# VYSOKÁ ŠKOLA EKONOMICKÁ V PRAZE

Fakulta financí a účetnictví

katedra finančního účetnictví a auditingu

studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku


# Zálohy v podvojném účetnictví a dle zákona o DPH


Autor bakalářské práce: Filip Jakoubek

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jan Hospodka



Rok obhajoby: 2020

## Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Zálohy v podvojném účetnictví a dle zákona o DPH“ vypracoval samostatně a veškerou použitou literaturu a další prameny jsem řádně označil a uvedl v přiloženém seznamu.

V Praze dne 25. května 2020

Filip Jakoubek

## Poděkování

Rád bych poděkoval vedoucímu své bakalářské práce Ing. Janu Hospodkovi za odbornou pomoc, cenné rady, podporu a vstřícnost během psaní práce. Taktéž děkuji daňové poradkyni Ing. Veronice Kuchařové za odbornou konzultaci problematiky záloh a podklady do praktické části bakalářské práce.

**Abstrakt**

Název práce: Zálohy v podvojném účetnictví a dle zákona o DPH

Autor: Filip Jakoubek

Vedoucí práce: Ing. Jan Hospodka

Katedra: Katedra finančního účetnictví a auditingu

Klíčová slova: zálohy, podvojné účetnictví, daňový doklad, zálohová faktura, druhy záloh, zákon o DPH

Bakalářská práce pojednává o problematice využití záloh v podvojném účetnictví dle Českých účetních standardů a zákona o dani z přidané hodnoty. Věnuje se rozdílnému využití zálohových faktur a daňových dokladů. V teoretické části se čtenář seznámí se základními pojmy pro dobrou orientaci v tématu. Praktická část obsahuje komentované příklady, na kterých je poukázána běžná praxe. Cílem práce je ucelený přehled možností využívání záloh v podvojném účetnictví dle Českých účetních standardů a zákona o dani z přidané hodnoty.

**Abstract**

Title: Advances in double-entry accounting and by the VAT Act

Author: Filip Jakoubek

Supervisor: Ing. Jan Hospodka

Department: Department of Financial Accounting and Auditing

Keywords: advance payments, double-entry accounting, tax document, advance invoice, types of advance payments, VAT Act

Bachelor thesis deals with the issue of the use of advances in double-entry accounting according to Czech Accounting Standards and the Value Added Tax Act. It deals with the different use of advance invoices and tax documents. In the theoretical part the reader becomes acquainted with the basic concepts for good orientation in the topic. The practical part contains commented examples, which point to common practice. The aim of this work is a comprehensive overview of the possibility of using advances in double-entry accounting according to Czech Accounting Standards and the Value Added Tax Act.

**Seznam užívaných zkratek**

Č.OP. – číslo operace

DD – daňový doklad

DPH – daň z přidané hodnoty

DUZP – datum uskutečnění zdanitelného plnění

FP – faktura přijatá

FV – faktura vydaná

NO – nárok na odpočet

ONP – osoba nepovinná k dani

PPD – příjmový pokladní doklad

PŘÍ – příjemka na sklad

PZF – přijatá zálohová faktura

RCH – reverse charge

VBÚ – výpis z bankovního účtu

VPD – výdajový pokladní doklad

VÚD – vnitřní účetní doklad

VÝD – výdejka ze skladu

VZF – vydaná zálohová faktura

ZOZ – zápis o zařazení majetku

# Obsah

Úvod ..... 8
1 Historická souvislost ..... 9
2 Regulace účetnictví v České republice ..... 11
2.1 Požadavky a zásady vedení účetnictví ..... 12
2.2 Zaznamenávání účetních operací ..... 14
3 Zálohy v podvojném účetnictví ..... 15
3.1 Smysl a důvody záloh ..... 16
3.2 Zaznamenání zálohy v účetnictví ..... 17
3.3 Záloha snížená a nesnížená o DPH ..... 18
3.4 Zálohy dle účtového rozvrhu ..... 21
4 Zákon o dani z přidané hodnoty a zálohy ..... 23
4.1 DPH obecně – předmět a sazby ..... 23
4.2 Daňové subjekty – plátce a neplátce DPH ..... 23
4.3 Daňový doklad ..... 27
4.4 Přijatá a poskytnutá plnění DPH ..... 28
4.5 Přenesená daňová povinnost – reverse charge ..... 29
5 Praktická část – komentované příklady ..... 30
5.1 Příklad č. 1 - záloha na materiál ..... 32
5.2 Příklad č. 2 - nákup v internetovém obchodu OND ..... 34
5.3 Příklad č. 3 - záloha na pořízení DHM, bez zálohové faktury ..... 35
5.4 Příklad č. 4 - záloha na energie, bez daňových dokladů ..... 37
5.5 Příklad č. 5 - záloha na služby od plátce neplátci (dodavatel) ..... 40
5.6 Příklad č. 6 - dlouhodobé poskytování služby – nezaplacení ..... 41
5.7 Příklad č. 7 - záloha na plnění v přenesené daňové povinnosti ..... 43
5.8 Příklad č. 8 - záloha na pracovní cestu ..... 45
5.9 Příklad č. 9 - záloha na podíl na zisku ..... 46
Závěr ..... 47
Zdroje ..... 49

# Úvod

Tématem bakalářské práce jsou zálohy v podvojném účetnictví z pohledu zákona o účetnictví, Českých účetních standardů a zákona o dani z přidané hodnoty.

Zálohy jsou často využívaným prvkem v dodavatelsko-odběratelských vztazích, například při dlouhodobém plnění nebo plněních o vysokých finančních částkách. Konečná výše plnění bývá fakturována až po dokončení dodávek služeb nebo majetku, přičemž nemusí být ošetřena písemně. Z tohoto důvodu je využití záloh dobrým obranným mechanismem mezi subjekty. Pro dodavatele přijatá záloha představuje závazek dodat předmět plnění za stanovených podmínek a zúčtovat dříve obdržené finanční prostředky nebo tyto prostředky navrátit právoplatnému majiteli. Z pohledu odběratele, který předem zasílá určený finanční obnos, se jedná o pohledávku, oproti které bude očekávat protislužbu nebo případně navrácení peněz. Již v tuto dobu vzniká jednoznačný vztah mezi dvěma subjekty, které jsou sobě navzájem zavázány. Tyto povinnosti vycházejí nejen z obchodního zákoníku, ale také z často nepsaných dobrých mravů a zvyků v obchodním styku. Pozornost je věnována také přijatým zálohám, zálohám na pracovní cestu nebo na podíl na zisku.

První část pojednává teoreticky o podvojném účetnictví v České republice, o jeho regulaci a některých náležitostech. Dále poskytuje obecné informace o různých druzích provozních záloh z účetního pohledu, i pohledu pro účely daně z přidané hodnoty. Navazující část obsahuje vybrané modelové příklady využití záloh s komentářem a ukázkou zaúčtování dle vzorového účtového rozvrhu pro podnikatele. Velká pozornost je věnována zúčtování daně z přidané hodnoty na finálním dokladu, aby se zabránilo chybnému nárokování nebo odvodu daně z přidané hodnoty.

Cílem bakalářské práce je poskytnout čtenáři ucelený pohled na využívání záloh v podvojném účetnictví mezi obchodními partnery. Poukázat na požadavky, které vyplývají z návaznosti na zákon o dani z přidané hodnoty. Zejména určení dne, kdy záloha vstupuje do daňového přiznání a její vypořádání ve finálním vyúčtování na faktuře za celé plnění. Práce je doplněna také o situace, které nepodléhají dani z přidané hodnoty. Uváděné informace jsou platné dle právního stavu k 1. lednu 2020.

# 1 Historická souvislost

Přesný počátek vzniku účetnictví nelze datovat. První zmínky o pokusech vést systematické a logické záznamy o majetku a závazcích se objevovaly již v pravěku. Už v této dávné a primitivní době se zaznamenávaly počty zvířat či surovin. Jednalo se především o prosté vyjádření množství formou uzlů nebo vrubů. (Dvořáková, 2017, s. 235-236)

Vruby byly hole ze dřeva, na kterých se nacházely zářezy, které představovaly dluh. Po splacení dluhu se hůl v místě zářezu seřízla, aby bylo jasně vidět, že se závazek vypořádal. Univerzální použitelnost, především srozumitelná názornost a všudypřítomná dostupnost materiálu – dřeva, podpořila rozšíření tohoto způsobu takřka do celého světa. (Dvořáková, 2017, s. 235-236)

Později se už zde objevují první náznaky podvojného účetnictví, kdy dané vruby byly napůl podélně rozříznuté se zářezem na stejném místě. Každý z účastníků obchodu pak vlastnil svůj kus hole a úhrada se zaznamenala opět společným seříznutím. Tento prvek – promítnutí transakce na dvou stranách různých účtů se dochoval dodnes. Také zůstalo pojmenování jedné strany účtu, a to debetní strany účtu „má dáti“, jež se běžně označuje jako „na vrub“. (Dvořáková, 2017, s. 235-236)

Následný rozvoj písma poskytl další možnosti k zaznamenávání důležitých informací, včetně bližšího popisu transakce. První písemná zmínka o účetnictví pochází z roku 1494 dílem „Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita“ italského mnicha Luca Pacioliho. Nicméně můžeme předpokládat, že prvky účetnictví se užívaly v městských státech Itálie, ale i v dalších civilizacích světa, již o několik století dříve. (Skálová a kol., 2020, s. 17)

Mezi hlavní důvody vzniku takto ucelených informací můžeme tedy řadit především praktické potřeby podnikatele. Ten díky nim může průběžně sledovat vývoj své činnosti a kvalitně tak řídit své zájmy a postupy k dosažení daných cílů. Stejně tak může tyto informace užívat jako rozhodovací podklad pro nové investice nebo směr podnikání, kterým se může zabývat. Důležitá je také struktura a objem transakcí během sledovaného období. Z toho můžeme usoudit, že účetnictví bylo v začátku určeno pro vlastní potřebu podnikatelů. (Skálová a kol, 2020, s. 17)

V 21. století už účetnictví neslouží jen konkrétnímu podnikateli pro jeho rozhodování. S rostoucím trhem a rozvojem maloobchodu i velkoobchodu se potřeba kvalitního zdroje různých informací stala nutností pro majitele či vyšší vedení společnosti. Zakládané společnosti zvládají denně několikanásobný objem transakcí než individuální podnikatel a drží tak vysoké finanční i majetkové prostředky. Proto jsou řízeny odborníky ve svém oboru, kteří se starají o odpovídající část společného podnikání. Účetní výsledky následně předkládají majiteli společnosti a ten kontroluje, zda se daří naplňovat cíle podnikatelského záměru. (Skálová, 2020, s. 17)

Dalším velmi důležitým uživatelem účetnictví se stal stát. Ten se prostřednictvím různých institucí zajímá o průběh i správnost jednotlivých operací v průběhu účetního období. Jedná se především o finanční úřad, který vystupuje jako správce daně z příjmů, daně z přidané hodnoty a případně dalších daňových povinností podnikatelského subjektu. Dále sem můžeme řadit například celní úřady, zdravotní pojišťovny a instituce sociálního pojištění.

Mezi další subjekty, pro které jsou různé informace z účetnictví zajímavé, řadíme hlavně věřitele, zaměstnance či jiné obchodní partnery. Zmíníme zde ještě konkurenci, která vždy touží po nejpřesnějších informacích o situaci na relevantním trhu.

# 2 Regulace účetnictví v České republice

Z předchozí kapitoly vyplývá, že účetní výstupy jako měsíční reporty, obraty a stavy účtů, především účetní závěrka jsou důležité pro mnoho uživatelů. Proto je potřeba tyto informace harmonizovat, aby měly stejnou vypovídající schopnost pro každého, kdo se o ně bude zajímat a pracovat s nimi. Především zajištění věrného a poctivého obrazu předmětu účetnictví a finanční situace účetní jednotky. (Zákon o účetnictví, § 7)

Mezi základní prameny upravující účetnictví na území České republiky řadíme:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví,
- České účetní standardy.

Doplňkovým, ne však zanedbatelným zdrojem informací, jsou také interpretace Národní účetní rady. Jedná se o nezávislou odbornou instituci, která byla založena za účelem poskytování pomoci a dovysvětlení při účtování specifických operací. V některých situacích totiž nelze nalézt dostatečnou oporu v Českých účetních standardech a případný rozdíl ve vykazování by měl zásadní dopad. Také přispívá k ovlivňování legislativy upravující účetnictví. (Skálová a kol, 2020, s. 13)

Dle zákona o účetnictví se subjekt se zákonnou povinností vést účetnictví nazývá účetní jednotkou. Řadíme sem především (Zákon o účetnictví, § 1):

- fyzické a právnické osoby zapsané v obchodním rejstříku,
- organizační složky státu,
- subjekty, kterým tuto povinnost ukládá zvláštní právní předpis,
- fyzické osoby, které se rozhodli vést účetnictví dobrovolně,
- a další subjekty zde neuváděné.

Účetnictví musí být vedeno v českých korunách po celou dobu účetního období. V případě operací v cizí měně se uvede tato měna společně s přepočtem na české koruny. Účetní období představuje kalendářní nebo hospodářský rok. Kalendářní rok kopíruje období od 1. ledna do 31. prosince daného roku, zatímco hospodářský rok začíná 1. dnem jiného měsíce než ledna. Společným znakem zůstává, že se jedná o 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců.

Specifická situace nastává při zakládání či rušení účetní jednotky. Může se využít možnost zkrácení nebo prodloužení účetního období až o 3 kalendářní měsíce. (Zákon o účetnictví, § 3, 4)

Účetnictví může být vedeno ve zjednodušeném nebo plném rozsahu pomocí podvojných zápisů. Účtuje se o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazcích včetně dluhů a jiných pasiv a o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření. Jednoduché účetnictví není předmětem této bakalářské práce, a proto nebude dále zmiňováno. (Zákon o účetnictví, § 2)

Tyto operace se zaznamenávají v průběhu účetního období takzvaným účetním zápisem. Ten může být ve formě listinné, technické nebo smíšené a musí vždy umožňovat převod do takové formy, která bude čitelná a srozumitelná pro fyzickou osobu. Zápis se provede na základě účetního dokladu bez zbytečného odkladu do příslušné účetní knihy. (Zákon o účetnictví, § 12, 13, 33)

## 2.1 Požadavky a zásady vedení účetnictví

Celé účetnictví musí být vedeno tak, aby sestavená účetní závěrka poskytovala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví a finanční situace dané účetní jednotky. K takovému výsledku se dostaneme, pokud během účetního období budeme splňovat následující základní zásady. V průběhu účetního období může docházet k situacím, kdy je potřeba uvolnění jedné zásady na úkor druhé. Následující výčet obecně popsaných a uznávaných zásad není vyčerpávající.

Zásada věrného a poctivého zobrazení

Zásada věrného a poctivého zobrazení skutečnosti se naplňuje především díky správnosti, úplnosti, průkaznosti, srozumitelnosti a trvalosti jednotlivých účetních operací v průběhu roku. Jedná se o základní zásadu, která počítá s tím, že jsou v účetnictví zaneseny veškeré účetní případy, které věcně i časově souvisí s účetním obdobím, před sestavením účetní závěrky. A to v ekonomickém celku, za který je účetnictví vedeno. Případné přenášení uskutečněných operací do různých účetních období zkresluje výsledek účetní závěrky a může naplňovat podstatu přestupku dle zákona o účetnictví, či dokonce trestného činu dle § 254 trestního zákoníku. (Králová, Hejret, 2020, s. 14-16)

Princip podvojnosti a souvztažnosti

Tento princip říká, že každá účetní operace, která se znamenává v účetnictví, se promítá na dvě strany (podvojnost) dvou či více různých účtů (souvztažnost). Levá (debetní) strana se označuje názvem „má dáti“ se zkratkou MD a pravá (kreditní) strana názvem „dal“ se zkratkou D. (Hauzarová, 2017)

Zásada neomezeného trvání

Zásada neomezeného trvání účetní jednotky předpokládá nepřetržité uskutečňování činnosti účetní jednotky. To znamená, že nejsou známy skutečnosti o tom, že by v dohledné době nastala situace omezení nebo ukončení provozu. Princip se běžně užívá při oceňování aktiv v rozvaze, které se uvádějí v historických čili v pořizovacích cenách a předpokládá se postupné odepsání formou odpisů. (Skálová a kol, 2020, s. 14) Pokud by se blížil výše zmiňovaný útlum činnosti, je třeba tuto informaci uvést v příloze k účetní závěrce. (Králová, Hejret, 2020, s. 16)

Zásada opatrnosti

Zásada opatrnosti zohledňuje nepředvídatelné chování odběratelů, trhu, ale také jiné ovlivňující faktory. Z aktuálního dění například situace kolem nákazy Covid-19. i to je závažné riziko, se kterým se může počítat dopředu. V praxi to znamená, že se vždy počítá s horší variantou vývoje. Do účetnictví by se měly promítnout veškeré možné ztráty, znehodnocení a rizika, i když ještě nenastaly a jejich výše není s jistotou zjistitelná. (Zákon o účetnictví, § 25 odst. 3) Toto snížení se provádí přes opravné položky a tvorbu rezerv. Je třeba sledovat rozdílný pohled zákona o účetnictví a zákona o daních z příjmů. (Skálová a kol, 2020, s. 15-16)

Zásada stálosti účetních metod

Tato metoda zajišťuje neměnnost účetních postupů v průběhu účetního období. Vychází se vždy z postupů platných na počátku období pro všechny operace, které následují. Mluvíme především o způsobu oceňování a odpisování aktiv a obsahové náplni vykazovaných položek výkazů účetní závěrky. Konzistentnost umožňuje porovnávání výsledků v čase. (Skálová a kol, 2020, s. 15) Případné změny v oceňování a vykazování jsou přípustné pouze mezi účetními obdobími za předpokladu, že se jedná o zpřesnění nebo zkvalitnění vypovídající schopnosti účetní závěrky. Tyto změny musí být uvedeny v příloze k účetní závěrce včetně odůvodnění. (Zákon o účetnictví, § 4 odst. 8 a 15)

## 2.2 Zaznamenávání účetních operací

Na základě účetních dokladů se jejich obsah zaznamenává do účetních knih. V systému podvojného účetnictví, které je předmětem celé bakalářské práce, se užívají následující účetní knihy.

- Deník – obsahuje chronologické seřazení všech zaúčtovaných účetních případů, které během účetního období nastaly. Časová posloupnost zabraňuje případným účelovým změnám v dřívějších operacích. Tento způsob je použit v praktické části bakalářské práce.
- Hlavní kniha – poskytuje seznam všech syntetických účtů, které účetní jednotka pro svůj provoz používá. Dle pohybů na jednotlivých účtech se získávají informace o změně aktiv, pasiv, nákladů a výnosů. Z tohoto důvodu musí struktura hlavní knihy poskytovat minimálně údaje o počátečním a konečném stavu účtu, a také souhrnné obraty stran „má dáti a dal“ nejvýše za jeden kalendářní měsíc.
- Kniha analytických účtů – obsahuje detailnější pohled na složení informací z hlavní knihy na syntetických účtech, tudíž ji doplňuje. Vytváří se na základě vlastního rozhodnutí účetní jednotky. Úprava této knihy není právně stanovena.
- Kniha podrozvahových účtů – zahrnuje operace, které se nepromítly ve výše uvedených knihách.

Účetní doklad

Každá zaznamenaná operace se v účetnictví promítne na základě účetního dokladu. Ten dokazuje uskutečnění okolností, v jejichž důsledku došlo k pohybu aktiv, pasiv, nákladů nebo výnosů. Bez takového dokladu není možné provést zápis do účetnictví. Na základě dokladů se pak provádí případná kontrola zaúčtování či jiných skutečností a prokazuje se důvodnost při sporech. (Ryneš, 2020, s. 58) Typicky se jedná o faktury, pokladní doklady, bankovní výpisy nebo vnitřní účetní doklady. Ve specifických situacích může i smlouva sloužit jako běžný účetní doklad.

Vzhledem k důležitosti takových dokladů jsou jejich specifika zakotvena v zákoně. Musí mít vyjmenované náležitosti (Zákon o účetnictví, § 11):

- označení účetního dokladu – druh dokladu,
- obsah účetního případu a jeho účastníky – předmět plnění, odběratel a dodavatel,
- peněžní částku nebo informaci o ceně za měrnou jednotku a vyjádření množství,
- okamžik vyhotovení účetního dokladu,
- okamžik uskutečnění účetního případu, není-li shodný s okamžikem vyhotovení,
- podpisový záznam osoby odpovědné za účetní případ a zaúčtování.

Systém účtů

Účetní jednotka na počátku účetního období sestavuje účtový rozvrh. Ten představuje soupis všech syntetických a analytických účtů, které se během roku budou používat. Při sestavování se musí řídit směrnou účtovou osnovou, která definuje jednotlivé účtové třídy (0 až 9) a účtové skupiny (x1 - x9). Během roku je samozřejmě podle potřeb možné účtový rozvrh doplňovat. Pokud mezi účetními obdobími nedochází ke změně v účtovém rozvrhu, postupuje se dle původní verze i v následujícím období. (Skálová a kol, 2020, s. 27)

V případě potřeby je možno vytvořit analytické účty, které detailněji člení syntetické účty. (Vyhláška 500/2002 Sb., § 46) Při tvorbě takových účtů se dodržuje například členění dle cizích měn, dle jednotlivých odběratelů a dodavatelů nebo rozdílných potřeb zúčtování se státními institucemi. (ČÚS 001, bod 2.2.1.)

Příklad označení účtu 221.100:

- 2xx.xxx = účtová třída 2 - krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky
- 22x.xxx = účtová skupina 22 - peněžní prostředky na účtech
- 221.xxx = syntetický účet pro finanční prostředky na účtech
- 221.100 = analytické členění pro bankovní účet v CZK
- 221.200 = analytické členění pro bankovní účet v EUR

# 3 Zálohy v podvojném účetnictví

Tématem této bakalářské práce jsou zálohy, proto se s nimi v následující kapitole blíže seznámíme. Mohlo by se zdát, že se zálohy týkají pouze obchodních dodavatelsko-odběratelských vztahů. To ale není pravda. Zálohy se běžně vyskytují i u nepodnikatelských

subjektů a pravděpodobně se s nimi každý z nás již několikrát setkal. Například každý měsíc při platbě za energie nebo při platbě kartou přes internet. I tento druh platby před vystavením faktury či dodáním zboží je forma zálohy.

Samotný vzorový účtový rozvrh v sobě skrývá mnoho účtů, ze kterých již název napovídá, že se touto problematikou zabývá. Od poskytnutých záloh na pořízení dlouhodobého majetku či zásob, po přijaté zálohy. Už zde musíme mít na paměti požadavky, které plynou ze zákona o dani z přidané hodnoty. Stěžejním pohledem této bakalářské práce je situace, kdy na straně odběratele i dodavatele jsou plátci DPH.

## 3.1 Smysl a důvody záloh

Jak již bylo naznačeno v úvodu – záloha může vystupovat jako ochranný prvek na straně dodavatele i odběratele. Poskytnutí zálohy totiž obě strany vzájemně zavazuje k právům a povinnostem, kterým se musí dostát. Záloha je platba předem za něco, co odběratel očekává následně obdržet. Vzniká mu tak pohledávka. Dodavateli naopak vzniká z titulu přijaté zálohy závazek, neboť od odběratele obdržel finanční prostředky, ale nic mu zatím nedodal. Ať už je předmětem plnění nějaká služba nebo dodání zboží, může se jednat o specifickou zakázku, na kterou se musí dodavatel připravit. I taková příprava může přinášet různá rizika. Poskytnutá záloha ale dokazuje náš skutečný zájem a zvyšuje tak vzájemnou důvěryhodnost i při nestandartních požadavcích.

Důvodů k využití záloh může být mnoho. Jeden byl naznačen v předchozím odstavci. Zákazníkova přání mohou být velmi specifická. V případě, že s dodavatelem dojdou ke shodě, existuje možnost, že je nutné nakoupit speciální materiál, nářadí, pozměnit výrobní proces či proškolit zaměstnance. Tak velké změny samozřejmě nikdo nepodnikne bez dostatečné záruky, že jeho snažení bude na konci řádně odměněno. V takovém případě je záloha přijatelným způsobem, jak dokázat opravdový záměr dostát svým závazkům. Navíc dodavatel by při konečném vyúčtování mohl utrpět citelné ztráty, kdyby nedošlo ke splacení dlužné částky. Pokud předem přijímal menší částky ve formě záloh, část celkového plnění má již zaplacenou. Díky tomu se případné škody spojené s nesplacením zbytkové částky eliminují.

Také z finančního hlediska jsou zálohy rozumným způsobem, jak financovat velké projekty. Postupně zasílané menší obnosy peněžních prostředků nezpůsobují náhlý pokles zůstatků na bankovních účtech. Naopak celkovou zátěž rozkládají do delšího časového období a tím se investice stává méně náročnou. Navíc konečný doplatek se tímto také výrazně snižuje.

Finanční důvody můžeme nalézt také na straně dodavatele. Ten pomocí přijaté zálohy může částečně financovat výrobní proces už v průběhu jeho tvorby a nemusí čekat na zaplacení až po finální fakturaci. Usnadní si tímto krokem svou finanční situaci a ostatní prostředky může dále užívat k dříve zamýšleným akcím bez toho, aniž by je musel použít na splnění nově nasmlouvaných závazků.

Neposledním důvodem využití systému záloh může být skutečnost, že se předem nezná celková výše plnění. Mluvíme především o spotřebě energií. Nikdo nemůže předem znát přesný objem spotřebovaných energií (například plynu nebo elektrické energie). Z toho důvodu každý poplatník během zúčtovacího období platí zálohy, které se po vyčíslení skutečné spotřeby vyrovnají proti zálohám a vzniká přeplatek nebo nedoplatek.

## 3.2 Zaznamenání zálohy v účetnictví

Z dříve zmiňované zásady věrného a poctivého obrazu vyplývá, že se musí do účetnictví průkazně zaznamenávat každá operace. To probíhá na základě účetního dokladu. Zde se ale setkáváme se specifickou situací. Záloha může být požadována i na základě smlouvy či jiné dohody, což znamená, že zálohovou fakturu není zcela nutné vždy fyzicky vytvářet. Obecný princip fungování zálohy zůstává nedotčen.

Protože zálohová faktura nemá zákonnou specifikaci a úpravu, její obsah i formu si každý může upravit dle potřeby. Bývá také označována jako proforma faktura nebo výzva k úhradě. Nepsanou praxí je skutečnost, že proforma faktura se používá v situaci, kdy je předem hrazena celá částka výsledného plnění. Zatímco zálohová faktura se užívá k úhradě části nebo i celého plnění. (Bartůšková, 2019) Takové dokumenty obsahují označení protistran, platební podmínky a výši požadované platby. Zálohová faktura ale nesplňuje požadavky na účetní doklad, proto se o ní obvykle neúčtuje (existují výjimky, těmi se ale tato práce nezabývá), a tudíž neovlivňuje strukturu rozvahy ani výkazu zisku a ztráty. Je ale vhodné ji vést evidenčně například v knize přijatých nebo zálohových faktur či na podrozvahových účtech. Zaúčtování zálohy se provede až při pohybu peněz, tudíž při jejím zaplacení z bankovního účtu nebo pokladny. V případě, že se jedná o přijatou zálohu, postup je stejný a první účtování o záloze nastává až při pohybu finančních prostředků. (Kuchařová, 2020)

V praxi se stává, že tento typ platebního příkazu bývá vystaven s vyčíslením částky DPH. Vzhledem ke svému obsahu ale nesplňuje náležitosti daňového dokladu dle zákona o dani z přidané hodnoty. Z toho důvodu je vhodné na takové faktuře uvádět, že se nejedná o daňový

doklad. Předchází se tak chybným odpočtům DPH na základě dokladu, který toto právo nezakládá. Zálohové faktury mají totiž často velmi podobnou strukturu a vzhled jako běžná faktura a lze je tudíž snadno zaměnit.

Následujícím krokem po obdržení zálohové faktury je její úhrada. Ta se uskuteční buď z bankovního účtu nebo v hotovosti dle sjednaných platebních podmínek. Celková suma je jasně viditelná. Co už ale nemusí být zcela jasné je, jaká část připadá na samotnou zálohu, a jaká je část DPH. Tato situace samozřejmě nastává, pokud jsou na straně odběratele i dodavatele plátci DPH a výše daně nebyla uvedena na dokladu. Vzhledem ke dvěma rozdílným metodám výpočtu se můžeme setkat se situací, kdy část daně snižuje výslednou zálohu nebo naopak nesnižuje. (Chalupa, Kadlec. 2020, s. 222)

Důležitým krokem je samozřejmě výsledné zúčtování zálohy a vyčíslení případného nedoplatku či přeplatku. To se provádí na finální faktuře za celé plnění. Faktura je jedním ze základních účetních dokladů. Proto se promítá bez zbytečného odkladu do účetnictví správným zaúčtováním na příslušné účty dle jejího obsahu. Obsahem je celkové plnění, které bylo pro odběratele uskutečněno. Typicky se může jednat o dodání zboží nebo poskytnutí služby. Uvádí se jednotková cena výkonu a příslušná výše DPH. Dále se na faktuře uvede dříve přijatá záloha, o kterou se částka doplatku k úhradě snižuje. V tomto kroku je pečlivé zaúčtování velmi důležité. Především z toho důvodu, aby si odběratel nárokoval správnou výši DPH. V případě, že si část DPH na vstupu nárokoval již na základě obdrženého daňového dokladu k zaplacené záloze, může si z finální faktury nárokovat už jen odpovídající část daně. (Kuchařová, 2020)

V případě, že uvedené zálohy zcela pokryjí částku vyčíslenou na faktuře, výsledná faktura zní na částku 0 Kč, stává se uhrazenou a žádný doplatek se nerealizuje. Může nastat také přeplatek, který je nutno vyřešit. Jedna z možností je navrácení příslušné částky původnímu majiteli nebo si dodavatel částku ponechá za účelem jejího zúčtování na budoucím poskytovaném plnění pro stejného odběratele.

## 3.3 Záloha snížená a nesnížená o DPH

Obecně již víme, že zálohy se zasílají včetně případné výše DPH. I zde připadá v úvahu určitá úprava. Je totiž drobný rozdíl v tom, jakým způsobem bude tato záloha sjednána. Existují dvě možnosti. První případ je zaslání zálohy, kde se její výše sníží o odpovídající část DPH vypočítanou dle § 37 písm. b) zákonu o DPH. Tudíž odběratel si nemusí při zasílání finančního

obnosu být zcela jist, jaká část připadne na zálohu a jaká bude částka DPH. Výši daně i zálohy se dozví až po obdržení daňového dokladu k záloze či na faktuře. Pokud by odběratel chtěl okamžitě vědět, jaká část platby půjde na zálohu a jaká na DPH (druhý případ), stačí se domluvit na zaslání částky zálohy zvýšené o daň v odpovídající sazbě.

Rozdílnost výše uvedených postupů není závratná. Pro dodavatele (příjemce zálohy) se nic nemění. Stále bude postupovat dle zákonného výpočtu DPH pomocí koeficientu a daň přiznávat ke dni přijetí úplaty. Ve většině případů zálohu požaduje právě dodavatel, který ale již dopředu ví, jak s peněžními prostředky bude nakládat v souvislosti s daní. Z pohledu odběratele (poskytovatel zálohy) se může jednat o rozdíl v objemu zasílaných peněz. Vzhledem k tomu, že se k vedení účetnictví používají speciální programy, tyto rozdíly jsou z technického hlediska zcela zanedbatelné. Může tedy záležet pouze na případné domluvě mezi odběratelem a dodavatelem. Princip použití zálohy zůstává zachován.

Příklady níže demonstrují rozdíl v přijetí zálohy ve výši 10 000 Kč na poradenské služby. V prvním případě se jedná o zálohu, která je snížená o DPH. V druhém případě se tato záloha nesníží po výpočtu DPH.

**Záloha snížená o DPH**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 04.01. | Přijatá záloha | 10 000,00 | 221 | 324 |
| 2. | DD | 04.01. | Daňový doklad k záloze 21 % | 1 735,54 | 324 | 343 |
| | | | Poskytnutí poradenské služby | 15 000,00 | 311 | 602 |
| | | | DPH 21 % | 3 150,00 | 311 | 343 |
| 3. | FV | 22.01. | Zúčtování zálohy | 8 264,46 | 324 | 311 |
| | | | Zúčtování DPH ze zálohy 21 % | 1 735,54 | 343 | 311 |
| | | | K úhradě | 8 150,00 | - | - |

**Záloha nesnížená o DPH**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 04.01. | Přijatá záloha | 12 100,00 | 221 | 324 |
| 2. | DD | 04.01. | Daňový doklad k záloze 21 % | 2 100,00 | 324 | 343 |
| | | | Poskytnutí poradenské služby | 15 000,00 | 311 | 602 |
| | | | DPH 21 % | 3 150,00 | 311 | 343 |
| 3. | FV | 22.01. | Zúčtování zálohy | 10 000,0 | 324 | 311 |
| | | | Zúčtování DPH ze zálohy 21 % | 2 100,00 | 343 | 311 |
| | | | K úhradě | 6 050,00 | - | - |

Zdroj: vlastní tvorba

## 3.4 Zálohy dle účtového rozvrhu

Pro potřeby této bakalářské práce se vychází ze vzorového účtového rozvrhu (Portál Pohoda, 2020). Samotný účtový rozvrh obsahuje několik účtů, které se již díky svému názvu zabývají systémem záloh v podvojném účetnictví. Tyto účty můžeme volně rozdělit podle účtových tříd.

První zálohy se vyskytují v účtové skupině 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý majetek. Za předpokladu splnění podmínek pro dlouhodobý majetek dle vyhlášky č. 500/2002 Sb. § 6 se přes tyto účty může účtovat o zálohách na pořízení dlouhodobého majetku. Nejčastěji se jedná například o pořízení automobilu, výrobní linky, softwaru či jiných ocenitelných práv. Pod dlouhodobým finančním majetkem si lze představit cenné papíry se splatností nad jeden rok či jiné majetkové podíly neurčené k obchodování. (Vyhláška č. 500/2002 Sb, § 8) Jsou to následující účty:

- 051 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek
- 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek
- 053 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek

Další zálohy nalezneme ve skupině 15 - Poskytnuté zálohy na zásoby. Zde se jedná o zásoby dle § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb. Řadíme sem především materiál, který účetní jednotka používá pro svou produktivní činnost, včetně náhradních dílů. Zboží představuje takový předmět, který se nakoupí a v nezměněném stavu se dále prodá zákazníkovi. Poskytnuté zálohy na zvířata se týkají především zemědělských subjektů. Konkrétně se bavíme o účtech:

- 151 - Poskytnuté zálohy na materiál
- 152 - Poskytnuté zálohy na zvířata
- 153 - Poskytnuté zálohy na zboží

Neposlední a velmi často užívané zálohy se skrývají pod účty ve 3. účtové třídě – Zúčtovací vztahy. Ve skupině 31 - Pohledávky (krátkodobé i dlouhodobé) nalezneme poskytnuté provozní zálohy. Zde se evidují již zmiňované zálohy na energie či služby. Samozřejmě nelze opomenout ani přijaté zálohy ve skupině 32 - Závazky (krátkodobé), které by se v případě vypořádání trvající déle než jeden rok, přesunuly do skupiny 47 - Dlouhodobé závazky. Příkladem jsou tyto účty:

- 314 - Poskytnuté provozní zálohy (krátkodobé i dlouhodobé)
- 324 - Přijaté zálohy (krátkodobé)
- 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy

Zálohy se ale mohou týkat také zaměstnanců nebo majitelů společnosti. I tyto situace je nutné průkazně zaznamenávat do účetnictví. Zde se setkáváme například se zálohou, kterou zaměstnavatel poskytne svému zaměstnanci na výdaje na pracovní cestu. Mezi výdaje, které prokazatelně musel vynaložit na cestu řadíme cestovné nebo nocležné. Tyto výdaje zaměstnavatel po předložení dokladů o zaplacení proplácí. Nesmí se zde zapomenout ani na stravné, které zaměstnanci po dobu pracovní cesty náleží. Situace kolem pracovních cest řeší zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce. Konkrétně se jedná o § 151 až § 190.

Zmíníme také majitele podniku. Výsledek hospodaření je pravidelně zjišťován až po skončení účetního období. Co se s ním následně stane je v rukou majitelů a nejvyššího vedení dané společnosti. Podíl na zisku se často vyplácí jednorázově až po schválení účetní závěrky, ale existuje i dřívější možnost. Po rekodifikaci soukromého práva s účinností od 1. ledna 2014 se objevila nová instituce. A to zálohy na podíl na zisku. Takovou zálohu lze vyplácet jen na základě mezitímní účetní závěrky a při dostatku finančních prostředků. (Zákoník o obchodních korporacích, § 40) v těchto případech se problematika DPH nevyskytuje. Proto se tato práce bude zabývat účetním zaznamenáním daných operací bez vlivu daně z přidané hodnoty. V těchto situacích se setkáváme s účty:

- 335 - Pohledávky za zaměstnanci
- 432 - Zálohy na podíl ze zisku

# 4 Zákon o dani z přidané hodnoty a zálohy

Tématem této bakalářské práce jsou zálohy v podvojném účetnictví a v návaznosti na zákon č. 235/2004 Sb, o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o DPH). Jedná se o nepřímou univerzální daň. Nepřímá z toho pohledu, že zdaňuje spotřebu a nelze předem specifikovat, kdo bude poplatníkem. Také její výše je skryta v celkové částce za nakoupené zboží nebo službu. Z toho je patrné, že se každý z nás běžně setkává s touto platbou do státního rozpočtu. Univerzálnost daně pak spočívá v tom, že není předem určeno, na co se vybrané prostředky využijí. (Chalupa, Kadlec, 2020, s. 337)

## 4.1 DPH obecně – předmět a sazby

Předmětem daně z přidané hodnoty je zdanitelné plnění, které není od daně osvobozeno. Řadíme sem dodání zboží, poskytnutí služby či pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie. Aby se jednalo o plnění, která jsou předmětem DPH, musí být poskytnuta osobou povinnou k dani, pro ekonomickou činnost, za úplatu a s místem plnění v tuzemsku. Od 1. května 2015 jsou v České republice tři sazby DPH:

- základní sazba 21 %,
- 1. snížená sazba 15 %
- 2. snížená sazba 10 %.

Plnění, na která lze uplatnit snížené sazby, jsou vyjmenována v přílohách k zákonu o DPH. (Zákon o DPH, § 2 a 47)

## 4.2 Daňové subjekty – plátce a neplátce DPH

Mezi daňové subjekty, které jsou zatížené starostí o DPH samozřejmě nepatří úplně každý. Existují také činnosti, které nejsou předmětem této daně. Rozlišujeme zde několik typů subjektů. Prvním typem je osoba povinná k dani. Ta samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost za účelem získávání pravidelného příjmu. (Zákon o DPH, § 5) Z toho vyplývá, že se musí částečně zajímat o DPH a sledovat například svůj obrat. Osoby povinné k dani se dále dělí na registrované a neregistrované. K těm registrovaným se řadí především plátce DPH, neregistrovaný je pak neplátce DPH.

Plátce DPH

Plátcem DPH se stává osoba povinná k dani, která za 12 předcházejících kalendářních měsíců překročí obrat 1 mil. Kč a má sídlo v České republice. Tato osoba je povinna podat přihlášku k registraci do 15 dnů od skončení kalendářního měsíce, v němž zjistila, že překročila limit obratu. Plátcem se následně stává od 1. dne druhého měsíce od měsíce, ve kterém došlo k překročení obratu. Obratem se pro účely DPH rozumí „*souhrn úplat bez daně, které osobě povinné k dani náleží za uskutečněná plnění s místem plnění v tuzemsku.*“ (Zákon o DPH, § 4a, 94)

Pro názornost: neplátce DPH měl tyto kumulované obraty – červen 785 000 Kč, červenec 990 000 Kč, srpen 1 120 000 Kč. V měsíci srpnu překročil limit 1 mil. Kč za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. To pro něj znamená, že do 15. září musí podat přihlášku k registraci jako plátce DPH. Od 1. října se tato osoba stává plátcem DPH.

Takový plátce následně musí uplatňovat a odvádět daň ze všech svých zdanitelných plnění. Současně mu vzniká nárok na odpočet, který mu bude případně vrácen od příslušného finančního úřadu. Z těchto důvodů je proto nutné vést důslednou evidenci k prokázání všech skutečností, které zakládají povinnost přiznat daň na výstupu, a možnost odpočtu daně na vstupu. Běžným zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Za podmínek, které jsou uvedeny v § 99a zákona o DPH si může plátce rovněž zvolit čtvrtletní zdaňovací období. (Zákon o DPH, § 6, 94, 99a)

Registrace k dani může vzniknout také na základě vlastního rozhodnutí. Plátcovství DPH v obchodním styku zvyšuje důvěryhodnost partnera a zároveň nepředstavuje zatížení ekonomické situace účetní jednotky. Daň totiž vystupuje jako přirážka k cenám a uvádí se vedle nákladových a výnosových položek. To znamená že u plátců, DPH nevstupuje do ocenění majetku, nakupovaných a prodávaných složek činnosti. (Chalupa, Kadlec, 2020, s. 377)

Neplátce DPH

Pokud by jedna ze stran dodavatelsko-odběratelského vztahu byla neplátcem, situace by byla jiná. Veškeré starosti ohledně DPH odpadají. Nákupčí nakupuje za ceny včetně daně a nemá nárok na odpočet. Tudíž se výše daně stává součástí ocenění nakupovaných služeb, zboží či výrobků a je zahrnuta do nákladů. Při prodeji zboží či poskytování služeb nepřipočítává výši daně k celkové ceně, a proto neodvádí DPH ani na výstupu. (Skálová a kol., 2020, s. 93)

Jako dodavatel nemůže vystavovat tzv. daňový doklad ve smyslu zákona o DPH. Na jeho fakturách bychom tudíž neměli naleznout informace o sazbách či výši DPH. Pokud by použil sazbu 0 %, odběratel by mohl být uveden v omyl, že se jedná o přenesenou daňovou povinnost. Proto je velmi vhodné na vystavovaných dokladech uvádět informaci o tom, že daný subjekt není plátcem DPH. (Bartůšková, 2019) Předmětem této práce je především situace dvou plátců, proto tato problematika není řešena obsáhleji.

### Ukázka rozdílu účtování DPH u plátce a neplátce – záloha na zboží

Zadání: Prodejce ovoce a zeleniny Mrkev, s.r.o. (neplátce DPH) si u velkoobchodu objednal zavážku zboží. Velkoobchod požaduje předem zálohu ve výši 20 125 Kč. Ta byla uhrazena 9.6. Protože objednávka byla objemná, za dopravu si dodavatel účtoval 500 Kč bez DPH a zboží dodal 12.6. Veškeré doklady byly součástí zásilky. Faktura byla zaplacena o 3 dny později z bankovního účtu.

**Dodavatel velkoobchod plátce DPH**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 09.06. | Přijatá záloha | 20 125,00 | 221 | 324 |
| 2. | FV | 12.06. | Dodávka ovoce a zeleniny | 17 500,00 | 311 | 604 |
| | | | DPH 15 % | 2 625,00 | 311 | 343 |
| | | | Doprava | 500,00 | 311 | 602 |
| | | | DPH 15 % za dopravu | 75,00 | 311 | 343 |
| | | | Přijatá záloha | 20 125,00 | 324 | 311 |
| | | | K úhradě | 575,00 | - | - |
| 3. | VBÚ | 12.06. | Úhrada FV | 575,00 | 221 | 311 |
| 4. | VÚD | 30.06. | Daňová povinnost za červen | 2 700,00 | - | - |

**Odběratel Mrkev, s.r.o. neplátce DPH**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 09.06. | Záloha na dodávku zeleniny | 20 125,00 | 153 | 221 |
| 2. | FP PŘÍ | 12.06. | Dodávka zboží | 20 700,00 | 132 | 321 |
| | | | Zúčtovaná záloha | 20 125,00 | 321 | 153 |
| | | | K úhradě | 575,00 | - | - |
| 3. | VBÚ | 15.06. | Úhrada FP | 575,00 | 321 | 221 |

Zdroj: vlastní tvorba

**Komentář k velkoobchodu**

Velkoobchod jako plátce DPH musí odvádět daň ze všech svých zdanitelných plnění. Potraviny jako ovoce a zelenina patří do první snížené sazby dle Přílohy č. 3 k zákonu o DPH. Na dopravu by se běžně vztahovala základní sazba 21 %, ale zde se jedná o vedlejší plnění k hlavnímu plnění (Zákon o DPH § 36 odst. 3) a proto je i zde uplatněna 15% sazba daně. DUZP na faktuře bude 9.6. z důvodu přijaté zálohy (nebyl vystaven DD na zálohu, protože již za 3 dny později byla vystavena finální faktura), zatímco datum vystavení faktury bude až 12.6.

**Komentář k situaci neplátce**

Vzhledem k tomu, že se jedná o neplátce DPH, tak se ho tato daň netýká. Nakupuje samozřejmě včetně DPH, které tímto vstupuje do pořizovací ceny. Zároveň nemá nárok na odpočet, i když evidentně nakupuje pro účely své ekonomické činnosti.

## 4.3 Daňový doklad

Základním předpokladem, abychom se mohli bavit o DPH a jeho přiznání na výstupu nebo možnosti odpočtu na vstupu, je existence daňového dokladu. Pouze na základě správně vystaveného daňového dokladu si může odběratel nárokovat daň na vstupu. Stejně tak dodavatel díky němu přiznává daň na výstupu. Může mít listinnou nebo elektronickou podobu a musí splňovat tyto základní a případně další náležitosti: (Zákon o DPH, § 26, 29)

- „*označení osoby, která uskutečňuje plnění,*
- *daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění,*
- *označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,*
- *daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,*
- *evidenční číslo daňového dokladu,*
- *rozsah a předmět plnění,*
- *den vystavení daňového dokladu,*
- *den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu,*
- *jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,*
- *základ daně,*
- *sazbu daně,*
- *výši daně; tato daň se uvádí v české měně.“*

V České republice musí osoba povinná k dani vystavit daňový doklad do 15 dnů. Tento časový úsek se počítá od dne uskutečnění zdanitelného plnění s povinností přiznat daň nebo přijetí úplaty. Dle toho, jaká skutečnost nastala dříve. A právě tyto informace jsou důležité pro téma této bakalářské práce. (Zákon o DPH, § 28)

V překladu to znamená, že již na zálohu musí příjemce finančních prostředků vystavit daňový doklad ke dni přijetí úplaty a tím uvést příslušnou výši DPH ve svém daňovém přiznání, i když žádné plnění ještě neposkytl. Následně by měl tento daňový doklad zaslat svému odběrateli, aby si mohl uznat nárok na odpočet. V praxi se stává, že se v tomto kroku chybuje a buď není vystaven daňový doklad, nebo není zaslán odběrateli. Ten kvůli chybějícímu daňovému dokladu nemůže žádat o nárok na odpočet. První situace je závažnější a jedná se o porušení povinností, které zákon o DPH ukládá.

Mezi nejtypičtější daňové doklady řadíme běžnou fakturu. Také proto je často přímo na ní uvedeno „faktura – daňový doklad.“ Do skupiny zjednodušených daňových dokladů řadíme především účtenky a paragony. Ty se řídí pravidly dle § 30 a 30a zákonu o DPH. Ne všechna ujednání se ale musí konat na základě těchto dokladů. Proto existuje skupina zvláštních daňových dokladů, které jsou pro potřeby tohoto zákona uznávány. Mluvíme především o splátkovém a platebním kalendáři, dokladu o použití či potvrzení při dražbě. (Zákon o DPH, § 31 - 32a)

## 4.4 Přijatá a poskytnutá plnění DPH

Za situace plátce – plátce se DPH projevuje na obou stranách dodavatelsko-odběratelských vztahů. Stejná operace se u poskytovatele projeví jako uskutečněné plnění (označováno jako DPH na výstupu) a u příjemce se jedná o přijaté plnění (označované jako DPH na vstupu). Za zdaňovací období se provede vyčíslení rozdílu výše daně na vstupu a výstupu a následné vyrovnání s příslušným finančním úřadem. V případě, že subjekt má větší daň na vstupu, jedná se o tzv. nadměrný odpočet a daň mu bude od správce daně vrácena. Opačně, větší daň na výstupu znamená závazek zvaný vlastní daň, kterou je třeba zaslat finančnímu úřadu. (Zákon o DPH, § 4)

Jak již bylo naznačeno výše, setkáváme se s pojmy DPH na výstupu a vstupu. Daň na výstupu se musí uvést do daňového přiznání ke dni uskutečnění zdanitelného plnění nebo ke dni přijetí úplaty. To v praxi znamená, že přiznat daň na výstupu (z prodejů) se musí prakticky okamžitě. Proti tomu stojí DPH na vstupu (z nákupů).

Na straně vstupů se bavíme o nároku na odpočet z přijatých plnění. Ten lze uznat na základě drženého daňového dokladu, který byl vystaven jiným plátcem daně. Současně přijaté plnění musí být využito pro ekonomickou činnost za účelem tvorby vlastních zdanitelných plnění či plnění s možným nárokem na odpočet. Nárok na odpočet není povinností, ale právem. Pokud z nějakého důvodu plátce nebude chtít nárok uplatnit, nemusí. Tuto možnost lze využít nejpozději do 3 let od měsíce následujícího, ve kterém nárok na odpočet vznikl. (Zákon o DPH, § 20a, 72, 73)

## 4.5 Přenesená daňová povinnost – reverse charge

V běžné daňovém režimu funguje, že odvod DPH na výstupu zajišťuje dodavatel. Neboli zdaňuje poskytnutá plnění, přiznává daň a její příslušnou výši odvádí do státního rozpočtu. V režimu přenesené daňové povinnosti, označované jako reverse charge, tato povinnost padá na odběratele. Ten od svého dodavatele obdrží fakturu bez daně s informací, že plnění podléhá přenesené daňové povinnosti. Sám musí vyčíslit a přiznat daň na výstupu. Nárok na odpočet z přijatého plnění je ale zachován a výsledná daňová povinnost z této transakce je tedy nulová. Samozřejmě i zde se musí jednat o plnění mezi dvěma plátci DPH. (Zákon o DPH, § 92a) V případě, že by jedna ze stran nebyla plátcem daně, postupovalo by se dle obvyklých metod. Režim reverse charge se používá především u přeshraničních plnění, ale také v tuzemsku například u stavebních a montážních prací. Právě situace kolem stavebních prací je řešena v praktické části.

Už samotný režim přenesené daňové povinnosti je specifický. Ve spojení se zálohami se zvláštnosti ještě více prohlubují oproti běžnému režimu. Pokud dodavatel předem obdrží zálohu na plnění, které bude podléhat reverse charge, nevystavuje na tuto zálohu daňový doklad. Nemá ani povinnost přiznat daň na výstupu z přijaté úplaty. Neuplatňuje se tedy běžné znění § 21 zákona o DPH. Daňová stránka plnění se bude řešit až na finální faktuře se správným označením přenesené daňové povinnosti. Tuto výjimku zakládá informace od Generálního finančního ředitelství. (GFŘ, 2015)

# 5 Praktická část – komentované příklady

Praktická část této bakalářské práce obsahuje vlastní modelové příklady, na kterých bude demonstrována předchozí teorie včetně komentáře. Podkladem pro příklady byly nejčastěji se vyskytující případy užití záloh v praxi, na základě odborné konzultace s daňovou poradkyní č. 1698 paní Ing. Veronikou Kuchařovou ze společnosti Taxa Consulting, s.r.o. Její dlouholetá praxe a zkušenosti v oblasti daní a účetnictví mi byly stěžejním podkladem pro následující příklady. Situace jsou smyšlené a nepopisují žádný reálný subjekt. Případná shoda či podobnost je čistě náhodná. Celé účtování o zálohách vychází z výše uváděných čísel účtů, doplněných o další účty dle vzorového účtového rozvrhu pro podnikatele. Účtování se provádí na základě držených dokladů (není-li uvedeno jinak) a zaznamenává se chronologicky do účetního deníku.

Účtování o zálohách není striktně popsáno v žádném účetním předpisu. Proto se způsob zaúčtování napříč účetními jednotkami může lišit dle zvyklostí či interních potřeb. Tudíž účtování v této bakalářské práci je pouze jednou z možností řešení daných situací. Práce poskytuje pohled účtování u dodavatele a zároveň odběratele, aby vyšly najevo především vzniklé rozdíly z uplatňování DPH.

Mezi základní předpoklady příkladů v této práci (není-li uvedeno jinak) patří:

- účetním obdobím je kalendářní rok 2020,
- dodavatel i odběratel jsou bezproblémoví plátci DPH,
- plnění jsou využívána v rámci ekonomické činnosti, daňově uznatelné,
- uvažujeme dostatek finančních prostředků a zůstatků na účtech,
- v průběhu řešení příkladů se neuvažují další operace,
- případně další ovlivňující faktory nejsou uvažovány.

**Dále používané účty v příkladech:**

211 - Peněžní prostředky v pokladně

221 - Peněžní prostředky na účtech

311 - Pohledávky z obchodních vztahů (odběratelé)

321 - Závazky z obchodních vztahů (dodavatelé)

333 - Ostatní závazky vůči zaměstnancům

342 - Ostatní přímé daně

343 - Daň z přidané hodnoty

349 - Vyrovnávací účet pro DPH

364 - Závazky ke společníkům při rozdělování zisku

388 - Dohadné účty aktivní

389 - Dohadné účty pasivní

431 - Výsledek hospodaře ve schvalovacím řízení

432 - Rozhodnuto o zálohové výplatě podílu na zisku

501 - Spotřeba materiálu

512 - Cestovné

518 - Ostatní služby

602 - Tržby z prodeje služeb

604 - Tržby za zboží

701 - Počáteční účet rozvažný

## 5.1 Příklad č. 1 - záloha na materiál

Společnost Trubička, s.r.o. dne 14.2. vystavila zálohovou fakturu na budoucí dodávku těsnících trubiček do elektrorozvodů ve výši 15 000 Kč. Jedná se o materiál v základní sazbě DPH. Odběratel Instalatér, s.r.o. zaplatil zálohu na bankovní účet 20.2. DPH na výstupu dodavatele bylo přiznáno dle zákona a DD byl doručen odběrateli 25.2. Během března se uskutečnila výroba trubiček a kompletní dodávka byla spolu v fakturou znějící na částku 23 500 bez DPH odeslána odběrateli 17.3. Doplatek faktury byl zaplacen na bankovní účet do konce daného měsíce. Během dubna byly spotřebovány trubičky za 5 000 Kč.

**Dodavatel Trubička, s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VZF | 14.02. | Zálohová faktura na trubičky | 15 000,00 | - | - |
| 2. | VBÚ | 20.02. | Přijatá záloha VFZ | 15 000,00 | 221 | 324 |
| 3. | DD | 20.02. | Daňový doklad k přijaté záloze | 2 603,31 | 324 | 343 |
| 4. | VÚD | 28.02. | Daňová povinnost za únor | 2 603,31 | - | - |
| 5. | FV | 17.03. | Těsnící trubičky | 23 500,00 | 311 | 601 |
| | | | DPH 21 % | 4 935,00 | 311 | 343 |
| | | | Odpočet zálohy | 12 396,69 | 324 | 311 |
| | | | Odpočet DPH ze zálohy | 2 603,31 | 343 | 311 |
| | | | Doplatek | 13 435,00 | - | - |
| 6. | VBÚ | 25.03. | Úhrada FV | 13 435,00 | 221 | 311 |
| 7. | VÚD | 31.03. | Daňová povinnost za březen | 2 331,69 | - | - |

**Odběratel Instalatér, s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | PZF | 14.02. | Přijatá zálohová faktura na trubičky | 15 000,00 | - | - |
| 2. | VBÚ | 20.02. | Úhrada zálohy PZF | 15 000,00 | 151 | 221 |
| 3. | DD | 25.02. | Daňový doklad na zálohu | 2 603,31 | 343 | 151 |
| 4. | VÚD | 28.02. | Nárok na odpočet za únor | 2 603,31 | - | - |
| 5. | FP PŘÍ | 17.03. | Faktura na těsnící trubičky | 23 500,00 | 112 | 321 |
| | | | DPH 21 % | 4 935,00 | 343 | 321 |
| | | | Zaplacená záloha | 12 396,69 | 321 | 151 |
| | | | DPH ze zaplacené zálohy | 2 603,31 | 321 | 343 |
| | | | Zbývá doplatit | 13 435,00 | - | - |
| 6. | VBÚ | 25.03. | Úhrada FP | 13 435,00 | 321 | 221 |
| 7. | VÚD | 31.03. | Nárok na odpočet za březen | 2 331,69 | - | - |
| 8. | VÝD | 17.04. | Spotřeba materiálu | 5 000,00 | 501 | 112 |

Zdroj: vlastní tvorba

**Komentář k situaci Trubička, s.r.o.**

V únoru je DPH na výstupu ve výši 2 603,31 Kč. Jedná se o přijatou zálohu, ze které je nutno přiznat daň dle § 20a odst. 2. Proto daň byla přiznána k 20.2. Jedná se o přijetí zálohy včetně DPH, proto daň počítáme dle pravidel v § 37 tj. 15 000 - (15 000 / 1,21).

Následující měsíc vystavujeme fakturu na celé plnění. Ze základu daně jsme vyčíslili daň ve výši 4 935 Kč (tj. 23 500 * sazba). Toto je celková výše DPH na výstupu za plnění. My jsme ale v minulém měsíci odvedli část DPH díky vystavenému DD k 20.2. To znamená, že již odvedenou daň odečteme a za měsíc březen zůstane na výstupu pouze zbytek ve výši 2 331,69 Kč.

**Komentář k situaci Instalatér, s.r.o.**

Situace na straně odběratele je naprosto stejná, jen v opačné pozici. Čili v únoru má nárok na odpočet ve výši 2 603,31 Kč díky DD obdrženému 25.2. Březnové DPH na vstupu už činí jen zbytkovou část, která nemohla být uplatněna v předchozím měsíci, tj. březnový NO činí 2 331,69 Kč. Účtování pořízení materiálu dle ČÚS. 015, odst. 4.

## 5.2 Příklad č. 2 - nákup v internetovém obchodu OND

Občan Milan Šetřivý (nepodnikatelský subjekt) si přes internetový obchod objednal nový telefon. Nechce připlácet za platbu v hotovosti, proto se rozhodl zaplatit přes internetové bankovnictví. Platbu zadal 21.4., ale banka částku 9 680 Kč odeslala až 24.4. Tentýž den byla částka připsána na účet obchodu. Pro velký počet zákazníků se společnost rozhodla nevystavovat daňový doklad na zálohu, při dodání zboží do 15 dnů. 2.5. si pan Šetřivý vyzvedl objednávku na pobočce a na místě mu byla vystavena faktura.

**Dodavatel internetový obchod**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 24.04. | Přijatá záloha proforma - p. Šetřivý | 9 680,00 | 221 | 324 |
| 2. | VÚD | 30.04. | Daňová povinnost za duben | 1 680,00 | - | - |
| 2. | FV | 02.05. | Faktura za mobilní telefon | 8 000,00 | 311 | 604 |
| | | | DPH 21 % | 1 680,00 | 311 | 343 |
| | | | Přijatá záloha 24.4. | 9 680,00 | 324 | 311 |
| | | | Doplatek | | - | - |

Zdroj: vlastní tvorba

### Odběratel Milan Šetřivý

Pan Šetřivý není plátcem DPH ani osobou povinnou k dani. Z tohoto důvodu nevede účetnictví a ani nemá nárok na odpočet z pořízení mobilního telefonu. Stav, že do okamžiku vyzvednutí objednávky neměl žádný doklad ani peněžní prostředky, není v rozporu se zákonem na ochranu spotřebitele. Záznam na bankovním účtu je dostatečně průkazný v případě, kdyby obchod zboží nedodal.

### Komentář k situaci internetového obchodu

Zde se setkáváme s velmi častou situací. Na účet obchodu byla přijata záloha. Dle zákona o DPH § 20a musí obchod přiznat DPH na výstupu už k 24.4. Na faktuře tedy bude označené DUZP 24.4. a vystavení až 2.5., kdy by pan Šetřivý mobilní telefon vyzvedl. Faktura zde vystupuje jako daňový doklad a zákonná podmínka vystavení do 15 dnů je splněna. Dílčí DD na zálohu nebylo nutno vystavovat. Daňová povinnost tedy činí z dokladu FV 1 680 Kč v měsíci dubnu.

Přesto, že telefon byl prodán osobě nepovinné k dani, je obchod povinen vystavit řádný daňový doklad. V tomto případě fakturu. Pan Šetřivý se totiž může stát plátcem později, například začít podnikat. Tím pádem by měl nárok na odpočet z přijatých plnění, která pořídil do jednoho roku před dnem, kdy se stal plátcem. Pokud ke dni začátku plátcovství je předmět součástí obchodního majetku. (Zákon o DPH, § 79)

## 5.3 Příklad č. 3 - záloha na pořízení DHM, bez zálohové faktury

Stavební společnost si dodavatelským způsobem pořídila novou kovoobráběcí linku Specific. Nejlepší nabídku dostali od Výroba strojů, s.r.o. Linka má specifické parametry, a proto se protistrany ve smlouvě č. KL-15 domluvily na průběžných zálohách. Tři zálohy každá ve výši 217 800 Kč (základní sazba DPH), jsou splatné vždy k 15. dni v měsíci. Finální cena linky bude vyčíslena až po kompletním sestavení. Daňové doklady byly vždy zaslány odběrateli t+3 dny od přijetí platby na bankovní účet.

**Dodavatel Výroba strojů, s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 12.03. | Záloha č. 1 KL-15 | 217 800,00 | 221 | 324 |
| 2. | DD | 12.03. | Daňový doklad k záloze 21 % | 37 800,00 | 324 | 343 |
| 3. | VÚD | 31.03. | Daňová povinnost za březen | 37 800,00 | - | - |
| 4. | VBÚ | 10.04. | Záloha č. 2 KL-15 | 217 800,00 | 221 | 324 |
| 5. | DD | 10.04. | Daňový doklad k záloze 21 % | 37 800,00 | 324 | 343 |
| 6. | VÚD | 30.04. | Daňová povinnost za duben | 37 800,00 | - | - |
| 7. | VBÚ | 15.05. | Záloha č. 3 KL-15 | 217 800,00 | 221 | 324 |
| 8. | DD | 15.05. | Daňový doklad k záloze 21 % | 37 800,00 | 324 | 343 |
| 9. | VÚD | 31.05. | Daňová povinnost za květen | 37 800,00 | - | - |
| | | | Kovoobráběcí linka Specific | 600 000,00 | 311 | 601 |
| | | | DPH 21 % | 126 000,00 | 311 | 343 |
| 10. | FV | 08.06. | Odpočty záloh 1 - 3 | 540 000,00 | 324 | 311 |
| | | | Odpočet DPH ze záloh 21 % | 113 400,00 | 343 | 311 |
| | | | Doplatek | 72 600,00 | - | - |
| 11. | VÚD | 30.06. | Daňová povinnost za červen | 12 600,00 | - | - |
| 12. | VBÚ | 26.07. | Doplatek FV | 72 600,00 | 221 | 311 |

**Odběratel stavební společnost**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 12.03. | Poskytnutá záloha na linku č. 1 | 217 800,00 | 052 | 221 |
| 2. | DD | 15.03. | DD k záloze č. 1 | 37 800,00 | 343 | 052 |
| 3. | VÚD | 31.03. | Nárok na odpočet za březen | 37 800,00 | - | - |
| 4. | VBÚ | 10.04. | Poskytnutá záloha na linku č. 2 | 217 800,00 | 052 | 221 |
| 5. | DD | 13.04. | DD k záloze č. 2 | 37 800,00 | 343 | 052 |
| 6. | VÚD | 30.04. | Nárok na odpočet za duben | 37 800,00 | - | - |
| 7. | VBÚ | 15.05. | Poskytnutá záloha na linku č. 3 | 217 800,00 | 052 | 221 |
| 8. | DD | 18.05. | DD k záloze č. 3 | 37 800,00 | 343 | 052 |
| 9. | VÚD | 31.05. | Nárok na odpočet za květen | 37 800,00 | - | - |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Doprava výrobní linky | 15 000,00 | 042 | 321 |
| 10. | FP | 09.06. | DPH 21 % | 3 150,00 | 343 | 321 |
| | | | K úhradě | 18 150,00 | - | - |
| | | | Linka Specific | 600 000,00 | 042 | 321 |
| | | | DPH 21 % | 126 000,00 | 343 | 321 |
| 11. | FP | 11.06. | Odpočty záloh 1 - 3 | 540 000,00 | 321 | 052 |
| | | | Odpočet DPH ze záloh 21 % | 113 400,00 | 321 | 343 |
| | | | Doplatek | 72 600,00 | - | - |
| 12. | VPD | 12.06. | Instalace od neplátce za hotové | 20 000,00 | 042 | 211 |
| 13. | ZOZ | 13.06. | Zařazení linky do majetku | 635 000,00 | 022 | 042 |
| 14. | VÚD | 30.06. | Nárok na odpočet | 15 750,00 | - | - |

Zdroj: vlastní tvorba

**Komentář k situaci Výroba strojů, s.r.o.**

Nejprve si na tomto příkladu můžeme všimnout, že se zde nevyskytují zálohové faktury. Jak bylo uvedeno v teoretické části, zálohové faktury vystupují pouze jako platební příkaz k úhradě. Není tudíž nutné je vystavovat. Platební příkaz může být také na základě smlouvy. Přiznání daně ke dni úplaty musí být dodrženo a podloženo vystavením daňového dokladu. Výši DPH je třeba počítat vzorcem dle § 37 zákona o DPH, tj. 217 800 - (217 800 / 1,21).

Z veškerých záloh se přiznala daň na výstupu dle zákona o DPH, ke dni přijetí úplaty, protože DUZP týkající se celé situace (prodej linky zákazníkovi) ještě nenastalo. DUZP nastalo až v operaci č. 10. Na faktuře se vyčíslila celková cena i DPH a odečetlo příslušenství záloh. Vlastní povinnost z FV tedy bude ponížena o dříve přiznané DPH, zbývá tedy jen 12 600 Kč (126 000 - 113 400). Doplatek se už nikterak neúčtuje, protože se jedná o zůstatek účtu 311 - odběratelé.

**Komentář k situaci stavební společnosti**

Jedná se o pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Proto je na zálohy vhodné použít účet 052 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek. Díky pravidelně obdrženým DD si společnost mohla každý měsíc nárokovat DPH na vstupu ze zaplacených záloh. Celkový NO z pořízení se samozřejmě rovná výši uvedené na faktuře. Pouze je rozložený do více období.

Po převzetí a instalaci je potřeba vyčíslit pořizovací cenu DHM včetně souvisejících vedlejších pořizovacích nákladů. Následně účetním dokladem ZOZ zařadíme linku do majetku. Majitel nesmí zapomenout na daňové a účetní odpisy. Účtování o pořízení dle ČÚS č. 013, odst. 5.

## 5.4 Příklad č. 4 - záloha na energie, bez daňových dokladů

Skladový areál je připojen do sítě elektrické energie jako konečný spotřebitel. Elektřinu odebírá od místního distributora. Zúčtovací období je 12 měsíců od 14.4.2019 do 13.4.2020. Na základě smlouvy a rozpisu záloh se platí čtvrtletní zálohy ve výši 10 890 Kč se splatností vždy do 10. dne následujícího čtvrtletí. Dodavatel bohužel po celou dobu zapomněl odběrateli zasílat daňové doklady, ačkoliv je dle zákona o DPH správně vystavil. Finální faktura byla vystavena po odečtech elektroměrů dne 17.4.2020 a doručena odběrateli 19.4.2020. Na přelomu období vytvořena dohadná položka ve výši 32 670 Kč. Případný rozdíl vyrovnán bankovním účtem.

**Dodavatel elektrické energie**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 08.06. | Záloha na elektřinu č. 1 | 10 890,00 | 221 | 324 |
| 2. | DD | 08.06. | DD na zálohu č. 1 | 1 890,00 | 324 | 343 |
| 3. | VÚD | 30.06. | Daňová povinnost za červen | 1 890,00 | - | - |
| 4. | VBÚ | 01.09. | Záloha na elektřinu č. 2 | 10 890,00 | 221 | 324 |
| 5. | DD | 01.09. | DD na zálohu č. 2 | 1 890,00 | 324 | 343 |
| 6. | VÚD | 30.09. | Daňová povinnost za září | 1 890,00 | - | - |
| 7. | VBÚ | 10.12. | Záloha na elektřinu č. 3 | 10 890,00 | 221 | 324 |
| 8. | DD | 10.12. | DD na zálohu č. 3 | 1 890,00 | 324 | 343 |
| 9. | VÚD | 31.12. | Daňová povinnost za prosinec | 1 890,00 | - | - |
| 10. | VÚD | 31.12. | Dohadná položka na spotřebovanou elektřinu odběratele | 32 670,00 | 388 | 602 |
| | | | **Přechod let 2019 a 2020** | | | |
| 1. | VBÚ | 02.03. | Záloha na elektřinu č. 4 | 10 890,00 | 221 | 324 |
| 2. | DD | 02.03. | DD na zálohu č. 4 | 1 890,00 | 324 | 343 |
| 3. | VÚD | 31.03. | Daňová povinnost za březen | 1 890,00 | - | - |
| | | | Celková spotřeba energie | 42 000,00 | - | - |
| | | | Spotřeba 2019 | 31 500,00 | 311 | 388 |
| | | | Spotřeba 2020 | 10 500,00 | 311 | 602 |
| 4. | FV | 17.04. | DPH 21 % za celé plnění | 8 820,00 | 311 | 343 |
| | | | Odpočet záloh | 36 000,00 | 324 | 311 |
| | | | Odpočet DPH ze záloh | 7 560,00 | 343 | 311 |
| | | | Doplatek | 7 260,00 | - | - |
| 5. | VÚD | 17.04. | Vyrovnání dohadné položky | - 1 170,00 | 388 | 602 |
| 6. | VÚD | 30.04. | Daňová povinnost za duben | 1 260,00 | - | - |

Zdroj: vlastní tvorba

**Odběratel skladový areál**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 08.06. | Záloha elektřiny 1 | 10 890,00 | 314 | 221 |
| 2. | VÚD | 30.06. | Nárok na odpočet červen = 0 Kč | | - | - |
| 3. | VBÚ | 01.09. | Záloha elektřiny 2 | 10 890,00 | 314 | 221 |
| 4. | VÚD | 30.09. | Nárok na odpočet září = 0 Kč | | - | - |
| 5. | VBÚ | 10.12. | Záloha elektřiny 3 | 10 890,00 | 314 | 221 |
| 6. | VÚD | 31.12. | Nárok na odpočet prosinec = 0 Kč | | - | - |
| 7. | VÚD | 31.12. | Dohadná položka pasivní – odhad spotřeby elektřiny | 32 670,00 | 502 | 389 |
| | | | **Přechod let 2019 a 2020** | | | |
| 1. | VBÚ | 02.03. | Záloha elektřiny 4 | 10 890,00 | 314 | 221 |
| 2. | VÚD | 31.03. | Nárok na odpočet červen = 0 Kč | | - | - |
| | | | Vyúčtování elektřiny celkem | 42 000,00 | - | - |
| | | | Spotřeba 2019 | 31 500,00 | 389 | 321 |
| | | | Spotřeba 2020 | 10 500,00 | 502 | 321 |
| 3. | FP | 19.04. | DPH 21 % za celé plnění | 8 820,00 | 343 | 321 |
| | | | Odpočet záloh | 36 000,00 | 321 | 314 |
| | | | Odpočet DPH ze záloh | 7 560,00 | 321 | 314 |
| | | | Doplatek | 7 260,00 | - | - |
| 4. | VÚD | 30.04. | Vyrovnání dohadné položky | - 1 170,00 | 502 | 389 |
| 5. | VÚD | 30.04. | Nárok na odpočet duben | 8 820,00 | - | - |

Zdroj: vlastní tvorba

### Komentář k dodavateli

Dle § 20a zákona o DPH bylo správně přiznáno DPH na výstupu ke dni přijetí úplaty. Nedopatřením nebyly zaslány daňové doklady, což ovlivnilo hlavně odběratele, který musel s nárokem na odpočet čekat až na finální vyúčtování.

Protože DPH bylo přiznáváno postupně, daňová povinnost za duben z tohoto plnění je už jen ve výši 1 260 Kč. DUZP z tohoto plnění nastalo 13.4. dle § 21/4/b zákona o DPH – datum odečtení skutečné spotřeby z elektroměru a také poslední den fakturačního období.

### Komentář ke skladovému areálu

Odběratel dle rozpisu záloh pravidelně platil. Během fakturačního období si odběratel nemohl nárokovat žádné DPH na vstupu, protože neměl k dispozici daňové doklady o zaplacených zálohách. Jeho nárok na odpočet nastane až 19.4.2020, kdy obdrží finální vyúčtování spotřeby energie. Tento nárok mu zůstává zachován v plné výši 8 820 Kč v měsíci dubnu i přes to, že část DPH bude na faktuře odečtena kvůli dřívějším zálohám. Příslušná část DPH ze záloh je účtována stejným zápisem jako samotná záloha, aby zůstal zachován správný nárok na odpočet. Podmínky dle § 73 zákona o DPH jsou splněny až obdržením zúčtovací faktury.

Na přelomu let se nesmí zapomenout na jednu ze základních zásad vedení podvojného účetnictví, a to věcnou a časovou souvislost. Proto ke konci účetního období, typicky k 31.12. musí vyčíslit odhad spotřebované elektřiny a zaúčtovat jej přes dohadnou položku pasivní. Ta se po vyúčtování následně vyrovná. Vzniklý rozdíl se může účtovat obráceným zápisem, jak jsme zvyklí nebo stejným zápisem, který jsme použili při tvorbě dohadné položky, ale s mínusovou částkou. Výsledek bude totožný. Stejný postup s mínusovou částkou lze aplikovat také u zúčtování záloh či již nárokovaných částí DPH.

## 5.5 Příklad č. 5 - záloha na služby od plátce neplátci (dodavatel)

Foto studio, s.r.o. (plátce) vlastní ateliér, ve kterém poskytuje fotografické služby. Úklid firmě zajišťuje pan Zdeněk Uklízeč (neplátce DPH). Fakturační období si mezi sebou domluvili po 2 kalendářních měsících. Pan Uklízeč požaduje každý měsíc do 15. dne zálohu ve výši 3 000 Kč. Vyčíslení celkové výše úklidu za dané období proběhne k poslednímu dni dle počtu úklidových hodin. Faktura na celé plnění doručena 2.5.

**Dodavatel Zdeněk Uklízeč – neplátce**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VZF | 05.03. | Zálohová faktura odeslána | 3 000,00 | - | - |
| 2. | VBÚ | 10.03. | Záloha na úklid | 3 000,00 | 221 | 324 |
| 3. | VZF | 05.04. | Zálohová faktura odeslána | 3 000,00 | - | - |
| 4. | VBÚ | 14.04. | Záloha na úklid | 3 000,00 | 221 | 324 |
| 5. | FV | 30.04. | Úklid v ateliéru 3.-4. měsíc | 7 500,00 | 311 | 602 |
| | | | Uhrazené zálohy | 6 000,00 | 324 | 311 |
| | | | Zbývá k úhradě | 1 500,00 | - | - |

**Odběratel Foto studio, s.r.o. - plátce**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | PZF | 06.03. | Zálohová faktura na úklid | 3 000,00 | - | - |
| 2. | VBÚ | 10.03. | Záloha na úklid | 3 000,00 | 314 | 221 |
| 3. | PZF | 06.04. | Zálohová faktura na úklid | 3 000,00 | - | - |
| 4. | VBÚ | 14.04. | Záloha na úklid | 3 000,00 | 314 | 221 |
| 5. | FP | 02.05. | Úklidové služby 3.-4. měsíc | 7 500,00 | 518 | 321 |
| | | | Odpočet záloh | 6 000,00 | 321 | 314 |
| | | | Zbývá k úhradě | 1 500,00 | - | - |

Zdroj: vlastní tvorba

### Komentář k situaci Zdeňka Uklízeče – neplátce

Pan Uklízeč je neplátce DPH. Z toho důvodu se ho tato problematika vůbec netýká. Proto z přijatých záloh ani poskytnutých plnění neodvádí DPH. Zároveň ani nemůže vystavovat daňové doklady ve smyslu zákona o DPH. Správně by jeho vydaná faktura měla nést pouze označení "faktura" bez dovětku "daňový doklad", aby neuvedl své odběratele v omyl o možné přenesené daňové povinnosti. Zároveň by na tomto dokladu mělo být uvedeno, že není plátcem DPH.

### Komentář k situaci Foto studia – plátce

Přijaté plnění je od neplátce DPH, tudíž není splněn základní předpoklad nároku na odpočet. (Zákon o DPH, § 73) Studio tedy celou částku zanese do nákladů a nárok na odpočet daně na vstupu nevzniká.

## 5.6 Příklad č. 6 - dlouhodobé poskytování služby – nezaplacení

Společnost Rychlé auto, s.r.o. (měsíční plátce DPH) pronajímá automobily. Od 1.5.2019 podepsali smlouvu (není splátkový kalendář) na dobu neurčitou se společností Rozvoz všeho, s.r.o. se sídlem v České republice na pronájem vozu. Měsíční paušál byl sjednán ve výši 8 500 Kč + 21 % DPH ve formě zálohy. Po přijetí úplaty se vystaví daňový doklad. Nájemce bohužel ani při opakovaných výzvách žádnou ze záloh vyplývající ze smlouvy v roce 2019 nezaplatil, ale automobil používal dále. Právní skutečnosti a sankce ohledně neoprávněného užívání cizí věci neuvažujeme.

**Dodavatel Rychlé auta, s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 0. | - | - | Byla očekávána úplata | - | - | - |
| | | | Pronájem vozu květen | 8 500,00 | 311 | 602 |
| 1. | FV | 31.05. | DPH 21 % | 1 785,00 | 311 | 343 |
| | | | Celkem k úhradě | 10 285,00 | - | - |
| 2. | VÚD | 31.05. | Daňová povinnost květen | 1 785,00 | - | - |
| | | | Pronájem vozu červen | 8 500,00 | 311 | 602 |
| 3. | FV | 30.06. | DPH 21 % | 1 785,00 | 311 | 343 |
| | | | Celkem k úhradě | 10 285,00 | - | - |
| 4. | VÚD | 30.06. | Daňová povinnost červen | 1 785,00 | - | - |
| | | | Pronájem vozu červenec | 8 500,00 | 311 | 602 |
| 5. | FV | 31.07. | DPH 21 % | 1 785,00 | 311 | 343 |
| | | | Celkem k úhradě | 10 285,00 | - | - |
| 6. | VÚD | 31.07. | Daňová povinnost červenec | 1 785,00 | - | - |

**Dodavatel Rychlé auta, s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | | Nájemné vozu | 8 500,00 | 518 | 321 |
| 1. | FP | 31.05. | DPH 21 % | 1 785,00 | 343 | 321 |
| | | | Celkem k úhradě | 10 285,00 | - | - |
| 2. | VÚD | 31.05. | Nárok na odpočet květen | 1 785,00 | - | - |
| | | | Nájemné vozu | 8 500,00 | 518 | 321 |
| 3. | FP | 30.06. | DPH 21 % | 1 785,00 | 343 | 321 |
| | | | Celkem k úhradě | 10 285,00 | - | - |
| 4. | VÚD | 30.06. | Nárok na odpočet červen | 1 785,00 | - | - |
| | | | Nájemné vozu | 8 500,00 | 518 | 321 |
| 5. | FP | 31.07. | DPH 21 % | 1 785,00 | 343 | 321 |
| | | | Celkem k úhradě | 10 285,00 | - | - |
| 6. | VÚD | 31.07. | Nárok na odpočet červenec | 1 785,00 | - | - |

Zdroj: vlastní tvorba

**Komentář k dodavateli**

Dodavatel zde měl dvě možná řešení. Klasicky každý měsíc vystavovat faktury a přiznávat tak DPH postupně (jak je uvedeno v příkladu), i když neobdržel žádnou úplatu. Nebo: vzhledem ke skutečnosti, že smlouva neobsahuje žádný přesný termín úplaty, může fakturovat až ke konci kalendářního roku. Protože odběratel během roku nezaplatil žádnou úplatu, nebyl ani vystaven daňový doklad. Daň se tedy odvede nejpozději k poslednímu dni kalendářního roku dle znění zákona o DPH v § 21 odst. 8. Důvodem je skutečnost, že k některému datu se daň na výstupu z uskutečněných plnění přiznat musí. Tuto možnost jednorázového přiznání daně interpretuje také daňový poradce Ing. Vladimír Šretr ve své publikaci. (Šretr, 2017)

Kdyby ve smlouvě byly specifikované termíny, kdy je záloha splatná, jednalo by se již o jednotlivá dílčí plnění. Nejpozději k uvedeným termínům by se daň na výstupu přiznávala a plnění se považovalo za uskutečněné. (Zákon o DPH. § 21 odst. 7) Dodavatel by v situaci dlouhodobého neplacení nejspíš podnikl právní kroky k nápravě.

**Komentář k odběrateli**

Z chování odběratele je zřejmé především porušení dobrých mravů dodavatelsko-odběratelských vztahů, a to neplacením splatných závazků a dalšího užívání cizího majetku. Po obdržení faktury od společnosti Rychlé auta, s.r.o. si ale může běžně nárokovat odpočet DPH z uvedeného plnění. Získává tedy prospěch z užívání vozidla a nároku na odpočet, ale neposkytuje dodavateli žádnou přijatelnou protihodnotu.

**Komentář z praxe**

V praxi se podobný typ ujednání vyskytuje například u poskytování daňového poradenství, kde je vymáhání jednodušší. Pokud klient delší dobu nezaplatí, služba mu přestane být poskytována. Užívání pouze smluvního ujednání je náročné na evidenci, kdo již zaplatil a komu má být fakturováno (např. při jednorázové roční fakturaci služeb). Proto se často používá fakturace každý měsíc, kdy jsou daňové záležitosti řešeny okamžitě a případné nedostatky včas viditelné viz řešení příkladu č. 6. (Kuchařová, 2020)

## 5.7 Příklad č. 7 - záloha na plnění v přenesené daňové povinnosti

Společnost Dobrý papír, s.r.o. rozšířil svou výrobu. Z toho důvodu nestačí dosavadní kapacita jejich skladů. Rozhodli se nechat si postavit další sklad. Zakázku podepsali se stavební společností Rychlé stavby, s.r.o. dne 2.3. Je nutné zaslat dvě zálohy, každou ve výši 375 100 Kč, splatné 10.4. a 10.5. téhož roku. Stavba bude dokončena, zkolaudována a předána zadavateli 30.9. spolu s fakturou a stavebními dokumenty. Jedná se o zakázku v režimu přenesené daňové povinnosti. Uvažujeme, že veškerá povolení jsou vydána. Vedlejší náklady neuvažujeme. Celková cena stavby činí 800 000 Kč.

**Dodavatel Rychlé stavby, s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 10.04. | Přijatá záloha č. 1 | 375 100,00 | 221 | 324 |
| 2. | VBÚ | 10.05. | Přijatá záloha č.2 | 375 100,00 | 221 | 324 |
| 3. | FV | 30.09. | Stavba skladu | 800 000,00 | 311 | 602 |
| | | | Uhrazené zálohy | 750 200,00 | 324 | 311 |
| | | | Doplatek | 49 800,00 | - | - |
| | | | Režim přenesené daňové povinnosti, daň odvede zákazník | | | |
| 4. | VBÚ | 15.10. | Úhrada doplatku FV | 49 800,00 | 221 | 311 |

**Odběratel Dobrý papír, s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VBÚ | 10.04. | Poskytnutá záloha č. 1 | 375 100,00 | 052 | 221 |
| 2. | VBÚ | 10.05. | Poskytnutá záloha č. 2 | 375 100,00 | 052 | 221 |
| 3. | FP | 30.09. | Nový sklad | 800 000,00 | 042 | 321 |
| | | | Zaplacené zálohy | 750 200,00 | 321 | 052 |
| | | | Zbývá k úhradě | 49 800,00 | - | - |
| 4. | VÚD | 30.09. | RCH – nárok na odpočet vstup 21 % | 168 000,00 | 343 | 349 |
| | | | RCH – přiznání daně výstup 21 % | 168 000,00 | 349 | 343 |
| 5. | ZOZ | 30.09. | Zařazení skladu do majetku | 800 000,00 | 021 | 042 |
| 6. | VBÚ | 15.10. | Úhrada doplatku FP za sklad | 49 800,00 | 321 | 211 |

Zdroj: vlastní zpracování

### Komentář k situaci Rychlé stavby, s.r.o.

Stavební společnost přijala zálohy na stavební práce. Jelikož tyto zálohy jsou na plnění, která budou podléhat přenesené daňové povinnosti. Situace ohledně DPH je jiná než u plnění v běžném režimu. V této situaci se nemusí na přijatou zálohu vystavovat daňový doklad, ani přiznávat daň na výstupu ke dni přijetí úplaty. První daňový doklad je až vydaná faktura, na které se uvádí cena plnění bez daně. DUZP nastává 30.9. při předání a dokončení stavby. (Zákon o DPH, § 21 odst. 2)

Na doklad se nesmí zapomenout uvést informace o tom, že plnění podléhá přenesené daňové povinnosti a daň má povinnost odvést zákazník. To ukládá § 29 odst. 2 písm. c) zákona o DPH. Výše uvedený postup dále dokládá § 92a odst. 6 zákona o DPH a informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH. (GFŘ, 2011)

Režim přenesené daňové povinnosti jde aplikovat pouze za situace, jestliže na obou stranách stojí plátci DPH. Pokud by odběratel byl neplátce DPH, použil by se běžný režim DPH a daň by na výstupu přiznal dodavatel. (Zákon o DPH, § 92a)

**Komentář k situaci Dobrý papír, s.r.o.**

Objednavatel mohl od začátku očekávat, že se bude jednat o plnění v režimu přenesené daňové povinnosti. Můžeme vidět, že účtování na obou stranách je jednodušší než v předchozích případech. Přijatá faktura je bez daně a odběratel má povinnost přiznat daň. To uskuteční na základě VÚD operací "RCH – přiznání daně výstup 21 %". Z pohledu DPH zde vystupuje jako dodavatel a odvádí za něj daň.

Na druhou stranu odběrateli zůstává nárok na odpočet z přijatého plnění. Ten zaznamená jako "RCH – nárok na odpočet vstup 21 %" a zaúčtuje DPH na stranu MD účtu 343. Účet 349 představuje spojovací účet pro účely DPH. Jeho využití není povinné. V praxi se můžeme setkat s vyčíslením RCH přes jednu operaci zápisem MD 343 / D 343. Výsledná daňová povinnost z této transakce je tedy nulová (za předpokladu nepoužívání krátícího koeficientu nároku na odpočet). (Kuchařová, 2020)

## 5.8 Příklad č. 8 - záloha na pracovní cestu

Pan Malý podnikne pro svého zaměstnavatel pracovní cestu za účelem obchodního jednání a zajištění nových odběratelů jejich produktů. Za tímto účelem obdržel zaměstnanec zálohu na cestovní výdaje ve výši 1 500 Kč v hotovosti dne 17.3. Pracovní cesta byla uskutečněna v termínu od 19.3. do 21.3. K cestě využil hromadnou dopravu a přísluší mu stravné celkem za 314 Kč (dle zákoníku práce § 163). Jídlo zdarma neobdržel. Případný rozdíl vyrovnán s pokladnou ihned po vyúčtování pracovní cesty dne 22.3.

**Dodavatel Výroba strojů, s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VPD | 17.03. | Záloha na pracovní cestu | 1 500,00 | 335 | 211 |
| 2. | VÚD | 22.03. | Vyúčtování pracovní cesty: | | | |
| | | | Stravné | 314,00 | 512 | 333 |
| | | | Jízdné | 730,00 | 512 | 333 |
| | | | Nocležné | 700,00 | 512 | 333 |
| | | | Vedlejší uznatelné výdaje | 250,00 | 512 | 333 |
| | | | Dříve vyplacená záloha | 1 500,00 | 333 | 335 |
| | | | Zbývá doplatit zaměstnanci | 494,00 | - | - |
| 3. | VPD | 22.03. | Doplatek pracovní cesty | 494,00 | 333 | 211 |

Zdroj: vlastní tvorba

**Komentář k pracovní cestě**

Pracovní cesta bývá běžnou součástí podnikatelského procesu. Její podmínky a náhrady, se řídí dle platného znění zákoníku práce a je nutné je dodržovat. Mění se především hodnoty pro výpočet náhrad za užití vlastního vozidla a stravného. Většina náhrad se proplácí v prokazatelné výši. Vyplacení peněžních prostředků před uskutečněním cesty vystupuje jako druh zálohy, která je po skončení pracovní cesty zúčtována a případný rozdíl vyrovnán.

Zákoník práce neboli zákon č. 262/2006 Sb. pojednává o náhradách výdajů v souvislosti s výkonem práce v § 150 až 190. u pracovních cest je důležité jejich zanesení do účetnictví a správné vypočítání stravného. Pokud by bylo poskytnuto občerstvení, které má povahu jednoho ze tří jídel dne (snídaně, oběd nebo večeře), náhrady za stravné se musí krátit. Následně je povinnost stravné zaměstnanci vyplatit. Především v problematice krácení stravného se občas chybuje.

Účtování pohledávky ze zálohy na pracovní cestu je dle ČÚS. 017, odst. 3. Nejedná se zde o plnění ve smyslu zákona o DPH, proto se na něj daň nevztahuje.

## 5.9 Příklad č. 9 - záloha na podíl na zisku

Na základě mezitímní účetní závěrky sestavené k 30.9.2019 bylo rozhodnuto o vyplacení záloh na podíly na zisku všem společníkům. Každý ze společníků je fyzická osoba s daňovou residencí v České republice. Zálohy celkem jsou ve výši 200 000 Kč a podléhají 15% dani z příjmů. K 31.12.2019 byla sestavena řádná účetní závěrka z níž vyšel výsledek hospodaření 900 000 Kč, ze kterého bylo 750 000 Kč vyplaceno společníkům ihned po valné hromadě dne 20.4.2020.

**Společnost s.r.o.**

| Č.op. | Doklad | Datum | Text | Částka Kč | MD | D |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1. | VÚD | 30.09. | Rozhodnutí o vyplacení záloh na podíl na zisku | 200 000,00 | 432 | 364 |
| | | | Srážková daň 15 % | 30 000,00 | 364 | 342 |
| 2. | VBÚ | 05.10. | Výplata podílů společníkům | 170 000,00 | 364 | 221 |
| | | | Úhrada srážkové daně | 30 000,00 | 342 | 221 |
| | | | **Přechod let 2019 a 2020** | | | |
| 0. | VÚD | 01.01. | Počáteční stav – VH minulého roku | 900 000,00 | 701 | 431 |
| | | | Počáteční stav – vyplacené zálohy | 200 000,00 | 432 | 701 |
| 1. | VÚD | 20.04. | Přiznání podílů za rok 2019 | 750 000,00 | 431 | 364 |
| | | | Zúčtování záloh | 200 000,00 | 364 | 432 |
| | | | Zbývá vyplatit | 550 000,00 | - | - |
| | | | Srážková daň 15 % z doplatku | 82 500,00 | 364 | 342 |
| 2. | VBÚ | 20.04. | Doplatek podílů | 467 500,00 | 364 | 221 |
| | | | Odvod srážkové daně z podílů | 82 500,00 | 342 | 221 |

Zdroj: vlastní tvorba

### Komentář k podílům na zisku

Tato situace je zcela mimo zákon o DPH a je řešena zákonem o obchodních korporacích v § 40. Pouze na základě mezitímní účetní závěrky a za předpokladu dostatku finančních prostředků se od rekodifikace soukromého práva mohou vyplácet zálohy na podíl na zisku. Po schválení řádné účetní závěrky a přidělení odpovídající výše zisku k rozdělení mezi společníky se dříve vyplacené zálohy zúčtují. Případný nedoplatek se vyplatí společníkům. Pokud by nastal přeplatek, příslušnou část musí společníci vrátit, protože se jednalo pouze o zálohu. Tento příklad ukazuje pouze odpovídající část účtování ohledně záloh na podílu na zisku. Účtování dle ČÚS č. 018 kapitola 3.

# Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo poskytnout čtenáři ucelený pohled na využívání záloh v podvojném účetnictví v České republice s návazností na zákon o dani z přidané hodnoty.

Zálohy jsou běžnou součástí dodavatelsko-odběratelských vztahů. Užívají se při nákupu materiálu, zboží, služeb, ale také majetku. Setkávají se s nimi i osoby nepovinné k dani, například nepodnikající subjekty v podobě běžných zákazníků. Zálohy se dále vyskytují u zaměstnanců a od 1. ledna 2014 přibyla nová varianta využití záloh. A to vyplacení zálohy na podíl na zisku.

Návaznost DPH k zálohám v účetnictví nemusí být hned patrná, a proto je důležité se problematikou této daně pečlivě zajímat. Jednotlivé účetní a daňové návaznosti spolupracují a tvoří nerozdílné podklady pro účetní závěrky, ale také jednání s finančním úřadem. Již z uvedených informací je zřejmé, že nastalé situace mohou mít pro obě strany jiný časový, a dokonce i daňový dopad. Vždy je ale důležité v mezích zákona o účetnictví zachovávat věrný a poctivý obraz skutečnosti. A dle zákona o DPH přiznávat daň na výstupu včas a nárokovat si pouze tu část odpočtu, na kterou má subjekt právo.

Po přečtení této práce je čtenář schopen porozumět nejběžnějším situacím ohledně záloh v podvojném účetnictví. Jeden ze základních poznatků je ten, že o zálohové faktuře se obvykle neúčtuje. Vede se pouze evidenčně bez daňového nebo rozvahového dopadu. Samotné účtování o záloze nastane až při pohybu finančních prostředků. Na straně dodavatele plnění (přijímá zálohu) typicky předkontací MD 221 / D 324. Za splnění podmínek daných zákonem o DPH musí ke dni přijetí takové úplaty přiznat daň na výstupu a do 15 dnů vystavit daňový doklad, který odešle svému odběrateli. Zatímco odběratel (zasílá zálohu) si daň může nárokovat až po obdržení daňového dokladu.

Nejčastěji se zálohy užívají v rámci provozní činnosti společnosti. Tudíž zálohy na služby v podobě dodávek elektrické energie, plynu či tepla. Zde vystupují především z toho důvodu, že není dopředu známa konečná výše spotřebovaných energií a dodavatel musí během zúčtovacího období tyto prostředky pravidelně dodávat. Pomocí záloh se může také pořizovat majetek. Především pokud má odběratel specifické požadavky nebo je kontrakt uzavřen na vysokou částku. Poskytnutím zálohy prokazuje zájem o dané plnění, snižuje si konečný doplatek a rozkládá finanční náročnost operace do delšího časového horizontu.

Výhody na straně dodavatele také nejsou zanedbatelné. Pomocí záloh průběžně financuje výrobu, nakupuje za ně materiál a snižuje případné ztráty při nesplacení závazku odběratelem.

Problematika záloh ve spojení s přenesenou daňovou povinností ze strany DPH se mění oproti běžné situaci. Pokud se poskytuje záloha na plnění, které bude podléhat přenesené daňové povinnosti neboli reverse charge, příjemce takové úplaty není povinen vystavovat daňový doklad, ani přiznávat daň na výstupu ke dni přijetí úplaty. Taková záloha zůstává v nominální hodnotě, ve které byla přijata a ve stejné výši se zúčtuje až na celkové faktuře. Faktura v režimu reverse charge odchází k odběrateli bez daně. Pouze se započtením dřívějších záloh a vyčíslením zbývajícího doplatku. DPH bude na vstupu i výstupu řešit odběratel tohoto plnění. Jedná se o specifickou výjimku, která ale značně usnadňuje daňovou problematiku dané situace.

Obvykle je úplata prvopočátkem řešení problematiky záloh a případné DPH. Ve specifické situaci tomu ale tak být nemusí, což dokládá příklad č. 6. Tato modelová situace ohledně smlouvy na dobu neurčitou dokazuje, že pohyb finančních prostředků není vždy rozhodující. V situaci měsíční fakturace, nezaplacení smluvené zálohy a nadále užívaného prospěchu z cizí věci, musí dodavatel stále přiznávat daň na výstupu. A to i přes to, že odběratelem nebyla uhrazena ani zálohová faktura, ani vydaná faktura. V praxi by se daná situace ohledně automobilu pravděpodobně nevyskytla, případně by byla řešena rychleji. Komentář daného příkladu navíc poskytuje možné řešení týkající se dlouhodobých smluv, a to přiznávání DPH až k poslednímu dni kalendářního roku.

V rámci zaměstnaneckého poměru se nejčastěji vyskytují poskytnuté zálohy na pracovní cestu nebo záloha na mzdu. Jedná se o poměrně běžnou praxi a účetní řešení se kromě použití odlišných čísel účtů příliš neliší. U příkladu pracovní cesty následuje vyúčtování a vyrovnání případných nedoplatků. Co se týče společníků a záloh na podíly na zisku, tak ty mohou být vypláceny pouze na základě mezitímní účetní závěrky a při dostatku finančních prostředků. Každá situace má svá specifika, ale z pohledu DPH jsou si rovny, protože nejsou předmětem této daně. Tudíž se jich tato daň netýká.

Závěrem mohu tvrdit, že se mi podařilo naplnit cíl práce s náležitou obsáhlostí a odborností. Toho bylo dosaženo především použitím právních předpisů a odborné literatury. V neposlední řadě díky odborné konzultaci s daňovou poradkyní s dlouholetou praxí.

# Zdroje


Knižní publikace

1. DVOŘÁKOVÁ, Dana, 2017. *Základy účetnictví*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer. Účetnictví. ISBN 978-80-7552-892-6.
2. CHALUPA, Rostislav, Jiří KADLEC, et al. Abeceda účetnictví pro podnikatele ... 17. vydání. Olomouc: ANAG, 2020. Účetnictví, daně. ISBN 978-807-5542-502
3. KRÁLOVÁ, Magdalena a Miloslav HEJRET. Zákon o účetnictví: s komentářem. Praha: Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1047-6
4. RYNEŠ, Petr. Podvojné účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1.1.2020. 20. vydání. Praha: ANAG, 2020. Účetnictví (ANAG). ISBN 978-80-7554-254-0
5. SKÁLOVÁ, Jana a kol. Podvojné účetnictví 2020. 26. vydání. Praha: Grada Publishing, 2020. ISBN 978-80-271-1034-6

Právní a účetní předpisy

1. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů
2. Vyhláška č. 500/2002 Sb., pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví
3. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
4. Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
5. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
6. Zákon č. 90/2012 Sb., zákon o obchodních společenstvech a družstvech (zákon o obchodních korporacích)

Odborná konzultace

1. Téma: Zálohy v podvojném účetnictví a zákon o DPH
   Informace poskytla Ing. Veronika Kuchařová, daňová poradkyně č. 1698. Praha duben 2020

Internetové zdroje


1. BARTŮŠKOVÁ, Zuzana, 2019. *Co byste měli vědět o zálohové faktuře? - Portál POHODA* [online] [vid. 2020-05-07]. Dostupné z: https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/co-byste-meli-vedet-o-zalohove-fakture/
2. GFŘ, 2015. Informace GFŘ k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016. *Finanční správa České republiky* [online] [vid. 2020-05-18]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-preneseni-danove-povinnosti/informace-gfr-k-aplikaci-rezimu-preneseni-danove-povinnosti-6235
3. HAUZAROVÁ, Michaela, 2017. *Účetní zásady a principy - Portál POHODA* [online] [vid. 2020-05-14]. Dostupné z: https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-zasady-a-principy/
4. Portál Pohoda. *Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele 2020 - Portál POHODA* [online] [vid. 2020-04-19]. Dostupné z: https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/ucetni-souvztaznosti/vzorovy-uctovy-rozvrh-pro-podnikatele/
5. ŠRETR, Ing Vladimír, 2017. *Ing. Vladimír Šretr.* Změny DPH u opakovaných plnění a záloh po 1.7.2017 [online] [vid. 2020-05-24]. Dostupné z: http://www.dan-poradce.cz/informace.html