

Účetní a daňové aspekty pracovně právních vztahů

Bakalářská práce

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

Podniková ekonomika

Autor práce:

Kateřina Sudková

Vedoucí práce:

Ing. Martina Černíková, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





Zadání bakalářské práce

Účetní a daňové aspekty pracovně právních vztahů

Jméno a příjmení: **Kateřina Sudková**
Osobní číslo: E18000191
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Podniková ekonomika
Zadávací katedra: Katedra financí a účetnictví
Akademický rok: **2020/2021**

Zásady pro vypracování:

1. Deskripce odměňování zaměstnanců v Českém i evropském kontextu.
2. Analýza vybraných pracovně právních předpisů v prostředí ČR.
3. Účetní a daňové aspekty odměňování zaměstnanců.
4. Modelová studie – komparace zdanění zaměstnanců se zaměřením na studentské aktivity.

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy:
Forma zpracování práce:
Jazyk práce:

30 normostran
tištěná/elektronická
Čeština



Seznam odborné literatury:

- VYBÍHAL, Václav. 2020. *Mzdové účetnictví 2020: praktický průvodce*. Praha: Grada. Účetnictví a daně. ISBN 978-802-7110-322.
- TOMŠEJ, Jakub. 2020. *Zákoník práce v praxi: komplexní průvodce s řešením problémů*. 2. vydání. Praha: Grada Publishing, Právo pro praxi. ISBN 978-802-7129-294.
- HRUŠKA, Vladimír. 2020. *Účetní případy pro praxi 2020*. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně. ISBN 978-802-7110-339.
- BLANPAIN, Roger, Bernd WAAS a Frank HENDRICKX. 2016. *New Forms of Employment in Europe*. Kluwer Law International. ISBN 9789041162397
- PROQUEST. 2020 Databáze článků ProQuest [online]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz>

Konzultant: Ing. Petra Jiránková

Vedoucí práce:

Ing. Martina Černíková, Ph.D.
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání práce:

1. listopadu 2020

Předpokládaný termín odevzdání:

31. srpna 2022

doc. Ing. Aleš Kocourek, Ph.D.
děkan

L.S.

Ing. Martina Černíková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Liberci dne 1. listopadu 2020

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracovala samostatně jako původní dílo s použitím uvedené literatury a na základě konzultací s vedoucím mé bakalářské práce a konzultantem.

Jsem si vědoma toho, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, zejména § 60 – školní dílo.

Beru na vědomí, že Technická univerzita v Liberci nezasahuje do mých autorských práv užitím mé bakalářské práce pro vnitřní potřebu Technické univerzity v Liberci.

Užiji-li bakalářskou práci nebo poskytnu-li licenci k jejímu využití, jsem si vědoma povinnosti informovat o této skutečnosti Technickou univerzitu v Liberci; v tomto případě má Technická univerzita v Liberci právo ode mne požadovat úhradu nákladů, které vynaložila na vytvoření díla, až do jejich skutečné výše.

Současně čestně prohlašuji, že text elektronické podoby práce vložený do IS/STAG se shoduje s textem tištěné podoby práce.

Beru na vědomí, že má bakalářská práce bude zveřejněna Technickou univerzitou v Liberci v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů.

Jsem si vědoma následků, které podle zákona o vysokých školách mohou vyplývat z porušení tohoto prohlášení.

19. července 2021

Kateřina Sudková

Účetní a daňové aspekty pracovněprávních vztahů

Anotace

Bakalářská práce se zabývá účetními a daňovými aspekty pracovněprávních vztahů. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část. Teoretická část zkoumá problematiku pracovněprávních předpisů v prostředí České republiky, a také nové formy zaměstnávání v České republice a dalších evropských zemích. Následně je provedena deskripce nejvýznamnějších pracovněprávních předpisů v České republice. Další kapitola je věnována odměňování zaměstnanců. Následně jsou analyzovány účetní a daňové aspekty související s odměňováním pracovníků. Praktická část je zaměřena na daňové aspekty spojené s příjmy ze studentských brigád. Formou komparativní analýzy je představena konstrukce výpočtu zálohy daně z příjmů a také výpočtu ročního zúčtování daňové povinnosti v různých modelových situacích na základě platné legislativy v letech 2020 a 2021. V závěru práce je vyhodnocena daňová zátěž v kontextu jednotlivých variant a následně je doporučena studentům nejvhodnější forma zdanění jejich příjmů.

Klíčová slova

Částečný úvazek, daňové přiznání, daň z příjmu fyzických osob, dohoda o pracovní činnosti, dohoda o provedení práce, mobilní práce s ICT, sociální pojištění, srážková daň, zálohová daň, zdravotní pojištění.

Accounting and Tax Aspects of Labour-Law Relations

Annotation

The bachelor thesis deals with Accounting and Tax Aspects of Labour-Law Relations. The work is divided into theoretical and practical part. The theoretical part initially research issues of labour-law relations in the Czech Republic and new forms of employment in the Czech Republic and other European countries. Then there are introduced the most important labour-law regulations in the Czech Republic. The next chapter deals with employee remuneration. Subsequently there are acquainted the accounting and tax aspects related to employee remuneration. The practical part is focused on income from student's part-time job. In the form of a comparative analysis, the construction of the calculation of the income tax advance and the calculation of the annual settlement of the tax liability on the basis of the valid legislation in the years 2020 and 2021 in the Czech Republic is presented. At the end of the thesis, there are compared variants of the tax burden and then is a recommendation for students for the most suitable taxation of their income in the Czech Republic.

Key Words

Part-time job, tax return, income taxes on natural persons, agreement on working activity, agreement on work performance, ICT based mobile work, social insurance, withholding tax, advance tax, health insurance.

Poděkování

Tímto bych ráda poděkovala vedoucí mé bakalářské práce paní Ing. Martině Černíkové, Ph.D. za její cenné rady, doporučení a trpělivost při vedení mé bakalářské práce.

Obsah

Seznam zkratek.....	12
Seznam tabulek.....	13
Seznam obrázků.....	14
Úvod.....	15
1. Problematika pracovněprávních vztahů v ČR a dalších evropských zemích.....	17
2. Pracovněprávní předpisy v prostředí ČR.....	22
3. Odměňování zaměstnanců.....	25
4. Účetní a daňové aspekty odměňování zaměstnanců.....	29
4.1 Účetní problematika pracovněprávních vztahů.....	29
4.2 Daňová problematika pracovněprávních vztahů.....	32
5. Zdanění studentských příjmů – případová studie.....	36
5.1 Varianta 1.....	36
5.2 Varianta 2.....	39
5.3 Varianta 3.....	42
5.4 Komparace analyzovaných scénářů odvodů ze zaměstnávání studenta.....	46
Závěr.....	47
Seznam použité literatury.....	49
Seznam příloh.....	54

Seznam zkratek

ČR	Česká republika
ČSÚ	Český statistický úřad
DP	Daňové přiznání
DPČ	Dohoda o pracovní činnosti
DPP	Dohoda o provedení práce
EU	Evropská unie
Eurofound	The European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions
FO	Fyzická osoba
ICT	Information and Communication Technologies
Kč	Koruna česká
RZD	Roční zúčtování daně

Seznam tabulek

Tabulka 1 Popis účetního případu a jeho zaúčtování	29
Tabulka 2 Účtová skupina 33	30
Tabulka 3 Účtová skupina 34	31
Tabulka 4 Slevy na dani 2020 a 2021	33
Tabulka 5 Výpočet daňové povinnosti.....	34
Tabulka 6 Zdanění DPP a DPČ	35
Tabulka 7 Čistá mzda – zkrácený úvazek - UCE s. r. o.....	37
Tabulka 8 Roční zúčtování daňové povinnosti u zaměstnavatele UCE s. r. o.	38
Tabulka 9 Čistá mzda – DPP – městské informační centrum.....	39
Tabulka 10 Daňové přiznání – zkrácený úvazek a DPP	41
Tabulka 11 Čistá mzda – DPČ – SOCKY a. s.	42
Tabulka 12 Čistá mzda – DPČ – Alphabet s. r. o.	43
Tabulka 13 Roční zúčtování daňové povinnosti u zaměstnavatele SOCKY a. s.	44
Tabulka 14 Daňové přiznání – DPČ	45
Tabulka 15 Daňová zátěž v roce 2020 a 2021.....	46

Seznam obrázků

Obrázek 1 Schéma mzdových forem	26
Obrázek 2 Minimální mzda v EU v roce 2020	27

Úvod

V důsledku integrace ekonomik, ale také díky rozvoji informačních technologií dochází k neustálému rozvoji účetní a daňové problematiky. V České republice prošla například daň z příjmů od svého vzniku již mnoha novelizacemi. K jedné významné změně došlo mezi lety 2020 a 2021. Od roku 2021 již neplatí „superhrubá mzda“, která sloužila k výpočtu základu daně a také k výpočtu daňové povinnosti. Díky této skutečnosti získají zaměstnanci vyšší odměnu za vykonanou práci.

Ve své bakalářské práci jsem se rozhodla věnovat účetním a daňovým aspektům pracovněprávního vztahu. Cílem mé bakalářské práce je zkoumat problematiku pracovněprávních vztahů v českém i evropském kontextu, dále analyzovat vybrané pracovněprávní předpisy v prostředí České republiky, poté řešit odměňování pracovníků a také se zabývat účetními a daňovými aspekty souvisejícími s odměňováním zaměstnanců. Praktická část je zaměřena na komparativní analýzu konstrukce výpočtu zálohy daně z příjmů a také výpočtu ročního zúčtování daňové povinnosti u studentských brigád dle platné legislativy v letech 2020 a 2021.

V rámci první kapitoly je provedena deskripce základních pracovních vztahů mezi zaměstnanci a zaměstnavateli, tedy pracovního poměru, dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti. Součástí kapitoly jsou i nové formy zaměstnávání, které jsou buď nové, nebo jejich obliba v Evropě stále stoupá. Jednou z těchto forem je mobilní práce s ICT, která se v důsledku pandemie Covid-19, která během let 2020 a 2021 zasáhla celý svět, stala nezbytnou součástí většiny podniků.

Druhá kapitola je zaměřena na pracovněprávní předpisy v prostředí České republiky. Je zde představena pracovní smlouva a její podstatné náležitosti. Dalšími důležitými informacemi, která tato kapitola přináší, jsou vznik či zánik pracovního poměru, nebo změny, které mohou nastat v průběhu pracovního poměru. V návaznosti na druhou kapitolu je následující část práce věnována odměňování pracovníků. V této části je popsán rozdíl mezi mzdou a platem a je porovnána minimální mzda na území Evropské unie.

Čtvrtá kapitola zkoumá účetní a daňové aspekty odměňování zaměstnanců. V podkapitole účetní problematika pracovněprávních vztahů jsou analyzovány nejdůležitější účtové třídy

a skupiny, které slouží k zaúčtování mezd, daně z příjmů a sociálního a zdravotního pojištění. Následující podkapitola, daňová problematika pracovněprávních vztahů, se zabývá daňovou legislativou mezi lety 2020 a 2021 a poté řeší postup při výpočtu daňové povinnosti a rozhodné částky, které se zdaněním mezd souvisejí.

V poslední páté kapitole je zpracována komparativní analýza konstrukce výpočtu zálohy daně z příjmů a také výpočtu ročního zúčtování daňové povinnosti. Modelové situace jsou zaměřeny na studentské aktivity dle platné legislativy v letech 2020 a 2021. Pro větší reálnost je v modelových situacích představen fiktivní student Technické Univerzity v Liberci Jan Veselý, na kterém jsou ve 3 variantách zobrazeny nejčastější možnosti, na základě kterých si studenti vysokých škol přivydělávají. Závěr kapitoly je věnován porovnání daňové zátěže z jednotlivých variant mezi lety 2020 a 2021, a také je studentům doporučena nejvýhodnější forma zdanění jejich příjmů z brigád.

Hlavním přínosem mé bakalářské práce by mělo být představit studentům, jaký pracovní poměr je pro studentské brigády nejvhodnější a jaký typ ročního zúčtování zvolit, aby jejich daňové zatížení bylo co nejmenší.

1. Problematika pracovněprávních vztahů v ČR a dalších evropských zemích

Pracovněprávní vztahy jsou takové vztahy, které vznikají mezi zaměstnanci a zaměstnavateli. Mezi základní pracovněprávní vztahy v prostředí ČR se řadí pracovní poměr, dohody o pracích konaných mimo pracovní poměr (dohoda o provedení práce, dohoda o pracovní činnosti) nebo služební poměr. V důsledku těchto vztahů vznikají jeho účastníkům práva a povinnosti, které jsou zakotveny v zákoníku práce a všechny subjekty je musí dodržovat (Soukal, 2015).

Zaměstnancem se stává ten, kdo dosáhl 15 let a zároveň splnil povinnou školní docházku. Zaměstnanec vykonává práci, kterou mu zaměstnavatel stanovil. Zaměstnavatelem je fyzická osoba, právnická osoba nebo stát, jehož úkolem je vyplácet zaměstnanci mzdu nebo plat a zabezpečit mu podmínky, které mu dovolí provést zadaný úkol. Vztah mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem je upraven v pracovní smlouvě a pracovní poměr mezi nimi vzniká buď jejím podpisem, nebo jmenováním.

Základním a zároveň nejběžnějším vztahem je pracovní poměr. V pracovní smlouvě je nutné zaznamenat, zda se jedná o pracovní poměr na dobu určitou či pracovní poměr na dobu neurčitou. Pokud v pracovní smlouvě toto označení chybí, poměr je automaticky sjednán na dobu neurčitou. Maximální délka pracovního poměru na dobu určitou jsou tři roky, ale může být dvakrát prodloužen a maximální délka je tedy devět let. V praxi se ale nejčastěji setkáváme s délkou jednoho roku (Tomšej, 2020a). V současnosti je výhodnější mít podepsanou smlouvu na dobu určitou, díky které máme svoji práci jistou, a zaměstnavatel nás může propustit pouze ze zákonných důvodů. Na druhou stranu po ukončení vysoké školy je absolventům nabízena nejčastěji smlouva na dobu určitou.

V pracovním poměru odpracuje zaměstnanec čtyřicet hodin týdně a po šesti odpracovaných hodinách má nárok na přestávku v délce třiceti minut, během které se může občerstvit či odpočinout. Dále má zaměstnanec nárok i na dovolenou v délce čtyř až pěti týdnů placené dovolené. Z hrubé mzdy je zaměstnanci strháváno sociální pojištění, zdravotní pojištění, daně a veškeré odvody má na starosti zaměstnavatel.

K dohodám, které se konají mimo pracovní poměr, se řadí dohoda o provedení práce a dohoda o pracovní činnosti. Dohoda o provedení práce je sjednávána na 300 hodin práce za jeden kalendářní rok, a to vždy písemně. Dohody u jednoho zaměstnavatele se sčítají, což znamená, že zaměstnanec může u jednoho zaměstnavatele odpracovat pouze 300 hodin, i když má podepsaných více dohod (Vysokajová et al., 2019). Pokud odměna za provedenou práci nepřesáhne 10 000 Kč za měsíc, zaměstnanec ani zaměstnavatel nemusí odvádět sociální a zdravotní pojištění z výdělku. Jestliže ale zaměstnanec podepíše více dohod u jednoho zaměstnavatele a jeho odměny přesáhnou částku 10 000 Kč, zaměstnavatel je povinen odvést sociální a nemocenské pojištění (Soukal, 2015). Příjmy z dohody o provedení práce se daní na základě dvou skutečností. Závisí na výši odměny a na tom, zda má zaměstnanec podepsané Prohlášení k dani. Pokud zaměstnanec získá odměnu menší než 10 000 Kč hrubého a podepíše Prohlášení k dani, svůj příjem zdaní 15% zálohovou daní. V případě, že zaměstnancův příjem dosahuje hodnoty menší než 10 000 Kč a Prohlášení k dani nepodepíše, odvádí 15% srážkovou daň. Má-li zaměstnanec příjmy větší než 10 000 Kč hrubého a zároveň podepíše Prohlášení poplatníka svůj příjem daní 15% zálohovou daní. Zálohovou daní se také daní příjmy zaměstnance s hrubou měsíční odměnou větší než 10 000 Kč a nepodepsaným Prohlášením poplatníka (Finance, 2021).

Velkou nevýhodou této dohody je, že pokud má zaměstnanec příjem pouze z dohody o provedení práce a zároveň za něj neplatí stát zdravotní pojištění, má povinnost si toto pojištění hradit sám (Soukal, 2015). Tento typ dohody je nejčastěji využíván pro studentské brigády.

Při podepsání dohody o pracovní činnosti nesmí zaměstnanec odpracovat více než průměr poloviny stanovené týdenní pracovní doby za období, na kterou byla dohoda o pracovní činnosti uzavřena či nejdéle na 52 týdnů (Vysokajová et al., 2019). Průměrná odpracovaná doba se neposuzuje za odpracovaný týden, ale celkově za celé období. To znamená, že pokud zaměstnavatel potřebuje zaměstnance nějaký týden více, tak zaměstnanec smí odpracovat 30 hodin týdně, ale v dalších týdnech musí pracovat méně než 20 hodin týdně, aby se průměrná odpracovaná doba rovnala 20 hodinám za týden (týdenní pracovní doba činí 40 hodin, pokud není v kolektivní smlouvě stanoveno jinak) (Šikýř, 2016). Příjmy, které pochází z dohody o pracovní činnosti, se zdaňují stejně jako příjmy z pracovního poměru. Zaměstnavatel odvádí 15% daň, a pokud zaměstnanec podepíše Prohlášení

poplatníka, může si daňové slevy uplatnit (Soukal, 2015). Zdravotní, sociální a nemocenské pojištění odvádí jak zaměstnavatel, tak i zaměstnanec až od výdělku 3 500 Kč (do roku 2020 3 000 Kč) za měsíc (Portál pohoda, 2021).

Díky neustálému technologickému pokroku a společenskému vývoji dochází po celém světě prakticky ke každodennímu využívání informačních a komunikačních technologií. V posledních letech vznikají v Evropě nové formy zaměstnávání, které upravují obvyklý vztah mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem a mají velký vliv na tvorbu pracovních míst, trh práce a pracovní podmínky. Nové formy zaměstnávání přináší nové šance, ale i rizika jak pro zaměstnance, tak i pro zaměstnavatele. Cílem těchto nových forem je vytvořit pružnější a inkluzivnější trh práce. Nové formy zaměstnávání nesou určitou nejistotu, proto by měly být do budoucna spravedlivé jako běžné typy zaměstnávání. Cílem je zajistit přijatelnou sociální ochranu a uspokojivé pracovní podmínky (Eurofound, 2021).

Nadace Eurofound provedla průzkum a identifikovala devět moderních forem zaměstnávání, které jsou v zemích Evropské unie buď nové, nebo jejich význam od roku 2000 vzrůstá. Nové formy zaměstnávání jsou zkoumány dvěma způsoby, které jsou i vzájemně propojeny. Do první kategorie, která se zabývá deskripcí nových modelů pracovního poměru mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem nebo klientem a pracovníkem patří:

- sdílení zaměstnanců (employee sharing),
- sdílení pracovního místa (job sharing),
- zaměstnávání na základě voucheru (voucher-based work).

Druhá kategorie zkoumá nové způsoby, jakými jsou práce prováděny, a zařazuje se do ní:

- dočasné řízení (interim management),
- příležitostná práce (casual work),
- mobilní práce s ICT (ICT based mobile work),
- skupinové zaměstnávání (crowd employment = platform work),
- portfoliová práce (portfolio work),
- zaměstnávání založené na spolupráci (collaborative employment) (Blanpain, Waas, Hendrickx, 2016).

První skupinou, která upravuje tradiční vztahy mezi jedním zaměstnancem a jedním zaměstnavatelem, je sdílení zaměstnanců a sdílení pracovního místa. Sdílení zaměstnanců

znamená, že jednotliví pracovníci jsou najímáni společnou skupinou zaměstnavatelů, pro kterou pak střídavě pracují. Sdílení zaměstnanců je využíváno například v Rakousku, Belgii, Bulharsku, Finsku, ale také v Německu a i v České republice. Opakem toho je sdílení pracovního místa, kdy jeden zaměstnavatel najme dva nebo více pracovníků, aby společně zastávali jedno pracovní místo. Tato nová forma je aplikována v Itálii, Polsku, Maďarsku a také v České republice (Blanpain, Waas, Hendrickx, 2016). Dále do této skupiny spadá zaměstnávání na základě voucheru. V této formě zaměstnávání je vztah mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem a související platby založen spíše na poukázkách než na pracovní smlouvě. Poukázky zahrnují mzdu i příspěvky na sociální zabezpečení. Tato forma zaměstnávání není prozatím moc oblíbená a patří k nejméně využívaným. (Kroupa, Kyzlinková, Veverková, 2019).

Druhá skupina v sobě zahrnuje formy zaměstnávání podle způsobu výkonu práce. První formou je dočasné řízení, které je určeno pro vysoce kvalifikované pracovníky, kteří jsou najati, aby vyřešili konkrétní projekt nebo problém (Mandl, 2020). S tímto způsobem zaměstnávání je možno se setkat například v České republice, ve Francii, v Řecku nebo v Maďarsku, ale patří také k méně oblíbeným (Blanpain, Waas, Hendrickx, 2016). V případě příležitostné práce nemusí zaměstnavatel pravidelně poskytovat pracovníkovi práci. Má ale určitou možnost flexibility, díky které se může na zaměstnance obrátit a podle potřeby ho povolat. Největší nevýhodou je nejistota zaměstnání, pravidelného příjmu a sociální ochrany. Naopak někteří zaměstnanci mohou ocenit flexibilitu při zaměstnání (Social Europe, 2015). Dalším příkladem nové formy zaměstnávání je mobilní práce s ICT, která znamená, že pracovník neprovádí svoji práci z kanceláře, ale s pomocí moderních technologií může pracovat odkudkoli. Může být doma, u klienta, na cestách, či na dovolené (Mandl, 2020). Tento nový formát zaměstnávání patří k nejoblíbenějším a nejrozšířenějším téměř ve všech evropských zemích, ale i přesto má některé nevýhody, jako je například prodloužení pracovní doby a s tím spojená vyšší intenzita práce a neoddělení pracovního a soukromého života (Social Europe, 2015). Skupinové zaměstnávání je zaměřeno na virtuální platformy, kde se nachází velké množství prodávajících, kteří nabízejí různé produkty nebo služby. Veškeré úkoly jsou přerozdělovány do virtuálních skupin pracovníků. Mezi nejznámější firmy patří: Uber, Wolt nebo české Dáme jídlo. Skupinové zaměstnávání je využíváno ve většině zemí Evropy. Dalším příkladem nové formy zaměstnávání je portfoliová práce, která je

využívána osobami samostatně výdělečně činnými, které pracují pro velký počet klientů. Pro každého klienta poskytují jen menší množství přesně specifikované práce (Kroupa, Kyzlinková, Veverková, 2019). Tento způsob zaměstnávání je velmi podobný sdílení zaměstnanců a je využíván například v Norsku, Nizozemsku, Itálii nebo Maďarsku (Blanpain, Waas, Hendrickx, 2016). Poslední devátou formou je zaměstnávání založené na spolupráci, kde spolupracují osoby samostatně výdělečně činné, osoby na volné noze nebo mikro podniky, které spoluprací překonávají profesní omezení, která plynou z jejich specializace a velikosti (Social Europe, 2015). Tento styl zaměstnávání lze najít ve výrobě, marketingu nebo strategickém managementu (Mandl, 2020).

V České republice zaměstnávají malé podniky mnohem častěji novými formami zaměstnávání, než je tomu u velkých firem. Velké firmy zařazují zaměstnání na základě nových forem k zaměstnaneckým benefitům. K nejvíce využívaným patří mobilní práce s ICT nebo příležitostná práce, naopak k těm nejméně oblíbeným se zařazuje zaměstnávání na základě voucheru či skupinové zaměstnávání. Na základě studie, kterou provedl Výzkumný ústav práce a sociálních věcí u zaměstnanců (cca 1 400) a živnostníků (cca 550) se došlo k následujícím výsledkům: v Českém prostředí mělo v době výzkumu praxi 25 % dotazovaných s příležitostnou prací. Zkušenost se sdílením pracovního místa mělo 14 % respondentů a 16 % s mobilní prací s ICT. Pro 20 % oslovených nejsou nové formy zaměstnávání nijak zajímavé, naopak 40 % by rádo nové formy zaměstnávání vyzkoušelo (ČTK, 2019).

S novými formami zaměstnávání jsou spojeny výhody, ale i nevýhody. Je ovšem třeba nezapomínat, že vnímání těchto výhod a nevýhod je subjektivní a mohou se lišit v závislosti na charakteristice zaměstnance a zaměstnavatele, na jejich preferencích a oboustranné dohodě mezi nimi. Nové formy zaměstnávání se často mísí, takže je možné, aby zaměstnanec pracoval více formami (Kroupa, Kyzlinková, Veverková, 2019). Flexibilita a také minimalizování nákladů ze strany zaměstnavatele představuje určité výhody. Naopak náročnější administrativa patří k nevýhodám (Kyzlinková, Pojer, Veverková 2019).

2. Pracovněprávní předpisy v prostředí ČR

Nejdůležitějším pramenem, který upravuje pracovněprávní vztahy je zákoník práce č. 262/2006 Sb., který je také někdy označován jako pracovněprávní kodex. V tomto zdroji je možno nalézt odpovědi na základní otázky, které se týkají pracovního práva. A proto by se v něm měl vyznat každý zaměstnavatel, zaměstnanec ale také personalista, nebo mzdový účetní. Dalšími důležitými zdroji jsou i jiné zákony, vyhlášky nebo nařízení vlády. Jinými prameny pracovního práva jsou například zákon č. 309/2006 Sb., o zajištění dalších podmínek bezpečnosti a ochrany zdraví při práci, zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti nebo nařízení vlády č. 567/2006 Sb., o minimální mzdě, o nejnižších úrovních zaručené mzdy, o vymezení ztíženého pracovního prostředí a o výši příplatku ke mzdě za práci ve ztíženém pracovním prostředí (Tomšej, 2020b).

Pracovní poměr je vztah mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem. Zaměstnavatel se zavazuje poskytovat zaměstnanci práci na základě pracovní smlouvy a platit mu za vykonanou práci mzdu či plat. Naopak zaměstnanec se zaručuje, že bude ujednanou práci činit. Pracovní poměr mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem vznikne buď podpisem pracovní smlouvy, nebo jmenováním. Obvykle vzniká pracovní smlouvou, která musí mít písemnou podobu. Pracovní smlouva je vyhotovena v minimálně dvou kusech, aby si jednu kopii mohl ponechat zaměstnanec a druhou zaměstnavatel.

Je důležité, aby byla pracovní smlouva podepsaná předem, nebo nejpozději v den nástupu do práce. Pokud tak není učiněno, jde o zvláštní případ a v tomto vztahu neplatí například zkušební doba (Soukal, 2015). Aby byla pracovní smlouva platná, musí obsahovat všechny předepsané náležitosti, které jsou tři. První náležitostí je sjednaný druh práce, kde musí být uveden okruh prací, které může zaměstnanec vykonávat a podle kterých mu zaměstnavatel smí přidělovat pracovní úkoly. Tuto náležitost lze stanovit obecným pojmenováním či přesným názvem pracovní pozice. Druhou náležitostí je místo nebo místa výkonu práce. Při sjednávání této náležitosti musí zaměstnavatel zohlednit charakter vykonávané práce. Do pracovní smlouvy lze uvést ulici včetně čísla popisného, více měst, celou Českou republiku či území Evropské unie. Za třetí je nutné do smlouvy zahrnout den nástupu do práce. Ke dni nástupu do práce vzniká pracovní poměr mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem (Neščáková, 2012).

Součástí smlouvy mohou být také další nepovinná ustanovení. Například se jedná o sjednanou mzdu, zkušební dobu nebo dobu trvání pracovního poměru, kratší pracovní dobu nebo jinou úpravu pracovní doby, kupříkladu posunutí jejího začátku nebo home working (Vysokajová et al., 2019). Pokud zaměstnavatel do smlouvy neuvede jinak, pracovní poměr vzniká na dobu neurčitou a na 40 hodin týdně, což znamená plný úvazek (Soukal, 2015).

Během pracovního poměru může dojít k několika změnám ujednání obsažených ve smlouvě, ať už z pohledu zaměstnance nebo i zaměstnavatele. Nejčastějšími změnami bývají například změna pracovní pozice a změna odměny zaměstnance. Mohou se ale měnit i práva a povinnosti, které vycházejí z pracovní smlouvy. Zaměstnavatel nesmí bez souhlasu zaměstnance pozměňovat základní náležitosti smlouvy, jako je druh práce nebo místo výkonu práce, ale může provést změny pouze částečně. Pokud zaměstnavatel změnil pracovní podmínky jednostranně a ty jsou v rozporu se zákonem, zaměstnanec je může odmítnout a neporuší tak povinnosti zaměstnance.

V pracovním poměru existují i zákonem stanovené podmínky, které zaměstnavateli příkazují převést zaměstnance na jinou práci. Tím důvodem může být například to, že z lékařského posudku vyplývá, že zaměstnanec není schopen provádět svou dosavadní práci kvůli pracovnímu úrazu. Dále je povinností zaměstnavatele převést na jinou práci zaměstnankyni, která je těhotná a její práce by ohrozila její graviditu. Také ze zákona vyplývá, že pokud zaměstnavatel splní určité podmínky, je oprávněn převést zaměstnance na jinou pozici i bez jeho souhlasu. Tím důvodem může být zahájení trestního řízení proti zaměstnanci, který provedl trestný čin při vykonávání pracovního úkolu.

Změna pracovního poměru může být také uskutečňována pomocí dočasného přidělení. To je v zákoně stanoveno jako práce, která je prováděna zaměstnancem pro jiného jedince, než je jeho zaměstnavatel. Pracovní přidělení je realizováno na základě dvou variant. Zaprvé zaměstnavatel, který zprostředkovává tzv. agenturní práce, svěřuje různým zaměstnavatelům své zaměstnance, a to i s cílem zisku. Druhou variantou je přidělení, na základě kterého nezískává zaměstnavatel zisk, ale funguje pouze jako vypůjčení třeba uvnitř koncernu (Tomšej, 2020a).

Může nastat situace, kdy zaměstnavatel přejde k jinému zaměstnavateli, což znamená, že zaměstnavatel převede celou svoji aktivitu, část činnosti nebo některé úkoly na jiný subjekt. Na nového zaměstnavatele přecházejí všechna práva a povinnosti, které platily i u původního zaměstnavatele (Epravo, 2020). Nejčastějšími důvody pro přechod k jinému zaměstnavateli je zejména prodej podniku nebo jeho části, anebo jeho rozdělení (Tomšej, 2020a).

Další z možností, kterou může zaměstnavatel pozměnit pracovní poměr je přeložení. *Přeložení znamená dočasnou změnu místa výkonu práce sjednaného v pracovní smlouvě. Přeložit zaměstnance do jiného místa, než bylo sjednáno v pracovní smlouvě lze pouze s jeho souhlasem, v rámci zaměstnavatele nebo pokud to nezbytně vyžaduje provozní potřeba. Pokud odpadnou důvody pro přeložení nebo uplynula doba, na kterou byla tato změna sjednána, zařadí zaměstnavatel zaměstnance na jeho původní pracoviště* (Tomancová, 2010, str. 203).

I skončení pracovního poměru má svá jasná pravidla, kterými se zaměstnanci a zaměstnavatelé musí řídit. Všechna pravidla jsou zakotvena v relevantní legislativě. Zaměstnanec může ukončit pracovní poměr z jakéhokoliv důvodu. Pro zaměstnavatele je ukončení pracovního poměru se zaměstnanci mnohem těžší, neboť zaměstnanci jsou ti slabší, a proto jsou chráněny zákony. Zaměstnavatel může propustit zaměstnance pouze z důvodů, které jsou v zákonu taxativně, tedy přesně uvedeny. Zaměstnavatel nemůže ukončit pracovní poměr se zaměstnanci, kteří jsou v ochranné době. Ochranná doba je doba, po kterou je zaměstnanec v sociálně nesnadném stavu, například v těhotenství nebo v dočasné pracovní neschopnosti. Zaměstnavatel smí propustit zaměstnance z důvodu organizačních změn, ze zdravotních důvodů, nebo pokud zaměstnanec poruší pracovní předpisy (Businessinfo, 2020).

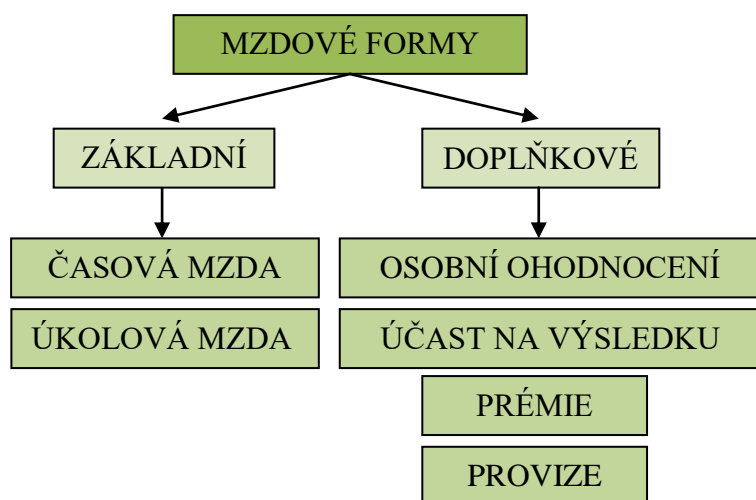
Právní úprava věnuje velkou pozornost, jakými způsoby dochází k rozvazování pracovního poměru, neboť z jeho ukončení pramení závažné právní důsledky, které jsou ze všech pracovněprávních vztahů nejvýznamnější. V zákoně lze naléznout několik způsobů, jakými lze ukončit pracovní poměr. Pracovní poměr je možno rozvázat: dohodou, okamžitým zrušením, zrušením ve zkušební době, uplynutím sjednané doby, smrtí zaměstnance, zánikem zaměstnavatelského subjektu nebo výpovědí (Toth, 2010).

3. Odměňování zaměstnanců

Odměňování zaměstnanců je také označováno jako kompenzace nebo náhrada za práci (Kocianová, 2010). *Je to také jednou z nejstarších a nezávaznějších personálních činností, která na sebe přitahuje mimořádnou pozornost jak vedení organizací, tak pracovníků* (Koubek, 2015, str. 283). Podnik musí primárně odměnit zaměstnance za jejich vykonanou práci. Má ale spoustu alternativ, které může využít při nadstandartním odměňování třeba za to, že zaměstnanci kvalitně vykonávají práci, či že jsou zaměstnanci jejich podniku. Odměňování patří k neúčinnějším způsobům, které podniky nebo vedoucí pracovníci využívají k motivování svých zaměstnanců (Koubek, 2015). Ve výši mzdy a platu musí být zohledněna odpovědnost, namáhavost a složitost práce, ale také pracovní podmínky, pracovní výkonnost nebo dosahování pracovních výsledků (Vybíhal, 2020).

Odměny, které zaměstnanec získá nejčastěji, jsou mzda, plat nebo jiné peněžní či nepeněžní odměny. Plat je částka, která je vyplácena za práci ve veřejném sektoru. Zaměstnavatelem je kupříkladu stát, územní samosprávný celek, státní fond, příspěvková organizace nebo školská právnická osoba. Výše platu se odvíjí od platových tabulek. Naopak mzda je částka, kterou zaměstnavatel odměňuje své zaměstnance v soukromém sektoru. Způsob odměňování a výše mzdy je stanovena v pracovní smlouvě, kolektivní smlouvě nebo ji zaměstnavatel určí vnitřním předpisem nebo mzdovým výměrem (Vybíhal, 2020).

Základní mzda je dotvářena pomocí mzdových forem doplňkových, které se využívají v praxi podnikatelských subjektů. Mezi základní mzdové formy patří časová mzda a úkolová mzda. Časová mzda se uplatňuje při odměňování manuálních činností a technickohospodářských funkcí. Základním ukazatelem pro výpočet této mzdy je odpracovaný čas. Výše mzdy se vypočítá jako součin mzdového tarifu a skutečné odpracované doby v hodinách. Úkolová mzda je uplatňována při odměňování manuálních činností ve výrobě a je závislá na výkonu pracovníka. Při této formě je jednodušší pracovníka motivovat než při mzdě časové. Úkolová mzda se vypočítá jako součin úkolové sazby (peněžní sazba za jednotku odvedeného výkonu) a množství skutečně odvedených kvalitních jednotek (Synek, Kislíngerová, 2015). Do mzdových forem doplňkových se řadí: osobní ohodnocení, prémie, provize, účast na výsledku (Šikýř, 2016). Na následujícím obrázku 1 je zobrazeno schéma mzdových forem.



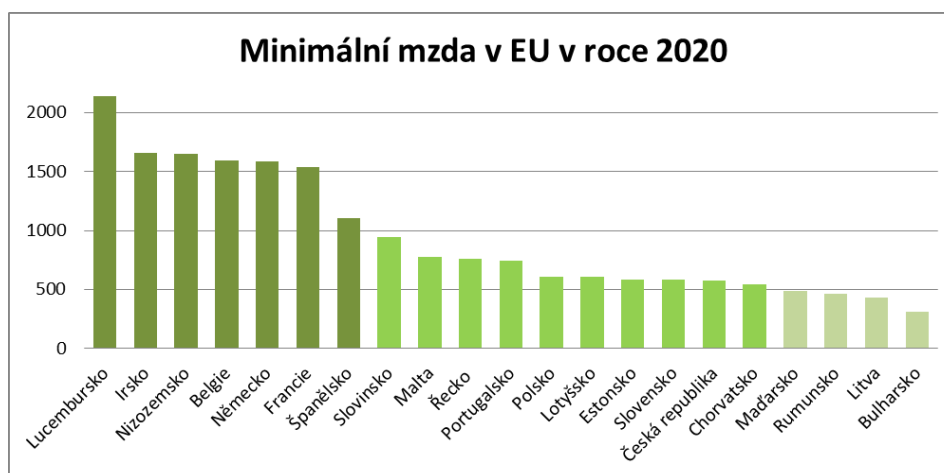
Obrázek 1 Schéma mzdových forem

Zdroj: (Vlastní zpracování, data z Šikýř, 2016).

Osobní ohodnocení je pravidelnou součástí mzdy a je vypočteno procentem ze mzdového tarifu s cílem povzbudit zaměstnance k výkonu kvalitní práce. Také prémie motivují zaměstnance k lepšímu odvedení práce. Prémie jsou vypláceny dvojím způsobem, buď jednorázově, nebo pravidelně. Jednorázově mohou být vypláceny za věrnost nebo přítomnost. Za kvalitu odvedené práce nebo produktivitu jsou prémie vypláceny pravidelně. Další doplňkovou mzdovou formou je provize, která je spojena s odměňováním zaměstnanců pracujících v obchodě nebo ve službách. Jejich mzda je částečně nebo úplně založena na prodaném množství nebo počtu poskytnutých služeb. Její výše se vypočte buď procentem ze zisku, tržeb nebo obratu nebo pevnou sazbou související s prodejem jedné jednotky (Šikýř, 2016). Možnou nadstandartní odměnou je účast na výsledku, někdy také označovaná jako bonus a je popisován jako podíl zaměstnanců na lepším než plánovaném výsledku hospodaření. Existuje několik možností, jakou formou může být bonus vyplacen. Může to být například v hotovosti, zaměstnaneckými akciemi nebo benefity (Synek, Kislingerová, 2015).

Pro zaručení určité životní úrovně obyvatel je na daném územním celku definována minimální mzda. Ta je charakterizována jako nejnižší možná částka, kterou je zaměstnanec odměněn v základním pracovním poměru. V roce 2020 činila minimální mzda v České republice 14 600 Kč za měsíc, což odpovídá 83,30 Kč za hodinu (Vybíhal, 2020). V roce 2021 došlo ke zvýšení minimální mzdy o 600 Kč na 15 200 Kč (MPSV, 2020).

Výše minimální mzdy v Evropské unii a její umístění ve skupinách je zobrazeno na obrázku 2.



Obrázek 2 Minimální mzda v EU v roce 2020
Zdroj: (Vlastní zpracování, data z Eurostat, 2021)

Na začátku roku 2020 mělo určenou minimální mzdu 21 z 27 států Evropské unie. Minimální mzda není určena v Dánsku, Itálii, Rakousku, Finsku, Švédsku a na Kypru. Minimální měsíční mzdu v lednu 2020 je možno rozdělit do tří skupin, podle její výše. V první skupině dosahuje minimální mzda nejméně 1 000 € a týká se Španělska, Francie, Německa, Belgie, Nizozemska, Irska a Lucemburska. V Lucembursku dostávají zaměstnanci minimální mzdu nejvyšší a to 2 142 €. Druhou skupinou jsou státy, kde se minimální mzda pohybuje v rozmezí 500 € až 1 000 € měsíčně. Do této skupiny se řadí: Chorvatsko, Česká republika, Slovensko, Estonsko, Litvo, Polsko, Portugalsko, Řecko, Slovinsko a Malta. Poslední skupinou jsou státy, kde je minimální mzda nižší než 500 €. Do této třetí skupiny patří Bulharsko, Lotyšsko, Rumunsko a Maďarsko. Nejnižší stanovená minimální mzda v Evropské unii je v Bulharsku ve výši 312 € (Eurostat Statistics Explained, 2020).

S pojmem minimální mzda souvisí i mzda zaručená. Zaručená mzda je minimální částka, kterou musí zaměstnanec získat za provedenou práci. Její výše se stanovuje dle osmi skupin na základě složitosti, odpovědnosti či namáhavosti práce (Tomšej, 2020a). V příloze A je uvedena tabulka se zaručenými mzdami za rok 2020 a 2021 dle jednotlivých skupin.

Dalším důležitým ukazatelem o mzdové úrovni je průměrná mzda, kterou v České republice zpracovává ČSÚ, jenž ji každé čtvrtletí zveřejňuje a aktualizuje. Průměrná mzda je charakterizována jako měsíční podíl mezd na jednoho zaměstnance bez připočítaných osobních nákladů a je vypočítána z hrubé mzdy, která obsahuje základní plat včetně příplatků, doplatků, odměn, náhrad a jiných složek, které jsou připočítávány k pravidelné měsíční výplatě zaměstnanců. Každoročně dochází k nárůstu průměrné mzdy, nicméně její výše je pouze orientační. Mnohem vypovídající je hodnota mediánu hrubé mzdy, která ukazuje výši hrubé mzdy přesně uprostřed mzdového rozdělení. Porovnáním průměrné hrubé mzdy a mediánu hrubé mzdy zjistíme nerovnost mezd v zemi. Čím větší je rozdíl mezi průměrnou hrubou mzdou a mediánem hrubé mzdy, tím větší je nerovnost platů v zemi.

V prvním čtvrtletí roku 2020 dosáhla průměrná mzda v České republice výše 34 077 Kč, ale hodnota mediánu hrubé mzdy byla 29 333 Kč. Obecně je možno říci, že 60 % zaměstnanců průměrné mzdy nedosáhne. Ke mzdové nerovnováze také často dochází mezi pohlavími. Ženy, které pracují na stejných pozicích jako muži, pobírají často mzdu nižší. V prvním pololetí roku 2020 byl medián průměrné mzdy v České republice u mužů 31 790 Kč a u žen dosahoval hodnoty pouze 26 723 Kč. Velkou nerovnováhu je možno spatřit také v rámci různých lokalit v České republice. Nejvyšší průměrné mzdy dosahují zaměstnanci v hlavním městě ČR. V prvním čtvrtletí roku 2020 byla v Praze vyplácena průměrná mzda ve výši 42 760 Kč.

Porovnání průměrné mzdy s ostatními státy je velice obtížné, především z hlediska rozlišné kupní síly a rozdílného vývoje platů. U států v Evropě se vývoj mezd liší, ale v posledních letech dochází pravidelně k nárůstu. Nejvíce rostly průměrné mzdy v roce 2020 v Rumunsku, a dále pak v dalších východoevropských zemích (Měšec, 2020). Například na Slovensku došlo mezi lety 2016 a 2020 k nárůstu o více než 5 400 Kč. I tak si v průměru zaměstnanci na Slovensku vydělali v roce 2020 o cca 3 000 Kč méně než zaměstnanci v České republice. Naopak v Německu dosahuje průměrná hrubá mzda částky vyšší, než je 105 000 Kč, což je trojnásobkem hrubé mzdy české (Trading Economics, 2020).

4. Účetní a daňové aspekty odměňování zaměstnanců

Účetní a daňová problematika se neustále vyvíjí a přizpůsobuje se potřebám společnosti. V důsledku propojování ekonomik, rozvoje informačních technologií, ale také díky vývoji teoretických znalostí dochází k rozvoji účetnictví. První počátky účetnictví lze nalézt již v pravěku (Bartková, 2016). Počátky daňové povinnosti sahají do starověku, konkrétně do starověkého Egypta. V každém historickém období se daně přizpůsobovaly aktuálním podmínkám, životní úrovni obyvatelstva či vyspělosti ekonomiky. Daň z příjmu je vybírána téměř ve všech zemích po celém světě a je spojena až s novodobou historií, konkrétně s rokem 1849, kdy byla zavedena daň z příjmů a také s rokem 1993, který je podstatným pro účinnost zákona o daních z příjmů (Portál pohoda, 2019).

4.1 Účetní problematika pracovněprávních vztahů

Všechny činnosti podniku, včetně odměňování zaměstnanců jsou zachyceny v účetních systémech. Lze se setkat s celou řadou účetních operací vyplývajících ze vztahu zaměstnanec a zaměstnavatel. K potřebě zaúčtování mezd se vztahují tyto účtové skupiny:

- skupina 33 – Zúčtování se zaměstnanci a institucemi,
- skupina 34 – Zúčtování daní a dotací,
- skupina 52 – Osobní náklady.

V následující tabulce 1 jsou ukázány základní účetní případy a jejich zaúčtování.

Tabulka 1 Popis účetního případu a jeho zaúčtování

Č.	Účetní případ	MD	D
1.	<i>Přiznání hrubých mezd</i>	521	331
2.	<i>Náhrada mzdy za nemoc</i>	521	331
3.	<i>Nárok zaměstnanců na proplacení náhrad cestovních výdajů</i>	331	333
4.	<i>Srážka ze mzdy - manko</i>	331	335
5.	<i>Sociální pojištění sražené z mezd zaměstnanců</i>	331	336.1
6.	<i>Zdravotní pojištění sražené z mezd zaměstnanců</i>	331	336.2
7.	<i>Záloha na daň z příjmů ze závislé činnosti</i>	331	342
8.	<i>Sociální pojištění hrazené podnikem za zaměstnance</i>	524	336.1
9.	<i>Zdravotní pojištění hrazené podnikem za zaměstnance</i>	524	336.2

Zdroj: (Vlastní zpracování)

První významnou účtovou skupinou, do které se zaznamenávají pohledávky a dluhy související s odměňováním zaměstnanců, je skupina 33 Zúčtování se zaměstnanci a institucemi. Na účty, které do této skupiny patří, jsou účtovány pohledávky či dluhy vůči zaměstnancům nebo pohledávky a dluhy vůči správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám (Strouhal, 2020). V následující tabulce 2 jsou uvedeny účty ze skupiny 33, jejich názvy a umístění v rozvaze.

Tabulka 2 Účtová skupina 33

Účet	Rozvaha	
	Aktiva	Pasiva
331 – Zaměstnanci		X
333 – Ostatní závazky vůči zaměstnancům		X
335 – Pohledávky za zaměstnanci	X	
336 – Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění	X	X

Zdroj: (Vlastní zpracování, data z Strouhal, 2020)

Pasivní účet 331 eviduje všechny mzdové nároky, které vznikají v důsledku pracovněprávního vztahu. Účet „Zaměstnanci“ slouží pro zúčtování závazků v podobě hrubé mzdy, která je ještě snížena o odvody, které za zaměstnance odvádí zaměstnavatel. Také často zahrnuje ostatní srážky, které jsou zaměstnancům ze mzdy rovnou odvedeny. Mzdy, které souvisí se společníky, je nutno zachycovat na účtu k tomu určeném, a to 366 „Závazky ke společníkům a členům družstva ze závislé činnosti“ (Strouhal, 2020).

Následujícím pasivním účtem je účet 333 „Ostatní závazky vůči zaměstnancům“. Účet 333 se používá při vyúčtování cestovních výdajů, například stravného, nebo pokud zaměstnanec použije vlastní vozidlo k pracovním účelům (Hruška, 2020). Nezbytný pro agendu ve vztahu k zaměstnancům je účet 335 „Pohledávky za zaměstnanci“. Smyslem účtu 335 je zachycovat veškeré pohledávky, které se k zaměstnancům pojí. Nejčastěji tedy zúčtování poskytnutých záloh, které souvisí se služební cestou nebo také s nákupem za hotové. Tento účet je také používán při předpisu škody nebo manka zaměstnanci (Mrkosová, 2017). Posledním účtem ze skupiny 33 je účet 336 „Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění“, který slouží k zachycení veškerých pohledávek či závazků, které souvisí s těmito institucemi. V rozvaze může být tento účet rozmístěn na obou stranách, jak v aktivech (situace, kdy má zaměstnavatel pohledávku), tak i v pasivech jako krátkodobý závazek. Kupříkladu má zaměstnavatel pohledávku

u instituce sociálního zabezpečení v důsledku nemoci svého zaměstnance, která vzniká od 15. dne nemoci zaměstnance. Na tento účet se zúčtovává sociální pojištění ve výši 6,5 % z hrubé mzdy za zaměstnance a 24,8 % z hrubé mzdy za zaměstnavatele. Zdravotní pojištění je u obou subjektů nižší a jeho výše u zaměstnance činí 4,5 % u zaměstnavatele 9 % (Strouhal, 2020). Odvody na sociální a zdravotní pojištění jsou často odlišovány analytickou evidencí, protože částka je placena více subjektům, kterými jsou zdravotní pojišťovny a správa sociálního zabezpečení.

Druhou, také velmi důležitou skupinou, která souvisí se zaúčtováním mezd, je skupina 34 Zúčtování daní a dotací. Z této skupiny je pro zachycení zúčtování se zaměstnanci důležitý účet 342 „Ostatní přímé daně“. V následující tabulce 3 je tento účet uveden a je znázorněno jeho postavení v rozvaze.

Tabulka 3 Účtová skupina 34

Účet	Rozvaha	
	Aktiva	Pasiva
342 – Ostatní přímé daně	X	X

Zdroj: (Vlastní zpracování, data z Strouhal, 2020)

Účet „Ostatní přímé daně“ může stát na obou stranách rozvahy, v aktivech v krátkodobých daňových pohledávkách, ale i v pasivech v krátkodobých daňových závazcích. Závazky vůči státu patří k těm nejdůležitějším, neboť v důsledku nich vzniká povinnost podnikatelských subjektů a zaměstnanců platit daně. K těmto účelům slouží účet 342, na který se zachycuje zúčtování daně z příjmu fyzických osob. Jedná se o zálohu daně z příjmů, resp. zálohu daně ze závislé činnosti (Hinke, Bárková, 2010).

Poslední skupinou, která je úzce provázána s odměňováním pracovníků, je skupina 52 Osobní náklady. Do této skupiny jsou zaznamenávány především mzdové náklady, které souvisejí se zaměstnanci nebo společníky, dále pak náklady spojené se sociálním zabezpečením a zdravotním pojištěním, které odvádí zaměstnavatel za svého zaměstnance. Na účet 521 zaznamenává mzdová účetní hrubé mzdy zaměstnanců, ať už ve formě peněžitého či nepeněžitého plnění a souvztažně zúčtovává k „Zaměstnancům“ 331 (Strouhal, 2020). Účet „Mzdových nákladů“ slouží také pro náhradu mezd za pracovní neschopnost zaměstnanců, která se účtuje na vrub „Mzdových nákladů“ a ve prospěch účtu „Zaměstnanci“. K tomuto účelu slouží jenom do té doby, než zaměstnancům začne

nemocenskou vyplácet stát. I k tomuto účtu je vždy zřizována analytická evidence, ať už podle jednotlivých zaměstnanců nebo dle dohod. Dalším nákladovým účtem je účet s názvem „Zákonné sociální a zdravotní pojištění“, který slouží k zaúčtování zákonného sociálního a zdravotního pojištění za zaměstnavatele, tedy 9 % a 24,8 %. Účet 524 „Zákonné sociální a zdravotní pojištění“ je párovým účtem k 336 (Mrkosová, 2017).

4.2 Daňová problematika pracovněprávních vztahů

Zaměstnanci platí daň ze závislé činnosti, jejíž legislativní znění je zakotveno v zákoně o daních z příjmů č. 586/1992 Sb. (Marková, 2021). Podle zákona o daních z příjmů spadají do závislé činnosti (§ 6):

- Příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního či členského poměru.
- Příjmy za práci člena družstva, společníka ve společnosti s ručením omezeným nebo komanditisty v komanditní společnosti.
- Odměny členů orgánů právnické osoby nebo odměny likvidátora. (Finanční správa, 2021)

Příjem může být realizován v několika podobách, ať už v peněžité či nepeněžité nebo také prostřednictvím směny. Některé příjmy naopak nejsou předmětem daně, například se jedná o přijaté úvěry nebo půjčky. Dalšími příjmy, které se do daně nezapočítávají, jsou příjmy osvobozené, kterými jsou například sociální dávky nebo stipendia.

Za poplatníka daně z příjmů FO je označena každá fyzická osoba, která má trvalé bydliště v České republice, ale také cizinci, kteří se v České republice zdržují nebo zde mají oznámenou adresu místa pobytu. Zdaňovacím obdobím daně z příjmů fyzické osoby je kalendářní rok a současná sazba činí 15 % (Marková, 2021).

Základ daně byl v posledních třinácti letech rozšířen o platby sociálního zabezpečení (24,8 %) a zdravotního pojištění (9 %) za zaměstnavatele, matematicky jako krát 1,338. „Superhrubá mzda“ fungovala od roku 2008 do roku 2020. Od roku 2021 je nově základem daně pouze hrubá mzda. Sazba daně je ve výši 15 % a 23 % pro příjmy nad hranici 141 000 Kč (ČTK, 2021). Výše daňové povinnosti se získá jednoduchým

výpočtem, a to součinem základu daně, tedy hrubé mzdy a 15% sazby daně. Pokud zaměstnanec u zaměstnavatele podepíše tzv. prohlášení k dani, může si uplatnit měsíční či roční slevy podle následující tabulky 4. Prohlášení k dani však může podepsat pouze u jednoho zaměstnavatele.

Tabulka 4 Slevy na dani 2020 a 2021

	2020		2021	
	Kč/rok	Zálohy Kč/měsíc	Kč/rok	Zálohy Kč/měsíc
Sleva na poplatníka	24 840 Kč	2 070 Kč	27 840 Kč	2 320 Kč
Sleva na manžela, manželku	24 840 Kč	--	24 840 Kč	--
Sleva na studenta	4 020 Kč	335 Kč	4 020 Kč	335 Kč
Daňové zvýhodnění na 1. vyživované dítě	15 204 Kč	1 267 Kč	15 204 Kč	1 267 Kč
Daňové zvýhodnění na 2. vyživované dítě	19 404 Kč	1 617 Kč	19 404 Kč	1 617 Kč
Daňové zvýhodnění na 3. vyživované dítě	24 204 Kč	2 017 Kč	24 204 Kč	2 017 Kč

Zdroj: (Vlastní zpracování, data z E15 FinExpert, 2021)

Nejvýznamnější slevou je sleva na poplatníka. Výše slevy se mezi roky 2020 a 2021 zvýšila o 250 Kč měsíčně, ročně pak o 3 000 Kč. Další slevou je sleva na manžela nebo manželku. Tu lze využít pouze ročně a to ve výši 24 840 Kč. Tuto slevu lze uplatnit tehdy, pokud manžel/ka nemá vlastní příjem, který by byl vyšší než 68 000 Kč ročně a současně s vámi žije ve společně hospodařící domácnosti. Sleva, která se týká studentů, je ve výši 4 020 Kč za rok či 335 Kč za měsíc. Tuto slevu si může uplatnit každý, kdo se soustavně připravuje na budoucí povolání až do chvíle dovršení věku 26 let nebo při prezenční formě doktorského studia až do věku 28 let. Poslední slevou, kterou si zaměstnanec může uplatnit, je daňové zvýhodnění na vyživované děti, ale tuto slevu si může uplatnit pouze jeden z rodičů. Výhodou je to, že pokud je daňové zvýhodnění vyšší než vypočtená daň z příjmů, vzniká zaměstnanci daňový bonus. Výše daňového zvýhodnění na vyživované děti se pohybuje od 15 204 Kč/rok za první dítě až po 24 204 Kč/rok za dítě třetí a další děti (Finanční správa, 2021). V následující tabulce 5 je uvedeno, jak postupoval zaměstnavatel při výpočtu zálohy na daň z příjmů v roce 2020 a jak se výpočet zálohy mění v roce 2021.

Tabulka 5 Výpočet daňové povinnosti

JAK VYPOČÍTAT ZDANĚNÍ MEZD?	
2020	2021
hrubá mzda + sazba 33,8 % → „superhrubá mzda“ (zaokrouhlit na 100 ↑) = ZÁKLAD DANĚ základ daně × 15% sazba daně = ZÁLOHA DANĚ PŘED SLEVOU záloha daně před slevou - slevy → měsíční sazba <ul style="list-style-type: none"> • na poplatníka • na vyživované dítě, děti • na studenta = KONEČNÁ ZÁLOHA DANĚ	hrubá mzda = ZÁKLAD DANĚ základ daně (zaokrouhlený na 100 ↑) × 15% sazba daně = ZÁLOHA DANĚ PŘED SLEVOU záloha daně před slevou - slevy → měsíční sazba <ul style="list-style-type: none"> • na poplatníka • na vyživované dítě, děti • na studenta = KONEČNÁ ZÁLOHA DANĚ

Zdroj: (Vlastní zpracování)

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že v roce 2021 došlo ke snížení daňové zátěže poplatníků.

Do závislé činnosti patří nejen zaměstnanecké poměry, ale také práce konané mimo pracovní poměr, reprezentované dohodou o provedení práce a dohodou o pracovní činnosti. Následující tabulka 6 zobrazuje pravidla zdanění tykající se těchto dvou dohod.

Tabulka 6 Zdanění DPP a DPČ

	Hrubá mzda	Podepsáno Prohlášení k dani	Druh daně	Daňové slevy
DPP	do 10 000 Kč	ano	zálohová 15 %	ano
		ne	srážková 15 %	ne
	10 001 Kč a více	ano	zálohová 15 %	ano
		ne	zálohová 15 %	ne
DPČ	2020 do 3 000 Kč 2021 do 3 500 Kč	ano	zálohová 15 %	ano
		ne	srážková 15 %	ne
	2020 3 001 Kč a více 2021 3 501 Kč a více	ano	zálohová 15 %	ano
		ne	zálohová 15 %	ne

Zdroj: (Vlastní zpracování, data z Portál pohoda, 2021).

Výše uvedená tabulka zobrazuje rozhodné částky, které jsou podstatné pro zdanění dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti a současně jaký vliv má na tyto dohody podepsané Prohlášení k dani a zda si zaměstnanci mohou daňové slevy uplatnit.

Odměňování pracovníků a jejich daňové zatížení je často diskutovaným tématem, ve kterém dochází neustále k novelizacím. K velmi významné změně došlo mezi roky 2020 a 2021. A i proto budou v praktické studii níže diskutovány a komparovány povinnosti k dani z příjmů ze závislé činnosti a povinnosti k sociálnímu a zdravotnímu pojištění.

5. Zdanění studentských příjmů – případová studie

V praktické části bakalářské práce je zpracována komparativní analýza konstrukce výpočtu zálohy daně z příjmů a také výpočtu ročního zúčtování daňové povinnosti zaměstnanců v prostředí České republiky na základě poznatků získaných v teoretické části. Modelové situace jsou zaměřeny na studentské aktivity dle platné legislativy v letech 2020 a 2021. Pro vyšší vypovídající schopnost jsou vypočtená data zobrazena tabulkou, která komparuje a interpretuje zjištěné výsledky.

V modelových situacích je zobrazen student Jan Veselý. Janovi je 21 let a studuje druhý ročník na Ekonomické fakultě Technické univerzity v Liberci. Jan je svobodný a bezdětný. Studentova daňová zátěž z příjmů bude zkoumána v různých modelových situacích. První variantou bude příjem pouze ze zkráceného úvazku. Ve druhé variantě je student zaměstnán na dohodu o provedení práce a současně také na zkrácený úvazek. V poslední třetí variantě pracuje Jan na základě dvou dohod o pracovní činnosti.

5.1 Varianta 1

Student Jan si po celý rok přivydělává jako pomocný účetní. Ve firmě UCE s. r. o. pracuje na zkrácený úvazek a jeho měsíční hrubá mzda činí 16 200 Kč. U zaměstnavatele podepsal Prohlášení poplatníka a také předložil potvrzení o studiu. V následující tabulce 7 je ukázán postup při výpočtu čisté mzdy a komparace let 2020 a 2021.

Tabulka 7 Čistá mzda – zkrácený úvazek - UCE s. r. o.

Výpočet čisté mzdy		
	2020	2021
Hrubá mzda:	16 200 Kč	16 200 Kč
Základ daně:	21 676 Kč → 21 700 Kč (16 200 · 1,338)	16 200 Kč
Záloha na daň:	3 255 Kč (21 700 · 0,15)	2 430 Kč (16 200 · 0,15)
Daňové slevy:		
na poplatníka	2 070 Kč	2 320 Kč
na studenta	335 Kč	335 Kč
Slevy na dani celkem:	2 405 Kč	2 655 Kč
Záloha na daň po slevách:	850 Kč (3 255 - 2 405)	0 Kč (2 430 - 2 655)
Sociální a zdravotní pojištění:	1 782 Kč (16 200 · 0,11)	1 782 Kč (16 200 · 0,11)
Čistá mzda:	<u>13 568 Kč</u>	<u>14 418 Kč</u>

Zdroj: (Vlastní zpracování)

Z výše uvedené tabulky je zřejmé, že úprava daňové legislativy zvýšila oproti roku 2020 čistou mzdu pro rok 2021. Od 1. ledna 2021 došlo ke změně při výpočtu daňové povinnosti, která se již nevypočítává ze „superhrubé mzdy“, ale pouze ze mzdy hrubé zaokrouhlené na celé stokoruny nahoru. Další podstatnou výhodou pro zaměstnance je také navýšení slevy na poplatníka o 250 Kč měsíčně. Naopak sleva na studenta se již spoustu let nemění. Zvýhodnění 4 020 Kč ročně, resp. 335 Kč za měsíc, platí už od roku 2008, kdy došlo k jejímu navýšení o 135 Kč měsíčně (v roce 2007 činila roční sleva na studenta 2 400 Kč). V roce 2007 činila roční sleva na poplatníka 7 200 Kč, čili 600 Kč měsíčně a k roku 2021 tedy vzrostla téměř čtyřikrát (Aktuálně, 2009).

Při zkráceném úvazku neplatí žádná omezení pro maximální počet odpracovaných hodin, jako je tomu u dohody o provedení práce a dohody o pracovní činnosti. Při zkráceném úvazku má zaměstnanec také nárok na dovolenou, která bude vypočtena úměrně k počtu odpracovaných hodin (Finance, 2021). Sociální a zdravotní pojištění se u zkráceného úvazku odvádí vždy ve výši 11 % jako u plných úvazků.

V roce 2021 by student Jan obdržel na výplatní pásce o 850 Kč měsíčně více, což by za celý rok činilo navýšení příjmu o 10 200 Kč.

V následující tabulce 8 je definováno roční zúčtování daňové povinnosti, kdy student požádá o tuto skutečnost svého zaměstnavatele. Studentovi Janovi provede roční zúčtování společnost UCE s. r. o., u které podepsal tzv. prohlášení k dani. Jedinou Janovou povinností je požádat o tuto skutečnost do 15. února (Marková, 2021).

Tabulka 8 Roční zúčtování daňové povinnosti u zaměstnavatele UCE s. r. o.

Roční zúčtování daňové povinnosti u zaměstnavatele		
	2020	2021
Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů:	194 400 Kč (16 200 · 12)	194 400 Kč (16 200 · 12)
Úhrn povinného pojistného:	65 708 Kč (16 200 · 12 · 0,338)	X
Dílčí základ daně ze závislé činnosti:	260 100 Kč	194 400 Kč
Daň z příjmů:	39 015 Kč (260 100 · 0,15)	29 160 Kč (194 400 · 0,15)
Sleva na poplatníka:	24 840 Kč	27 840 Kč
Sleva na studenta:	4 020 Kč	4 020 Kč
Slevy na dani celkem:	28 860 Kč	31 860 Kč
Daň z příjmů po slevách:	10 155 Kč	0 Kč
Úhrn sražených záloh:	10 200 Kč (850 · 12)	0 Kč
Nedoplatek / přeplatek	přeplatek 45 Kč	0 Kč

Zdroj: (Vlastní zpracování)

Daň z příjmů je v roce 2020 po uplatnění všech slev ve výši 10 155 Kč, ale jelikož student platí zálohy na daň z příjmů, je tuto skutečnost potřeba zahrnout do výpočtu. Daňová povinnost po odečtení všech záloh vyjde záporná. Studentovi tedy vznikne přeplatek 45 Kč. V tomto případě ale student žádné peníze navíc nezíská, jelikož výše přeplatku je nižší než 50 Kč. Pokud by výše daňového přeplatku byla vyšší než 50 Kč, obdržel by tuto částku student v březnové výplatě, tedy v měsíci dubnu (Marková, 2021).

V roce 2021 vyjde studentova daň z příjmů ve výši 29 160 Kč. V důsledku uplatnění slevy na poplatníka a studenta je daňová povinnost studenta nulová. Během roku neodváděl žádné zálohy na daň z příjmů, takže mu nevznikl nedoplatek ani přeplatek.

5.2 Varianta 2

Jan Veselý pracuje v účetní firmě UCE s. r. o. na pozici pomocného účetního, jak už bylo definováno v první variantě. A současně během letních měsíců (červen, červenec, srpen) pracuje Jan brigádně v městském informačním centru. Zde podepsal dohodu o provedení práce a pracovní smlouvu, ve které byla stanovena jeho hodinová mzdová sazba na 155 Kč. V městském informačním centru odpracuje Jan každý měsíc 8 dní po 8 hodinové směně.

V následující tabulce 9 je zobrazen výpočet čisté měsíční mzdy u dohody o provedení práce do 10 000 Kč a komparace let 2020 a 2021.

Tabulka 9 Čistá mzda – DPP – městské informační centrum

Výpočet čisté mzdy		
	2020	2021
Hrubá mzda:	9 920 Kč (8 · 8 · 155)	9 920 Kč (8 · 8 · 155)
Základ daně:	10 000 Kč	10 000 Kč
Srážková daň:	1 500 Kč (10 000 · 0,15)	1 500 Kč (10 000 · 0,15)
Čistá mzda:	8 420 Kč	8 420 Kč

Zdroj: (Vlastní zpracování)

Pokud by student Jan Veselý chtěl pracovat na dohodu o provedení práce, musí odpracovat méně než 300 hodin za rok. Tato podmínka je splněna, neboť Jan působí v informačním centru pouze tři měsíce a celkově zde odpracuje pouze 192 hodin. Výše studentovy odměny je 9 920 Kč hrubého za měsíc. V tomto případě je odměna z dohody o provedení práce zdaněna 15% srážkovou daní, která se vypočte přímo z hrubé mzdy. Student si nemůže uplatnit žádné slevy, jelikož u zaměstnavatele nepodepsal Prohlášení k dani. Odměna do 10 000 Kč nepodléhá sociálnímu ani zdravotnímu pojištění. Příjem z dohody o provedení práce do 10 000 Kč nemusí student ani uvádět v daňovém přiznání (Finance, 2021).

Z tabulky 9 je patrné, že čistá mzda je shodná v roce 2020 i v roce 2021. Úprava daňové legislativy nemá žádný vliv na dohodu o provedení práce do 10 000 Kč při nepodepsání Prohlášení k dani.

Student Jan Veselý může požádat o roční zúčtování svého zaměstnavatele UCE s. r. o., neboť současně pracuje na zkrácený úvazek a také na dohodu o provedení práce do 10 000 Kč. Dohoda o provedení práce do 10 000 Kč bez podepsaného Prohlášení k dani je zdaněna srážkovou daní. To znamená, že je považována za vyřešenou a nemusí se již nikde uvádět (Finance, 2021). A z tohoto důvodu by zaměstnavatel postupoval obdobně jako v tabulce 8.

Roční zúčtování u zaměstnavatele ušetří studentovi administrativu, ale také přijde o možnost získat sraženou 15% daň zpět. Tabulka 10 zobrazuje daňové přiznání, které si student podá sám. Poněvadž student uplatňuje pouze příjmy ze závislé činnosti, je pro něj příhodné vyplnit zkrácené přiznání k dani z příjmů fyzických osob (dvoustránkové daňové přiznání) (Aktuálně, 2021). Zkrácené přiznání k dani je zobrazeno v příloze B. Daňové přiznání za rok 2020 v papírové podobě je nutné odevzdat do 1. dubna 2021 na finančním úřadu. Posledním datem pro podání on-line daňového přiznání je 3. květen 2021 (Finanční správa, 2021).

Tabulka 10 Daňové přiznání – zkrácený úvazek a DPP

Daňové přiznání		
	2020	2021
Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů:	224 160 Kč (16 200 · 12) (9 920 · 3)	224 160 Kč (16 200 · 12) (9 920 · 3)
Úhrn povinného pojistného:	65 708 Kč (16 200 · 12 · 0,338)	X
Dílčí základ daně ze závislé činnosti:	289 800 Kč	224 100 Kč
Daň z příjmů:	43 470 Kč (289 800 · 0,15)	33 615 Kč (224 100 · 0,15)
Sleva na poplatníka:	24 840 Kč	27 840 Kč
Sleva na studenta:	4 020 Kč	4 020 Kč
Slevy na dani celkem:	28 860 Kč	31 860 Kč
Daň z příjmů po slevách:	14 610 Kč	1 755 Kč
Úhrn sražených záloh:	14 700 Kč (850 · 12) (1 500 · 3)	4 500 Kč (1 500 · 3)
Nedoplatek / přeplatek	přeplatek <u>90 Kč</u>	přeplatek <u>2 745 Kč</u>

Zdroj: (Vlastní zpracování)

Pro zkompletování daňového přiznání si student musí nejprve opatřit potvrzení o zdanitelných příjmech od obou zaměstnavatelů a také potvrzení o studiu, které k daňovému přiznání přiloží. Součet příjmů od všech zaměstnavatelů činí v roce 2020 i v roce 2021 shodně částku 224 160 Kč. V daňovém přiznání se srážková daň přetransformuje na zálohu daně a v roce 2020 bude její výše 43 470 Kč, v roce 2021 by došlo ke snížení o 9 855 Kč, tedy na 33 615 Kč. Po odečtení všech slev (na studenta a poplatníka) a sražených záloh vyjde v roce 2020 studentovi přeplatek ve výši 90 Kč. V roce 2021 se Janův přeplatek zvýší o 2 655 Kč.

Pokud si student podá daňové přiznání sám a vznikne mu přeplatek, musí vyplnit žádost o vrácení přeplatku, jinak mu finanční úřad žádné peníze zpět nevrátí. Také u této vratky je stanovena minimální hodnota pro vrácení. Finanční úřad posílá zpět pouze přeplatky, které jsou vyšší než 200 Kč. V roce 2020 byla rozhodná částka o 100 Kč menší (Finance, 2021).

5.3 Varianta 3

Student Jan Veselý pracuje na dvě dohody o pracovní činnosti. Jeho prvním zaměstnavatelem je od ledna do prosince firma SOCKY a. s., která se zabývá propagací a správou sociálních sítí. V této firmě má Jan na starosti správu Instagramu. Celý rok je student Jan odměňován měsíční hrubou mzdou ve výši 10 000 Kč. Ve společnosti SOCKY a. s. předložil Jan potvrzení o studiu a také podepsal Prohlášení poplatníka. Druhým Janovým zaměstnavatelem je Jazyková škola Alphabet s. r. o. Zde Jan vyučuje během prázdnin (červenec a srpen) každý týden hodiny angličtiny. Z této brigády získá Jan každý měsíc 3 499 Kč hrubého. V následující tabulce 11 je ukázán výpočet čisté mzdy z dohody o pracovní činnosti a komparace v letech 2020 a 2021 u společnosti SOCKY a. s.

Tabulka 11 Čistá mzda – DPČ – SOCKY a. s.

Výpočet čisté mzdy		
	2020	2021
Hrubá mzda:	10 000 Kč	10 000 Kč
Základ daně:	13 380 Kč → 13 400 Kč (10 000 · 1,338)	10 000 Kč
Záloha na daň:	2 010 Kč (13 400 · 0,15)	1 500 Kč (10 000 · 0,15)
Daňové slevy:		
na poplatníka	2 070 Kč	2 320 Kč
na studenta	335 Kč	335 Kč
Slevy na dani celkem:	2 405 Kč	2 655 Kč
Záloha na daň po slevách:	0 Kč (2 010 - 2 405)	0 Kč (1 500 - 2 655)
Sociální a zdravotní pojištění:	1 100 Kč (10 000 · 0,11)	1 100 Kč (10 000 · 0,11)
Čistá mzda:	<u>8 900 Kč</u>	<u>8 900 Kč</u>

Zdroj: (Vlastní zpracování)

V případě hrubé mzdy ve výši 10 000 Kč bude postupováno, jako by byl upravován pracovní poměr. Z tabulky 11 vyplývá, že výše záloh na daň z příjmů je menší než součet všech daňových slev, i proto vyjde studentu Janovi záloha na daň po slevách ve výši nula. Sociální a zdravotní pojištění musí být odvedeno. Po uplatnění tohoto odvodu by byla čistá mzda v roce 2020 ve výši 8 900 Kč. V této variantě úprava daňové legislativy pro rok 2021

nezvýší Janovu čistou mzdu. V roce 2021 by tedy studentova čistá mzda činila také 8 900 Kč.

V tabulce 12 je zkoumán výpočet čisté mzdy u společnosti Alphabet s. r. o., kde pracoval student Jan o letních prázdninách.

Tabulka 12 Čistá mzda – DPČ – Alphabet s. r. o.

Výpočet čisté mzdy		
	2020	2021
Hrubá mzda:	3 499 Kč	3 499 Kč
Základ daně:	4 682 Kč → 4 700 Kč (3 499 · 1,338)	3 499 Kč → 3 500 Kč
Záloha na daň (2020): Srážková daň (2021):	705 Kč (4 700 · 0,15)	525 Kč (3 500 · 0,15)
Sociální a zdravotní pojištění:	385 Kč (3 499 · 0,11)	X
Čistá mzda:	<u>2 409 Kč</u>	<u>2 974 Kč</u>

Zdroj: (Vlastní zpracování)

Dohoda o pracovní činnosti, ale i příjmy ze zaměstnání malého rozsahu jsou od roku 2021 výhodnější, což je patrné i z tabulky 12. V roce 2020 se počítá záloha na daň z příjmů ze „superhrubé mzdy“ a současně se také uplatňují odvody sociálního a zdravotního pojištění. V roce 2020 je studentova mzda zdaněna 15% zálohovou daní. Mzda zaměstnance by po všech odvodech v roce 2020 dosáhla hodnoty 2 409 Kč.

Naopak v roce 2021 je za základ daně použita hrubá mzda zaokrouhlená na celé stovky nahoru. Díky této úpravě a také zvýšení hodnoty pro sociální a zdravotní pojištění bude student odměněn čistou mzdou ve výši 2 974 Kč měsíčně. V roce 2021 je Janova mzda zdaněna srážkovou daní ve výši 15 %. Na základě daňové novelizace získá zaměstnanec každý měsíc o 565 Kč více.

Student smí požádat o zúčtování svého zaměstnavatele SOCKY a. s. pouze v roce 2021, neboť pouze v roce 2021 splní stanovená pravidla. V roce 2020 měl student dva příjmy, ze kterých byla odvedena zálohová daň. Za těchto podmínek nesmí společnost SOCKY a. s. roční zúčtování studentovi zhotovit a studentovou povinností je podat si daňové přiznání. V roce 2021 byl jediným Janovým příjmem zdaněným zálohovou daní příjem, který získal

od společnosti SOCKY a. s. Vzhledem k tomu, že v roce 2021 došlo k úpravě na základě daňového balíčku, mzda u společnosti Alphabet s. r. o. se zdaní srážkovou daní a tu není nutné nikde uvádět (Finance, 2021). Díky této skutečnosti smí Jan požádat o roční zúčtování zaměstnavatele SOCKY a. s., viz tabulka 13.

Tabulka 13 Roční zúčtování daňové povinnosti u zaměstnavatele SOCKY a. s.

Roční zúčtování daňové povinnosti u zaměstnavatele		
	2020	2021
Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů:	/	120 000 Kč (10 000 · 12)
Úhrn povinného pojistného:		X
Dílčí základ daně ze závislé činnosti:		120 000 Kč
Daň z příjmů:		18 000 Kč (120 000 · 0,15)
Sleva na poplatníka:		27 840 Kč
Sleva na studenta:		4 020 Kč
Slevy na dani celkem:		31 860 Kč
Daň z příjmů po slevách:		0 Kč
Úhrn sražených záloh:		0 Kč
Nedoplatek / přeplatek		0 Kč

Zdroj: (Vlastní zpracování)

Úhrn příjmů od zaměstnavatele SOCKY a. s. bude ve výši 120 000 Kč. Vypočtená daň z příjmů bude tedy činit 18 000 Kč. Jelikož student podepsal Prohlášení k dani a také předložil potvrzení o studiu za celý rok, může si odečíst slevy v maximální výši. Studentovi nevznikne nedoplatek ani přeplatek, poněvadž daň z příjmu po slevách vyjde nulová a během roku neodváděl žádné zálohy.

Následující tabulka 14 shrnuje variantu, kdy si student podá daňové přiznání sám. Za rok 2020 to je jeho povinnost. V roce 2021 toto může učinit dobrovolně a získat srážkovou daň „zpět“. Jan Veselý musí k daňovému přiznání v přílohách doložit potvrzení o zdanitelných příjmech a potvrzení o studiu.

Tabulka 14 Daňové přiznání – DPČ

Daňové přiznání		
	2020	2021
Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů:	126 998 Kč (10 000 · 12) (3 499 · 2)	126 998 Kč (10 000 · 12) (3 499 · 2)
Úhrn povinného pojistného:	42 926 Kč (10 000 · 12 · 0,338) (3 499 · 2 · 0,338)	X
Dílčí základ daně ze závislé činnosti:	169 900 Kč	126 998 Kč → 126 900 Kč
Daň z příjmů:	25 485 Kč (167 500 · 0,15)	19 035 Kč (126 900 · 0,15)
Sleva na poplatníka:	24 840 Kč	27 840 Kč
Sleva na studenta:	4 020 Kč	4 020 Kč
Slevy na dani celkem:	28 860 Kč	31 860 Kč
Daň z příjmů po slevách:	0 Kč	0 Kč
Úhrn sražených záloh:	1 410 Kč (705 · 2)	1 050 Kč (525 · 2)
Nedoplatek / přeplatek	přeplatek <u>1 410 Kč</u>	přeplatek <u>1 050 Kč</u>

Zdroj: (Vlastní zpracování)

V roce 2020 si student Jan musí podat daňové přiznání. Z výše uvedené tabulky vyplývá, že se studentovi vyplatí podat si daňové přiznání za rok 2021, neboť v tomto roce se student může rozhodnout, jakou variantu zdanění svého příjmu zvolí. Student Jan nemá během roku vysoké příjmy a nevyužil by potenciálu daňových slev naplno. Výše přeplatku v roce 2021 činí 1 050 Kč, který je roven srážkové dani z dohody o pracovní činnosti u společnosti Alphabet s. r. o., která byla ale pro účely daňového přiznání přeměněna na 15% daň zálohovou.

V roce 2020 vyjde studentova daň z příjmů 25 485 Kč, po uplatnění roční slevy na poplatníka a studenta je jeho daňová povinnost nulová. V důsledku sražených záloh má student přeplatek ve výši 1 410 Kč.

5.4 Komparace analyzovaných scénářů odvodů ze zaměstnávání studenta

Výše zkoumané scénáře povinných odvodů daně z příjmů fyzických osob v různých situacích zaměstnávání jsou komparovány v následující tabulce 15.

Tabulka 15 Daňová zátěž v roce 2020 a 2021

Varianta			Daň z příjmů po slevách	Sociální a zdravotní pojištění	Procentuální daňová zátěž
1	2020	RZD	10 155 Kč	21 384 Kč	16,20 %
	2021	RZD	0 Kč	21 384 Kč	11,00 %
2	2020	DP	14 610 Kč	21 384 Kč	16,02 %
	2021	DP	1 755 Kč	21 384 Kč	9,10 %
3	2020	DP	0 Kč	13 970 Kč	9,89 %
	2021	DP	0 Kč	13 200 Kč	9,57 %
		RZD	0 Kč	13 200 Kč	11,00 %

Zdroj: (Vlastní zpracování)

V roce 2020 by se Janova daňová zátěž pohybovala okolo 14,04 %. Nejnižší daňovou zátěž představuje v roce 2020 varianta tři, tedy situace, kdy student pracuje na dvě dohody o pracovní činnosti a zároveň si sám podá daňové přiznání. V této variantě je studentova daňová zátěž nejnižší, tedy 9,89 %.

Studentova daňová zátěž by se v roce 2021 pohybovala okolo 10,2 %. Oproti roku 2020 by se snížila o 3,8 %. I v roce 2021 je pro studenty nejvýhodnější podat si daňové přiznání. V roce 2021 představuje nejnižší míru zdanění varianta dva při podaném daňovém přiznání, tedy situaci kdy student pracuje na zkrácený úvazek a současně na dohodu o provedení práce do 10 000 Kč. V této situace by dosáhla daňová zátěž hodnoty 9,10 %.

Celkově je možno konstatovat, že pro studenty je nejvýhodnější podat si daňové přiznání v okamžiku, kdy je jejich příjem zdaněn srážkovou daní. Plat či mzda většiny studentů není příliš vysoká, a tak nevyužijí „potenciálu“ daňových slev naplno, ale při podání daňového přiznání mají možnost získat zaplacené zálohy zpět, které se jím ve formě daňové vratky vrátí.

Závěr

Má bakalářská práce byla zaměřena na účetní a daňové aspekty pracovněprávních vztahů, konkrétně na zdanění studentských brigád v kontextu daňové legislativy roku 2020 a roku 2021. Ze své zkušenosti dobře vím, že pro většinu studentů je velmi obtížné zorientovat se v českých daňových zákonech. Většina studentů neví, zda je pro ně výhodnější požádat o roční zúčtování daňové povinnosti svého zaměstnavatele či zda si mají podat daňové přiznání sami. Spousta studentů nevyužívá potenciálu daňových slev naplno a zbytečně přicházejí o vydělané peníze.

Cílem první kapitoly bylo provést deskripci pracovněprávních vztahů na území České republiky. Větší pozornost byla věnována dohodě o provedení práce a dohodě o pracovní činnosti, které jsou pro studentské brigády využívány nejčastěji. Současně byly v první kapitole představeny nové formy zaměstnávání, které vznikají či se stávají u zaměstnanců či zaměstnavatelů stále oblíbenějšími. Druhá kapitola byla zaměřena na pracovněprávní předpisy v České republice. Nejvýznamnějším zákonem, který řídí pracovněprávní vztahy, je zákoník práce. Byla analyzována dílčí ustanovení zákoníku práce v oblasti vzniku, změny a zániku pracovního poměru. Třetí kapitola shrnuje informace o odměňování pracovníků, konkrétně je zde řešen rozdíl mezi mzdou a platem či jsou zkoumány výše minimálních mezd v Evropské unii. Čtvrtá kapitola analyzovala účetní a daňové aspekty související s odměňováním zaměstnanců. Nejprve byly zkoumány důležité účty, které mzdovým účetním slouží k zaúčtování mezd. Následně je analyzována daňová legislativa v letech 2020 a 2021 a jsou řešeny nejvýraznější změny.

V páté kapitole byla vytvořena případová studie, která se zabývala zdaněním studentských příjmů. Pozornost byla věnována také výpočtu ročního zúčtování daňové povinnosti na základě platné legislativy v letech 2020 a 2021.

Z vypracované studie vyplývá, že v současné době, tedy v roce 2021, je pro studenty nejvýhodnější podat si daňové přiznání v okamžiku, pokud je jejich příjem zdaněn srážkovou daní. Díky tomuto kroku student využije potenciálu daňových slev naplno a získá odvedené peníze zpět. Také mohu konstatovat, že daňová novelizace zvýšila příjmy studentů, a to díky zrušení „superhrubé mzdy“ či zvýšení slevy na poplatníka.

Věřím, že tato bakalářská práce pomůže studentům se zorientovat v oblasti zdanění studentských brigád.

Seznam použité literatury

- BARTKOVÁ, Hana. 2016. *Historie, vývoj a regulace účetnictví v České republice*. Ostrava: Vysoká škola báňská - Technická univerzita, Ekonomická fakulta. ISBN 978-80-248-3989-9.
- BLANPAIN, Roger, Bernd WAAS a Frank HENDRICKX. 2016. *New Forms of Employment in Europe*. Kluwer Law International. ISBN 9789041162397.
- BUREŠ, Michal. 2021. *Jaký je nový výpočet dovolené v roce 2021?* [online]. [cit. 2021-06-18]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/535577-novy-vypocet-dovolene-v-roce-2021/>
- ČTK. 2019. *Small firms are more progressive in using new forms of work* [online]. [cit. 2021-04-01]. Dostupné z: <https://www.proquest.com/wire-feeds/small-firms-are-more-progressive-using-new-forms/docview/2191301650/se-2?accountid=17116>
- ČTK. 2021. *Od letoška skončila superhrubá mzda, zvyšuje se daňová sleva* [online]. [cit. 2021-01-01]. Dostupné z: <https://www.ceskenoviny.cz/zpravy/od-letoska-skoncila-superhruba-mzda-zvysuje-se-danova-sleva/1977140>
- DOLEČEK, Marek. 2020. *Pracovněprávní problematika* [online]. [cit. 2021-07-06]. Dostupné z: <https://www.businessinfo.cz/navody/pracovnepravni-problematika-ppbi/5/>
- EPRAVO. 2020. *Přechod práv a povinností z pracovněprávních vztahů – nové jistoty* [online]. [cit. 2020-12-05]. Dostupné z: <https://www.epravo.cz/top/clanky/prechod-prav-a-povinnosti-z-pracovnepravnich-vztahu-nove-jistoty-111405.html>
- EUROFOUND. 2021. *New forms of employment* [online]. [cit. 2021-02-14]. Dostupné z: <https://www.eurofound.europa.eu/cs/topic/new-forms-of-employment>
- EUROSTAT. 2021. *Monthly minimum wages - bi-annual data* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/earn_mw_cur/default/table?lang=en

- EUROSTAT STATISTICS EXPLAINED. 2020. *Minimum wage statistics* [online]. [cit. 2020-11-13]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Minimum_wage_statistics/cs#Obecn.C3.BD_p.C5.99ehled
- FINANČNÍ SPRÁVA. 2021. *Databáze daňových tiskopisů* [online]. [cit. 2021-05-20]. Dostupné z: https://www.financnisprava.cz/assets/tiskopisy/5405-D_3.pdf?202105231738
- FINANČNÍ SPRÁVA. 2021. *Zaměstnanci – zaměstnavatelé* [online]. [cit. 2021-02-14]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/zamestnanci-zamestnavatele>
- FINANČNÍ SPRÁVA. 2021. *1. duben – termín pro podání daňového přiznání. Pokud ho podáte elektronicky, máte čas až do 3. května* [online]. [cit. 2020-05-12]. Dostupné z: <https://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/media-a-verejnost/tiskove-zpravy/2021/prvni-duben-termin-pro-podani-dp-el-do-tretiho-kvetna-11325>
- GOLA, Petr a Jan VAŘEČKA. 2021. *Slevy na dani: Kdy je můžete uplatnit* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: <https://www.e15.cz/finexpert/danove-priznani/slevy-na-dani-kdy-je-muzete-uplatnit-1355964>
- HAAS KUBÁTOVÁ, Alena. 2019. *Historický výlet do světa daní* [online]. [cit. 2021-05-25]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ze-zivota-danovych-a-ucetnich-odborniku/historicky-vylet-do-sveta-dani/>
- HAAS KUBÁTOVÁ, Alena. 2021. *Dohoda o provedení práce a o pracovní činnosti* [online]. [cit. 2021-07-15]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/mzdy-a-prace/dohody-o-provedeni-prace-a-pracovni-cinnosti-v-roc/>
- HINKE, Jana a BÁRKOVÁ, Dana. 2010. *Účetnictví 2: pokročilé aplikace*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-3516-0.
- HOVORKOVÁ, Kateřina. 2021. *Poslední den na podání daňového přiznání. Existuje ale cesta, jak povinnost oddálit* [online]. [cit. 2021-05-18]. Dostupné z: <https://zpravy.aktualne.cz/finance/uz-jen-tri-dny-na-podani-danoveho-priznani-na-papire-a-kdy-m/r~5bf19926a8d511ebb2f60cc47ab5f122/>

- HRUŠKA, Vladimír. 2020. *Účetní případy pro praxi 2020*. Praha: Grada Publishing. Účetnictví a daně. ISBN 978-802-7110-339.
- KOCIANOVÁ, Renata. 2010. *Personální činnosti a metody personální práce*. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-2497-3.
- KOUBEK, Josef. 2015. *Řízení lidských zdrojů: základy moderní personalistiky*. Praha: Management Press. ISBN 978-80-7261-288-8.
- KROUPA, Aleš, Renata KYZLINKOVÁ a Soňa VEVERKOVÁ. Nové formy zaměstnávání. *Výzkumný ústav práce a sociálních věcí* [online]. [cit. 2020-11-12]. Dostupné z: https://www.spcr.cz/files/cz/media/Prirucka_pro_zamestnancefinal.pdf
- KUČERA, Petr, Petra KRÁLOVÁ. 2009. *Daňové priznání plné novinek. Jaké změny vás čekají?* [online]. [cit. 2021-07-06]. Dostupné z: <https://zpravy.aktualne.cz/finance/danove-priznani-plne-novinek-jake-zmeny-vas-cekaji/r~i:article:631164/>
- KYZLINKOVÁ, Renata, Petr POJER a Soňa VEVERKOVÁ. 2019. *Nové formy zaměstnávání v České republice*. Praha: VÚPSV. ISBN 978-80-7416-337-1.
- MANDL, Irene. 2015. *New Forms Of Employment Offer Both Benefits And Risks* [online]. [cit. 2020-12-01]. Dostupné z: <https://www.socialeurope.eu/new-forms-of-employment-offer-both-benefits-and-risks>
- MANDL, Irene. 2020. *New forms of employment: 2020 update*. Luxembourg: Publications Office of the European Union. ISBN 978-92-897-2126-4.
- MARKOVÁ, Hana. 2021. *Daňové zákony 2021*. Praha: GRADA Publishing. ISBN 978-80-271-3130-3.
- MEČÍŘOVÁ, Lucie. 2021. *Co je dobré vědět o přeplatku a nedoplatku na dani?* [online]. [cit. 2021-05-12]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/506446-preplatek-nedoplatek-na-dani/>
- MEČÍŘOVÁ, Lucie. 2021. *4 případy, kdy při souběhu dvou příjmů nemusíte podávat daňové priznání* [online]. [cit. 2021-05-12]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/530665-soubeh-prijmu-danove-priznani/>

- MĚŠEC. 2020. *Průměrná mzda: Jak se počítá, kolik činí v roce 2020 a co je medián?* [online]. [cit. 2020-11-22]. Dostupné z: <https://www.mesec.cz/clanky/prumerna-mzda-jak-se-pocita-kolik-cini-v-roce-2020-a-co-je-median/>
- MPSV. 2020. *Tisková zpráva: Minimální mzda v příštím roce vzroste na 15 200 Kč* [online]. [cit. 2021-02-15]. Dostupné z: https://www.mpsv.cz/documents/20142/1248138/16_11_2020_TZ_minimalni_mzda.pdf/
- MRKOSOVÁ, Jitka. 2017. *Účetnictví 2017: učebnice pro SŠ a VOŠ*. Brno: Edika. ISBN 9788026610731.
- NEŠČÁKOVÁ, Libuše. 2012. *Pracovní právo pro neprávnický: rozbor vybraných ustanovení, praktická aplikace, vzory a příklady*. Praha: Grada. ISBN 978-802-4740-911.
- SOUKAL, Ivan. 2015. *Ekonomická gramotnost*. Hradec Králové: Gaudeamus. ISBN 978-80-7435-554-7.
- STROUHAL, Jiří. 2020. *Účetní souvztažnosti podnikatelských subjektů*. Praha: Wolters Kluwer. ISBN 978-80-7598-642-9.
- SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ. 2015. *Podniková ekonomika*. 6. přeprac. a dopl. vyd. Praha: C.H. Beck. ISBN 978-80-7400-274-8.
- ŠIKÝŘ, Martin. 2016. *Personalistika pro manažery a personalisty*. 2. aktualizované a doplněné vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5870-1.
- TOMANCOVÁ, Jaroslava. 2010. *Základy práva (nejen) pro školy*. Boskovice: Albert. ISBN 978-80-7326-183-2.
- TOMANOVÁ, Veronika. 2021. *Zdanění příjmu z dohody o provedení práce pro rok 2021* [online]. [cit. 2021-03-17]. Dostupné z: <https://www.finance.cz/zpravy/finance/405249-zdaneni-privydelku-z-dohod-o-provedeni-prace/>
- TOMŠEJ, Jakub. 2020a. *Zákoník práce v praxi: komplexní průvodce s řešením problémů*. 2. vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-271-2929-4.
- TOMŠEJ, Jakub. 2020b. *Zákoník práce 2020 s výkladem*. 16. vydání. Praha: Grada. ISBN 978-80-247-5508-3.

- TOTH, Daniel. 2010. *Personální management*. Praha: Powerprint. ISBN 978-80-87415-05-4.
- TRADING ECONOMICS. 2020. *Germany Average Gross Monthly Earnings* [online]. [cit. 2020-12-01]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/germany/wages>
- TRADING ECONOMICS. 2020. *Slovakia Average Monthly Wages* [online]. [cit. 2020-12-01]. Dostupné z: <https://tradingeconomics.com/slovakia/wages>
- VYBÍHAL, Václav. 2020. *Mzdové účetnictví 2020: praktický průvodce*. Praha: Grada, Účetnictví a daně. ISBN 978-802-7110-322.
- VYSOKAJOVÁ, Margerita, et al. 2019. *Zákoník práce z pohledu zaměstnavatele a zaměstnance*. Praha: Svaz účetních České republiky. ISBN 978-80-7626-001-6.

Seznam příloh

Příloha A	Zaručená mzda v roce 2020 a 2021	55
Příloha B	Přiznání k dani z příjmů FO	56

Příloha A Zaručená mzda v roce 2020 a 2021

Skupina	Nejnižší úroveň zaručené mzdy			
	rok 2020		rok 2021	
	Kč/měsíc	Kč/hodina	Kč/měsíc	Kč/hodina
1.	14 600	87,30	15 200	90,50
2.	16 100	96,30	16 800	99,90
3.	17 800	106,40	18 500	110,30
4.	19 600	117,40	20 500	121,80
5.	21 700	129,70	22 600	134,40
6.	24 000	143,20	24 900	148,40
7.	26 500	158,10	27 500	163,90
8.	29 200	174,60	30 400	181,00

Zdroj: (Vlastní zpracování, data z MPSV, 2020)

Příloha B Přiznání k dani z příjmů FO

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

Finančnímu úřadu pro

Územnímu pracovišti v, ve, pro

01 Rodné číslo

02 DAP řádné opravné 03 Kód rozlišení typu DAP/Datum

otisk podacího razítka finančního úřadu

04 Toto daňové přiznání zpracoval a předkládá daňový poradce na základě plné moci k zastupování ano ne

PŘIZNÁNÍ

k dani z příjmů fyzických osob pro poplatníky mající pouze příjmy ze závislé činnosti ze zdrojů na území České republiky (včetně daňových nerezidentů České republiky)
podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“)
za zdaňovací období (kalendářní rok) nebo jeho část od do

1. ODDÍL – Údaje o poplatníkovi

05 Příjmení 06 Rodné příjmení 07 Jméno (-a) 08 Titul

Adresa místa pobytu v den podání přiznání

09 Obec 10 Ulice / část obce 11 Číslo popisné / orientační

12 PSČ 13 Telefon / mobilní telefon 14 E-mail 15 Stát

Adresa místa pobytu na území České republiky, kde se poplatník obvykle ve zdaňovacím období zdržoval

16 Obec 17 Ulice / část obce 18 Číslo popisné / orientační

19 PSČ 20 Kód státu – vyplní jen daňový nerezident ČR 21 Výše celosvětových příjmů Kč

PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM.

Údaje o podepisující osobě: Kód podepisující osoby:

Jméno (-a) a příjmení / Název právnické osoby

Datum narození / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce / IČ právnické osoby

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li zástupce právnickou osobou), s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)
Jméno (-a) a příjmení / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / Osoba oprávněná k podpisu:
Datum Otisk razítka Vlastnoruční podpis daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

ŽÁDOST O VRÁCENÍ PŘEPLATKU NA DANI Z PŘÍJMŮ FYZICKÝCH OSOB

Podle ust. § 154 a 155 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, žádám o vrácení:
přeplatku na dani z příjmů fyzických osob ve výši Kč.
Přeplatek zašlete na adresu:
nebo vraťte na účet vedený u č. kód banky
spec. symbol vlastník účtu měna, ve které je účet veden

V dne Podpis daňového subjektu (podepisující osoby)

25 5405/D MFin 5405/D – vzor č. 2 1

2. ODDÍL – Základ daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)

22 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	23 Úhrn povinného pojistného (§ 6 odst. 12 zákona)
24 Základ daně ze závislé činnosti (ř. 22 + ř. 23)	

3. ODDÍL – Nezdánitelné části základu daně podle § 15 zákona

25 Odst. 1 (hodnota bezúplatného plnění – daru/darů)	28 Odst. 6 (soukromé životní pojištění)
26 Odst. 3 a 4 (odečet úroků) počet měs./ částka	29 Odst. 7 (odborové příspěvky)
27 Odst. 5 (penzijní připojištění, penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření)	30 Odst. 8 (úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání)
31 Úhrn nezdanitelných částí základu daně (ř. 25 + ř. 26 + ř. 27 + ř. 28 + ř. 29 + ř. 30)	
32 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně (ř. 24 – ř. 31) zaokrouhlený na celá sta Kč dolů	

4. ODDÍL – Daň celkem

33 Daň podle § 16 zákona	34 Solidární zvýšení daně podle § 16a zákona
35 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 33 + ř. 34)	

5. ODDÍL – Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění
Tab. č. 1 Údaje o manželce (manželovi)

Příjmení, jméno, titul		Rodné číslo	
Částka slevy podle § 35ba odst. 1 zákona	počet měsíců		počet měsíců
36 písm. a) (základní na poplatníka)		40 písm. d) (rozšířená na invaliditu)	
37 písm. b) (na manželku/manžela)		41 písm. e) (na držitele průkazu ZTP/P)	
38 písm. b) (na manželku/manžela, která/ který je držitelem průkazu ZTP/P)		42 písm. f) (na studenta)	
39 písm. c) (základní na invaliditu)		43 písm. g) (za umístění dítěte)	
44 Úhrn slev na dani (ř. 36 + ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40 + ř. 41 + ř. 42 + ř. 43)			
45 Daň po uplatnění slev podle § 35ba zákona (ř. 35 - ř. 44)			

Tab. č. 2 Údaje o dětech žijících s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti

	Příjmení a jméno	Rodné číslo	Počet měsíců ve výši na jedno dítě		Počet měsíců ve výši na druhé dítě		Počet měsíců ve výši na třetí a další dítě	
			bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P	bez ZTP/P	se ZTP/P
	1	2	3		4		5	
1								
2								
3								
4								
	Celkem							

46 Daňové zvýhodnění na vyživované dítě	49 Daňový bonus (ř. 46 – ř. 47)
47 Sleva na dani (částka z ř. 46, uplatněná maximálně do výše na ř. 45)	50 Úhrn vyplacených měsíčních daňových bonusů podle § 35d zákona (vč. doplatku)
48 Daň po uplatnění slevy podle § 35c zákona (ř. 45 – ř. 47)	51 Rozdíl na daňovém bonusu (ř. 49 – ř. 50)

6. ODDÍL – Placení daně

52 Úhrn sražených záloh na daň z příjmů ze závislé činnosti (po slevách na dani)	
53 Sražená daň podle § 36 odst. 7 zákona	54 Sražená daň podle § 36 odst. 8 zákona
55 Zbývá doplatit (ř. 48 – ř. 51 – ř. 52 – ř. 53 – ř. 54): (+) zbývá doplatit, (–) zapláceno více	

Přílohy DAP (ve sloupci uveďte počet listů příloh):

Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a o sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění za příslušné zdaňovací období a Potvrzení o vyplacených příjmech a sražené dani, a to od všech zaměstnavatelů podle § 38j odst. 3 zákona	
Potvrzení výše příjmů od zahraničního správce daně	
Doklad o poskytnutém bezúplatném plnění (daru)	
Potvrzení o poskytnutém úvěru na bytové potřeby a o výši zaplacených úroků z tohoto úvěru	
Potvrzení o zaplacených příspěvcích na penzijní připojištění, penzijní pojištění, doplňkové penzijní spoření nebo pojistném na soukromé životní pojištění	
Potvrzení předškolního zařízení o výši výdajů vynaložených za umístění vyživovaného dítěte	
Potvrzení zaměstnavatele druhého z poplatníků pro uplatnění nároku na daňové zvýhodnění	
Potvrzení o úhradě za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání a další přílohy výše neuvedené	
Počet listů příloh celkem	