- 3) Platba daňové povinnosti k DPH finančnímu úřadu se zaznamená jako nedaňový výdaj, případné přijetí nadměrného odpočtu jako nedaňový příjem.



#### SHRNUTÍ

**DPH u plátce neovlivňuje jeho daňové příjmy ani daňové výdaje.**



## PŘÍKLAD

## Příklad na zapisování DPH do peněžního deníku

- 1.2. FAP1 Za nákup kopírky 60 500 Kč (cena bez daně 50 000 Kč, DPH 10 500 Kč)  
 5.2. FAV1 Za prodej zboží 84 700 Kč (cena bez daně 70 000 Kč, DPH 14 700 Kč)  
 15.2. VBÚ1 a) Zaplácena FAP1 60 500 Kč  
           b) Přijata úhrada FAV1 84 700 Kč  
 22.3. VBÚ2 Odvod DPH za listopad finančnímu úřadu 4 200 Kč

## Řešení:

Dat.	Dokl.	Text	Pokladna		Běžný účet		Průběžné položky		Příjmy zahrn. do ZD	Výdaje odčítat. od ZD	Příjmy nezahr. do ZD	Výdaje ne-odčít. od ZD
			příjem	výdej	příjem	výdej	příjem	výdej				
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
15.2.	VBÚ1	Zaplácena FAP1				60 500				50 000		10 500
		Úhrada FAV1			84 700				70 000		14 700	
22.3.	VBÚ2	Odvod DPH				4 200						4 200

## Úloha 3.10

Za leden 2021 vykázal podnikatel tyto účetní případy:

- 1) Vystavená faktura za prodané zboží celkem 363 000 Kč (300 000 + DPH 63 000)
- 2) Tržby za prodané zboží v hotovosti celkem 121 000 Kč (100 000 + DPH 21 000)
- 3) Přijatá faktura za nakoupené zboží celkem 242 000 Kč (200 000 + DPH 42 000)
- 4) Z běžného účtu zaplácena faktura za nákup zboží 242 000 Kč

Úkol č. 1: Zapište účetní případy do peněžního deníku.

Dat.	Dokl.	Text	Pokladna		Běžný účet		Průběžné položky		Příjmy zahrn. do ZD	Výdaje odčítat. od ZD	Příjmy nezahr. do ZD	Výdaje ne-odčít. od ZD
			příjem	výdej	příjem	výdej	příjem	výdej				
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Úkol č. 2: Vyhotovte záznamní evidenci DPH.

DPH na vstupu, tj. z nákupu

Doklad	DUZP*	Dodavatel – popis	Základ daně	DPH

DPH na výstupu, tj. z prodeje

Doklad	DUZP*	Odběratel – popis	Základ daně	DPH



## ÚLOHA