# **Zaúčtování platby DPH dle přiznání k DPH přes rozpočtovou skladbu**

**(v případě, že obec přijala plnění v režimu přenesené daňové povinnosti)**

**Úvod:**

V pravidlech vyhlášky o rozpočtové skladbě pro zatřídění DPH přes rozpočtovou skladbu najdeme tyto možnosti:

* + - 1. **Přijaté fa mimo režim přenesené daňové povinnosti:** Částka DPH bez ohledu na to, zda je nebo není nárok na odpočet se zatřídí vždy na stejnou položku jako základ daně.
			2. **Přijaté fa a DPH v přenesené daňové povinnosti** (dále PDP), 2 možnosti:

**2.1**. Stejný postup jako v bodě 1 – částka DPH z PDP se zatřídí na stejnou položku jako základ bez ohledu na to, zda je zároveň nárok na odpočet daně, nebo není. Zde se pak objevuje více možností zaúčtování.

**2.2.** Částka DPH z PDP se zatřídí na položku 5362.

3. **Vydané fa: DPH** na výstupu se vždy zatřídí na stejnou položku jako základ daně.

**Aplikační příklad:**

Možnosti zaúčtování daňové povinnosti si ukážeme na konkrétním příkladu dle vzoru přiznání k DPH (viz přiložený formulář přiznání – **prosím při čtení tohoto dokumentu si jej otevřete** **a dívejte se do něj**). Zaměřujeme se na případ, kdy jsou v došlých fakturách případy na přenesenou daňovou povinnost.

***Zadání:***

*Kromě běžných zdanitelných plnění (řádek 1 a 2) a nároků na odpočet (řádek 40 a 41) se u obce objevily tyto dva případy v PDP:*

***Případ 1****: Faktura za výstavbu kanalizace – stavební práce, základ daně 2 mil. Kč, DPH 420 tis. Kč.* ***Obec má plný nárok na odpočet DPH.***

*Předpis faktury*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Ř.přiznání** | **odpa** | **položka** | **MD** | **D** |
| 042 | 0XXX  |  43 |  |  | 2 000 |  |
| 321 | 0XXX | 10 |  |  |  | 2 000 |
| 343 (odpočet) | 0XXX | 43 |  |  | 420 |  |
| 343 (PDP) | 0YYY | 10 |  |  |  | 420 |

*Úhrada faktury*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **položka** | **MD** | **D** |
| 321(jen ZD) | 0XXX  |  |  | 2 000  |  |
| 231 ZD | 0XXX | 2321 | 6121 |  | 2 000 |

***Případ 2****: Faktura za opravy bytů - stavební práce, základ daně 1 mil. Kč, DPH 150 tis. Kč (15%).* ***Obec nemá nárok na odpočet DPH.***

*Předpis faktury*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 511 | 0XXX  |  |  | 1 150 |  |
| 321 | 0XXX |  |  |  | 1 000 |
| 343 (z PDP) ř.11 | 0XXX |  |  |  | 150 |

*Úhrada faktury*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 321(jen ZD) | 0XXX  |  |  | 1 000 |  |
| 231 ZD | 0XXX | 3612 | 5171 |  | 1 000 |

Nyní jsme zaplatili FÚ daňovou povinnost ve výši 142 000 Kč (viz řádek 64 přiznání).

**Možnost zaúčtování úhrady DPH dle bodu 2.2.**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 343 | 0XXX  |  |  |  142 |  |
| 231 | 0XXX | 6399 | 5362 |  | 142 |

Je to nejjednodušší a nejméně pracné, ale tento postup **má nevýhody:**

* Skutečnost při čerpání opravy bytů je ve výši 1 150 tis. Kč, ale v čerpání rozpočtu bude částka nižší (1 000 tis. Kč).
* Jinak zobrazujeme čerpání rozpočtu u běžného režimu DPH, jinak v režimu PDP. U běžného režimu DPH se DPH dostává na položku stejnou jako základ daně, u PDP nikoliv. Tj. rozdílné přístupy.
* Může vzniknout problém u dotačních titulů, kde u PDP není nárok na odpočet, čerpání na položce 5362 není přímo doložitelné a může dojít k problémům při dokazování a při zpracování přehledů čerpání dotace. Velmi problematické i značení nástrojem, prostorovým původem a účelovým znakem (NZUZ).

**Možnosti zaúčtování úhrady DPH dle bodu 2.1. – Varianta A**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 343 | 0XXX  |  |  |  142 |  |
| 231 | 0XXX | 6399 | 5362 |  | 142 |
| 231 | 0XXX | 6399 | 5362 | 570 |  |
| 231 | 0XXX | 2321 | 6121 |  | 420 |
| 231 | 0XXX | 3612 | 5171 |  | 150 |

Způsob zaúčtování je pracnější, ale:

* Jednotný systém – DPH je na stejné položce jako základ daně
* U čerpání dotací není problém s vykazováním čerpání u výdajů, lze značit NZUZ

**Možnost zaúčtování dle bodu 2.1. – Varianta B**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 343 | 0XXX  |  |  |  142 |  |
| 231 | 0XXX | 6399 | 5362 |  | 142 |
| 231 | 0XXX | 6399 | 5362 | ~~570~~ 150 |  |
| ~~231~~ | ~~0XXX~~ | ~~2321~~ | ~~6121~~ |  | ~~420~~ |
| 231 | 0XXX | 3612 | 5171 |  | 150 |

Toto je kombinovaný způsob, kdy neoznačíme stejnou položkou jako základ daně situaci, kdy zároveň máme povinnosti z PDP i plný nárok na odpočet.

* Na dotace to nemá vliv, protože není možné získat dotace na DPH, které se nárokuje na odpočet.
* Je to nejsprávnější zobrazení skutečného čerpání výdajů na kapitálové výdaje, i když nesystémové – v logice „alespoň něco je přesně“ (jedná se však často o významné částky).
* Postup je plně v souladu s požadavky vyhlášky o rozpočtové skladbě (ty předchozí dva způsoby však také), zde neúčtujeme na položky, protože nedochází vůbec k příjmu ani výdaji.

Uvědomme si, jak je náročné zpracovat rozpočet ve vztahu k těmto variantám. Při zpracování rozpočtu bychom měli dopředu vědět, jak budeme postupovat (jakou variantu si zvolíme) při třídění DPH rozpočtovou skladbou. Některé účetní zase obráceně volí variantu zatřídění plateb z DPH podle toho, jak byl sestaven rozpočet na položku 5362, aby se omezila potřeba rozpočtových změn. (Toto však není vůbec jednoduché, na pol. 5362 patří i jiné daně a poplatky, nejen platby z DPH).

**Možné podoby rozpočtu (podle zvolené varianty):**

*Pozn. pro názornost předpokládáme, že došlo k zaplacení všech plnění zahrnutých do přiznání*

Varianta 2.2.

|  |  |
| --- | --- |
| ***Název*** | ***Částka*** |
| Třída 2 Nedaňové příjmy  | 95 238+20 000+666 667+100 000 (ř.1+ř.2) |
| Třída 5 Běžné výdaje  | 333 334+70 000+386 667+58 000 (ř.40+ ř.41) |
| + opravy bytů (3612, pol.5171) | 1 000 000 ř.11 jen ZD |
| + DPH (6399, pol. 5362)  | +120 000 (DPH na výstupu) -128 000(DPH v odpočtech ř. 40 a 41) + 150 000 odvod z rozdílu odvodu a odpočtu PDP |
| Třída 6 Kapitálové výdaje  |  2 000 000 ř. 10 jen ZD  |

*V tomto příkladu se položka 5362 rovná hodnotě 142 tis. Kč – tj. skutečně uhrazené DPH finančnímu úřadu.*

*Rozpis sestavení rozpočtu na položce 5362:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***Případ***  | ***Položka druhové čl.***  | ***Položka 5362*** |
| Zdanitelné příjmy  | 881 905 | 120 000 D |
| Nárok na odpočet běžná plnění  | 848 001 | 128 000 minus D |
| Kanalizace  | 2 420 000 | 420 000 D a minus D, ve výsledku 0 |
| Opravy bytů  | 1 000 000 | 150 000 D = Výdej ve výši DPH z PDP  |

Varianta 2.1. A

|  |  |
| --- | --- |
| ***Název*** | ***Částka*** |
| Třída 2 Nedaňové příjmy  | 95 238+20 000+666 667+100 000 (ř.1+ř.2) |
| Třída 5 Běžné výdaje  | 333 334+70 000+386 667+58 000 (ř.40+ ř.41) |
| + opravy bytů (3612, pol.5171) | 1 150 000 ř.11 (ZD + daň) |
| + DPH (6399, pol. 5362)  | +120 000 (DPH na výstupu) -128 000 (DPH v odpočtech z ř. 40 a 41) – 420 000 (DPH odpočet z PDP)  |
| Třída 6 Kapitálové výdaje  |  2 420 000 ř. 10 (ZD + daň) |

*V tomto příkladu bude položka 5362 ve výši -428 tis. Kč. Příprava rozpočtu je v systému:*

*DPH v nároku na odpočet se dává na stejnou položku jako je základ daně a zároveň ve stejné výši na 5362 minus D.*

*Kontrola správnosti: DPH z PDP, kde není nárok na odpočet je 150 tis. Kč a z běžných plnění vychází nadměrný odpočet ve výši 8 tis. Kč. 150-8=142, tj. částka na přiznání k DPH.*

*Rozpis sestavení rozpočtu na položce 5362:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***Případ***  | ***Položka druhové čl.***  | ***Položka 5362*** |
| Zdanitelné příjmy  | 881 905 | 120 000 D |
| Nárok na odpočet běžná plnění  | 848 001 | 128 000 minus D |
| Kanalizace  | 2 420 000 | 420 000 minus D |
| Opravy bytů  | 1 150 000 | 0 (povinnost z PDP je přenesena na pol. 5171) |

Varianta 2.1. B

|  |  |
| --- | --- |
| ***Název*** | ***Částka*** |
| Třída 2 Nedaňové příjmy  | 95 238+ 20 000+666 667+100 000 (ř.1+ř.2) |
| Třída 5 Běžné výdaje  | 333 334+70 000+386 667+58 000 (ř.40+ ř.41) |
| + opravy bytů (3612, pol.5171) | 1 150 000 ř.11 (základ daně + daň) |
| + DPH (6399, pol. 5362) | +120 000 (DPH na výstupu) -128 000 (DPH v odpočtech na ř. 40 a 41)  |
| Třída 6 Kapitálové výdaje  |  2 000 000 ř. 10 jen ZD  |

*V tomto příkladu bude položka 5362 ve výši -8 tis. Kč. Příprava rozpočtu je v systému: DPH v nároku na odpočet se dává na stejnou položku jako je základ daně a zároveň ve stejné výši na 5362 minus D. Výjimkou je DPH z PDP, kde je zároveň plný nárok na odpočet. Takový výdaj rozpočtujeme jen ve výši základu daně.*

*DPH z PDP bez nároku na odpočet se dává na stejnou položku jako základ daně (nedostává se ve výsledku na položku 5362).*

*Rozpis sestavení rozpočtu na položce 5362:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ***Případ***  | ***Položka druhové čl.***  | ***Položka 5362*** |
| Zdanitelné příjmy  | 881 905 | 120 000 D |
| Nárok na odpočet běžná plnění  | 848 001 | 128 000 minus D |
| Kanalizace  | 2 000 000 | 0 (420 000 D a minus D, ve výsledku 0 |
| Opravy bytů  | 1 150 000 | 0 (povinnost z PDP je přenesena na pol. 5171) |

**Techniky účtování ve variantách 2.1.A (2. 1. B)**

***Pozn. Další část se netýká obcí, které se rozhodli pro účtování ve variantě 2.2., tj. ve variantě DPH vždy na položce 5362***

Výše popsaný způsob zaúčtování dle příkladu 2.1.A volí především malé obce, které mají málo případů z PDP. Další možností je technické využití položky 8901. Jedná se o případy, kdy např. zaměstnanec, který nezná rozpočtovou skladbu zpracovává přiznání DPH i jeho zaúčtování. V takových případech se zaúčtuje DPH z PDP technicky ihned např. při předpisu faktury, i když nedochází k platbě (doporučujeme), případně k datu úhrady základu daně dodavateli (nedoporučujeme; může vzniknout problém při dlouhodobě nastavené splatnosti). Odpovědnému pracovníkovi za zaúčtování přiznání pak sdělíme jen výši položky 8901.

Ukážeme si varianty zaúčtování dle tohoto způsobu na příkladech:

***Příklad 1****: Faktura za výstavbu kanalizace – stavební práce, základ daně 2 mil. Kč, DPH 420 tis. Kč.* ***Obec má plný nárok na odpočet DPH.***

*Předpis faktury*

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Ř.přiznání** | **Odpa** | **položka** | **MD** | **D** |
| 042 | 0XXX  |  43 |  |  | 2 000 |  |
| 321 | 0XXX | 10 |  |  |  | 2 000 |
| 343 (odpočet) | 0XXX | 43 |  |  | 420 |  |
| 343 (PDP) | 0YYY | 10 |  |  |  | 420 |

*Úhrada faktury (i položka 8901 se zaúčtuje při úhradě)*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 321 jen ZD | 0XXX  |  |  | 2 000 |  |
| 231 ZD+DPH/Dal | 0XXX | 2321 | 6121 |  | 2 420 |
| 231 jen DPH /MD | 0XXX |  | 8901 | 420 |  |

Varianta: Ihned k předpisu fa zaúčtujeme ve výši DPH:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 231 DPH/D | 0XXX | 2321 | 6121 |  | 420 |
| 231 jen DPH /D | 0XXX |  | 8901 | 420 |  |

*Odvod finančnímu úřadu DPH – bez odvodu, jen proúčtování k datu platby přiznání*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 343 (odpočet) | 0XXX  |  |  |  | 420 |
| 343 (PDP) | 0YYY |  |  | 420 |  |
| 231 | 0XXX | 6399 | 5362 | 420 |  |
| 231 | 0XXX |  | 8901 |  | 420 |

***Příklad 2****: Faktura za opravu bytů – stavební práce, základ daně 1 mil. Kč, DPH 150 tis. Kč.* ***Obec nemá nárok na odpočet DPH.***

*Předpis faktury*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 511 | 0XXX  |  |  | 1 150 |  |
| 321 | 0XXX |  |  |  | 1 000 |
| 343 (z PDP) ř.11 | 0XXX |  |  |  | 150 |

*Úhrada faktury (i položka 890x se zaúčtuje při úhradě)*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 321(jen ZD) | 0XXX  |  |  | 1 000 |  |
| 231 ZD+DPH/D | 0XXX | 3612 | 5171 |  |  1 150 |
| 231 jen DPH /D | 0XXX |  | 8901 | 150 |  |

Varianta: Ihned k předpisu fa zaúčtujeme ve výši DPH:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 231 DPH/D | 0XXX | 3612 | 5171 |  |  150 |
| 231 jen DPH /D | 0XXX |  | 8901 | 150 |  |

*Odvod finančnímu úřadu DPH z PDP (dílčí zaúčtování platby dle přiznání)*

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 343 | 0XXX  |  |  | 150 |  |
| 231 | 0XXX |  | 8901 |  | 150 |

Pro úplnost:

Varianta: Zaúčtování celého DPH dle přiznání na položku 5362, pak upřesnění položky

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **SU** | **AU** | **Odpa** | **Položka** | **MD** | **D** |
| 231 DPH/D | 0XXX | 6399 | 5362 | 150 |  |
| 231 jen DPH /D | 0XXX |  | 8901 |  | 150 |

**Pozn.** MF svou metodikou povolilo i další varianty, již ne takto výhodné, např. místo 231 + pol. 8901 hradit na „spořicí účet 241“, lze využít i účet VHČ. Převod by byl přes účet 262 – musely by se peníze fyzicky odeslat (drahé). Tyto další způsoby se v praxi moc neosvědčily.

**Závěrečná úvaha k vlivu DPH na rozpočet**

Zobrazování DPH přes rozpočtovou skladbu je kvůli znění předpisu značně poškozující vypovídací schopnost toku hotovosti a dochází k významné chybě (až 21 %) u zobrazení na jednotlivých položkách.

Základní princip je ten, že se na příslušené výdajové i příjmové položce dle druhu příjmů objeví příjem včetně DPH, bez ohledu na to, zda máme povinnost část příjmu jako DPH odvést, nebo máme nižší výdaj z důvodu nároku na odpočet.

***Příklad:***

*Základní vyjádření DPH přes rozpočtovou skladbu u příjmů je např. takto:*

*(Příjmy včetně DPH) Položka 2111 ve výši 1 210 tis. Kč a položka 5362 výdaj z DPH 210 tis. Kč.*

*Základní vyjádření DPH přes rozpočtovou skladbu u výdajů je např. takto:*

*(Pořízení stavby včetně DPH s nárokem na odpočet) Položka 6121 ve výši 4 840 tis. Kč, z toho nárok na odpočet na položce 5362 minus D ve výši 840 tis. Kč. Takový postup odpovídá výše uvedené variantě 2.1.A.*

*Protože se však DPH finančnímu úřadu hradí jakoby zápočtem, tak ve výsledku bude na pol. 5362 uvedeno na minus D 630 tis. Kč (víceméně, se nikdo nic moc nedozví, ve skutečnosti jsou příjmy vyšší a výdaje na pořízení dlouhodobého majetku nižší, než odpovídá zobrazení na položkách 2111 a 6121).*

Navíc však nelze ani tuto „chybu“ spočítat, protože máme rozdílné vyjádření přes PDP – pokud zvolíme například postup 2.1. B:

***Příklad:***

*Stavba je v režimu PDP, máme zároveň nárok na odpočet.*

*Můžeme vyjádřit tak, že o DPH neúčtujeme vůbec, není ani příjem z odpočtu ani odvod, dojde jen k proúčtování přes 343. To je také postup v souladu s předpisy.*

*Pak na položce 6121 bude hodnota 4 000 tis. Kč, což odpovídá i hodnotě pořízeného DM.*

*Nebo vyjádříme pomocnými zápisy přes položku 6121, pak je zobrazení stejné, jako v případě mimo režim PDP.*

Některé obce mají zájem na přesném zobrazení výdaje na příslušné položce, tj. výdaj z PDP snížený o nárok na odpočet. Nárok na odpočet ale může být i nižší než povinnost DPH z PDP – buď při krácení odpočtu DPH poměrem podle §75 nebo koeficientem podle §76 (např. opravy v kulturním domě).

***Příklad:***

***Oprava v kulturním domě s PDP – hodnota 1 mil. Kč, PDP 210 tis. Kč, odpočet uplatněn např. jen v 50%, tj. v hodnotě 105 tis. Kč.***

***Toto vše jsme věděli při zpracování rozpočtu a na pol. 5171 a paragrafu 3392 máme rozpočet ve výši 1105 tis. Kč. Tj. tu hodnotu, co je náš skutečný výdaj za uvedeným účelem a druhem výdaje.***

***Ale přes rozpočtovou skladbu nám vyjde:***

1. ***PDP se zobrazí na stejné položce jako základ daně: skutečnost čerpání rozpočtu bude 1 210 tis. Kč (zde navíc s rizikem překročení rozpočtu, i když to vlastně není pravda, protože 105 tis. bude „někde“ snižovat položku 5362 – viz varianta 2.1.A***
2. ***Nezobrazuji přes položku základu daně: skutečnost bude 1 mil. Kč (105 tis. se „ztratí“ někde v položce 5362. – viz varianta 2.2.***

V tuto chvíli některé obce zobrazí na položce stejné jako základ daně jen hodnotu PDP minus nárok na odpočet. Jedná se vlastně o další možnost zobrazení DPH přes rozpočtovou skladbu. Z hlediska předpisu dochází jakoby ke kombinaci zobrazení na stejné položce jako základ daně a variantě zobrazení přes 5362. Upřímně – je to pro dobrou věc, máme přesnější údaje o čerpání dle účelu a druhu výdaje a nelze přesně identifikovat, zda toto je v rozporu s předpisem. Oba postupy jsou možné a jejich kombinace i pro jeden případ není nikde vyloučena (pravdou je, že není ani výslovně umožněna). Pozor, ale jen v případě PDP. Je to však pracné.

Nechceme se v případě této varianty nějak vymezovat, je nám ji líto zakázat, bojíme se ji povolit. A to kvůli pracnosti. Náprava přes rozpočtovou skladbu by byla možná jen v případě, že by možnost zobrazení DPH na výstupu i na vstupu přes položku 5362 byla umožněna v každém režimu, nejen v PDP. Což je ale velmi pracné, protože každý vstup i výstup by se při úhradě musel rozdělovat na položku základu daně a DPH. Než takováto pracnost, tak je snad lepší se smířit s vyšší a těžko identifikovatelnou nepřesností jednotlivých druhů výdaje. Ale důležité je pracovat s variantami zobrazení PDP přes rozpočtovou skladbu při zpracování rozpočtu (aby nedocházelo k nepravdivému nenaplnění rozpočtu, nebo dokonce k jeho překročení).