



Návrh optimalizace mzdových nákladů dělnických profesí ve vybraném podniku

Bakalářská práce

Studijní program:

B0413A050006 Podniková ekonomika

Studijní obor:

Management výroby

Autor práce:

Tereza Richtermoc, DiS.

Vedoucí práce:

Ing. Olga Malíková, Ph.D.

Katedra financí a účetnictví





Zadání bakalářské práce

Návrh optimalizace mzdových nákladů dělnických profesí ve vybraném podniku

Jméno a příjmení: **Tereza Richtermoc, DiS.**
Osobní číslo: E19000114
Studijní program: B0413A050006 Podniková ekonomika
Specializace: Management výroby
Zadávací katedra: Katedra financí a účetnictví
Akademický rok: **2021/2022**

Zásady pro vypracování:

1. Vymezení teoretického základu k tématu, definice základních pojmů.
2. Účetní a daňové aspekty mzdové agendy podniku.
3. Zhodnocení mzdové politiky podniku s dopadem na jeho náklady, simulace a výpočty alternativních postupů cílených na úsporu mzdových nákladů.
4. Syntéza vědomostních výstupů, formulace závěrečných doporučení.

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

30 normostran
tištěná/elektronická
Čeština



Seznam odborné literatury:

- ARMSTRONG, Michael and Stephen TAYLOR, 2017. *Armstrong's handbook of human resource management practice*. 14th ed. London: Kogan Page. ISBN 978-0-7494-7411-9.
- ROUČKOVÁ, Dana a Zdeněk SCHMIED, 2020. *Zákoník práce k 30. 7. 2020*. 17. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-278-6.
- SKÁLOVÁ, Jana, 2021. *Podvojný účetnictví 2021*. 27. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-3107-5.
- ŠUBRT, Bořivoj, 2020. *Pracovní doba v souvislostech s dovolenou, mzdou či platem, překážkami v práci a s dalšími aspekty*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-294-6.
- ŠUBRT, Bořivoj, Zdeňka LEIBLOVÁ, Věra PŘÍHODOVÁ, Alena SKOUMALOVÁ, Antonín DANĚK, Michal ZTRATIL, Helena PŘIKRYLOVÁ, Lada ŠUPČÍKOVÁ, Jana DORČÁKOVÁ a Martin MIKYSKA, 2021. *Abeceda mzdové účetní 2021*. 34. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-305-9.
- VYBÍHAL, Václav, 2021. *Mzdové účetnictví 2021: praktický průvodce*. 24. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-4215-6.
- PROQUEST, 2021. *Databáze článků ProQuest* [online]. Ann Arbor, MI, USA: ProQuest. [cit. 2021-09-26]. Dostupné z: <http://knihovna.tul.cz>

Konzultant: Ing. Zuzana Nováková, HR a Office Manažer

Vedoucí práce:

Ing. Olga Malíková, Ph.D.
Katedra financí a účetnictví

Datum zadání práce:

1. listopadu 2021

Předpokládaný termín odevzdání: 31. srpna 2023

L.S.

doc. Ing. Aleš Kocourek, Ph.D.
děkan

Ing. Martina Černíková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Liberci dne 1. listopadu 2021

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.

6. května 2022

Tereza Richtermoc, DiS.

Návrh optimalizace mzdových nákladů dělnických profesí ve vybraném podniku

Anotace

Hlavním cílem bakalářské práce je odhalit nedostatky a navrhnout řešení týkající se odměňování zaměstnanců ve vybraném podniku. Předmětem je charakteristika mzdové agendy, její účetní a daňové aspekty a dopady na mzdové náklady. V první kapitole teoretické části se práce zabývá vymezením základních pojmů vztahujícím se ke mzdovému účetnictví. V druhé kapitole jsou zobrazeny daňové aspekty, které představují povinné odvody z mezd zaměstnanců a jejich konkrétní promítnutí do účetnictví. Obě teoretické části jsou provedeny na základě literární rešerše. Druhá část je věnována zobrazení praktické činnosti vybraného podniku a zahrnuje jeho charakteristiku a politiku odměňování. Na základě této analytické deskripce jsou navrženy případné možné změny v celkovém mzdovém systému podniku a následné vyhodnocení.

Klíčová slova

Daň z příjmů fyzických osob, minimální a zaručená mzda, mzdové náklady, odměňování, práce přesčas, průměrný výdělek, rozvržení pracovní doby, sociální pojištění, vyrovnávací období, zdravotní pojištění

Proposal of Optimization of Wage Costs of Labour Professions in the Selected Company

Annotation

The main goal of the bachelor's thesis is to reveal shortcomings and propose solutions concerning the remuneration of employees in the selected company. The subject is the characteristics of the wage agenda, its accounting and tax aspects and the impact on wage costs. In the first chapters of the theoretical part, the work deals with the definition of basic concepts related to payroll accounting. The second chapter shows the tax aspects, which represent the mandatory levies on employees' wages and their specific reflection in accounting. Both theoretical parts are based on a literature search. The second part is devoted to depicting the practical activities of the selected company, which includes its characteristics and remuneration policy. Based on this analytical description, possible changes in the overall payroll system of the company and subsequent evaluation are proposed.

Key words

Average earnings, compensation period, health insurance, labor costs, minimum and guaranteed wages, overtime work, personal income tax, remuneration, social insurance, working time arrangements

Obsah

Seznam tabulek.....	11
Seznam obrázků.....	12
Seznam zkratk.....	13
Úvod	14
1 Vymezení pojmů – mzda, plat a odměny	15
1.1 Mzdové složky a zákonné příplatky	18
1.2 Průměrný výdělek.....	19
1.3 Práce přesčas.....	20
1.4 Rozvržení pracovní doby	21
1.4.1 Rovnoměrné a pružné rozvržení pracovní doby	21
1.4.2 Nerovnoměrné rozvržení pracovní doby	22
2 Účetní a daňové aspekty mzdové agendy podniku včetně povinných odvodů na zdravotní a sociální pojištění	24
2.1 Zdravotní pojištění.....	24
2.2 Sociální pojištění	25
2.3 Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti	26
2.4 Povinnost vést účetnictví a účtování mezd.....	31
3 Praktické aplikace tématu ve zvoleném podnikatelském subjektu.....	35
3.1 Charakteristika podniku.....	35
3.2 Odměňování a mzdové složky ve zvoleném podniku	37
3.3 Rozvržení pracovní doby v daném podniku	39
3.3.1 Zhodnocení nastavení režimu pracovní doby a jeho finanční důsledky.....	43
3.3.2 Návrh řešení.....	44
3.3.3 Vyhodnocení po aplikaci navrženého rozvržení pracovní doby	46
4 Závěrečná zhodnocení a doporučení	48
Závěr.....	51

Seznam použité literatury	53
---------------------------------	----

Seznam tabulek

Tabulka 1 Nejnižší úrovně zaručené mzdy pro rok 2022 v porovnání s rokem 2021	17
Tabulka 2 Sazby povinných odvodů pro rok 2022	24
Tabulka 3 Přehled zaokrouhlení daně z příjmu fyzických osob a způsob zdanění	27
Tabulka 4 Vybrané slevy na dani a daň. zvýhodnění pro poplatníka DPFO v roce 2022...	28
Tabulka 5 Odpočty nezdavitelných částí základu daně při ročním zúčtování záloh za rok 2021	30
Tabulka 6 Náklady podniku za práci přesčas v Kč za období leden až červen 2020	44
Tabulka 7 Náklady podniku za práci přesčas v Kč za vyrovnávací období (26 týdnů)	46

Seznam obrázků

Obrázek 1 Zúčtovací vztahy účetní jednotky se zaměstnanci	33
Obrázek 2 Zúčtování s orgány sociálního a zdravotního pojištění.....	34
Obrázek 3 Organigram společnosti XY, s. r. o.....	36
Obrázek 4 Pracovní výkaz Provozního chemika za únor 2020	40
Obrázek 5 Výplatní lístek Provozního chemika za únor 2020	41
Obrázek 6 Pracovní výkaz Údržbáře za březen 2020.....	42
Obrázek 7 Výplatní lístek Údržbáře za březen 2020	42

Seznam zkratk

DPČ	Dohoda o pracovní činnosti
DPFO	Daň z příjmu fyzických osob
DPP	Dohoda o provedení práce
EBITDA	Zisk před úroky, zdaněním a odpisy
KPI	Klíčové ukazatele výkonnosti
THP	Technickohospodářský pracovník

Úvod

Problematika odměňování zaměstnanců by neměla být opomíjena či zanedbávána v žádném podniku, ať už v malém, středním či velkém. Pracovní kapitál je právě jedna z nejdůležitějších složek výkonu a určuje úspěšnost a ekonomickou stabilitu společnosti. Jedná se totiž jak o manuální práci, tak podpůrčí práci zajišťující chod firmy, ale i manažerskou práci, která určuje strategii podniku a nové směry podniku. Odměňování by tedy mělo být stanoveno tak, aby všechny zaměstnance motivovalo k nejvyšším možným výkonům. Odměňování je také důležité i z pohledu zaměstnance. Každý by měl vědět, na co má nárok a s tím souvisí i základní orientace v zákoníku práce a v pracovně právních předpisech. Dále by měl vědět, jak se počítá jeho výplata, co tvoří zákonné odvody, kam plynou a na co slouží.

V bakalářské práci je proto popsáno možné odměňování zaměstnanců jak v teoretické, tak v praktické rovině a zohlednění povinností, které zaměstnavatel má nejenom vůči svým zaměstnancům, ale i státním institucím. Hlavním cílem je posouzení, zda vybraný podnik efektivně využívá veškerých možných úspor, zda mzdové náklady nejsou nadměrně zvyšovány a navržení opatření vedoucímu ke snížení zmiňovaných mzdových nákladů.

Bakalářská práce je v zásadě rozdělena do dvou částí, a to na teoretickou část a praktickou část. První část práce se zaměřuje na vymezení základních pojmů mzdové problematiky a odměňování, dále na možné rozvržení pracovní doby a na účetní a daňové aspekty mzdové agendy podniku. Pro zpracování této části byla užitá odborná literatura, která je zaměřena na problematiku mzdové a účetní, ale i personální agendy, dále internetové zdroje veřejné správy a daňové zákony. Ve druhé části, tedy v části praktické, je provedena deskriptivní analýza mzdových nákladů ve vybraném podniku za pomoci údajů z interních směrnic a pracovního řádu a také z výstupů ze mzdového programu. Na základě syntézy získaných údajů byla provedena komparativní analýza možných řešení zjištěných nedostatků a navrženo přijetí té z variant, která přinese podniku větší úspory v oblasti mzdových nákladů a bude pro podnik snáze proveditelná.

1 Vymezení pojmů – mzda, plat a odměny

Už od poloviny dvacátého století se různé studie zabírají faktory, které ovlivňují výkon zaměstnance v pracovním vztahu. Mezi takové faktory patří například důvěra a podpora manažerů, skupinová interakce, hierarchický vliv, psychologický vliv, zaměření zaměstnance, pracovní hygiena a prostředí, bezpečnost práce atd. (Kraid 2020). Avšak peněžní ocenění za výkon práce je stále vnímáno jako jedna z nejobvyklejší forem motivace, a to i přesto, že na každého zaměstnance působí jinou silou (Armstrong 2017).

Mzda a plat jsou základní formy odměňování za práci zaměstnanců v pracovním poměru. Plat se vyplácí ve veřejné sféře, tj. zaměstnancům státu, zaměstnancům krajů a obcí, zaměstnancům státního fondu a zaměstnancům příspěvkových organizací, zaměstnancům školských právnických osob atd. Mzda je tedy vyplácená ostatním zaměstnancům, tj. zaměstnancům soukromého sektoru (Šubrt 2021).

Existuje 5 základních typů mezd, které se liší formou výpočtu – časová, úkolová, podílová, provizní a osobní. V časové mzdě je základem výpočtu mzdy odpracovaný čas. V praxi se používá hodinová či měsíční mzda. Úkolová mzda je závislá na výkonu pracovníka. Její výhodou je snadnější motivace pracovníka, avšak lze ji zavést jen při možném stanovení objektivní normy. Podílová mzda se zpravidla stanoví jako procentuální podíl, např. z tržeb. Provizní mzda se určí jako podíl v procentech z realizovaných zakázek, obchodů či získaných klientů apod. Osobní mzda je určena pracovníkům, kteří mají stabilní pracovní tempo a stabilní kvalitu práce (Vybíhal 2021).

Odměny jsou vypláceny za výkon funkce (např. jednatel) nebo za práci konanou na Dohodu o provedení práce (dále jen DPP) nebo na Dohodu o pracovní činnosti (dále jen DPČ). U těchto dohod není povinností zaměstnavatele rozvrhnout zaměstnanci pracovní dobu, proto jsou často využívány jako nepravidelná výpomoc. V rámci povahy práce není specifikován rozdíl, tudíž obě dohody může zaměstnavatel využívat na stejný druh práce, avšak rozdíl v náležitostech dohod je značný. V rámci DPP je rozsah práce maximálně 300 hodin za kalendářní rok. Započítává se i DPP, která byla v témže kalendářním roce sjednaná na jiný druh práce. Pokud příjem z DPP přesáhne v kalendářním měsíci 10 000 Kč, je zaměstnanec účasten na nemocenském a důchodovém pojištění. V tomto případě má i nárok na náhradu odměny od zaměstnavatele v případě pracovní neschopnosti. U DPČ

nesmí sjednaný rozsah pracovní doby překročit v průměru polovinu stanovené týdenní doby, který se porovnává dle konkrétní práce a pracoviště. Lze však posuzovat rozsah pracovní doby v průměru za celou dobu, na kterou je DPČ sjednaná, nejdéle však 52 týdnů (Šubrt 2021). V rámci DPČ je rozhodný příjem pro odvody sociálního a zdravotního pojištění a také případnou náhradu za pracovní neschopnost 3 500 Kč (Šubrt 2020). DPČ a DPP musí dodržet zásadu rovnosti v odměňování, tzn. nesmí být zásadní rozdíl ve sjednané odměně z dohody ku sjednané mzdě či platu za pracovní poměr na stejném pracovním místě. V praxi často dochází k tomu, že odměna je neúměrně vysoká k hodinové hodnotě práce. Jedná se o obcházení zákona tím, že takový zaměstnanec často převýšil povolených 300 hodin za kalendářní rok (Šubrt 2021).

S pojmem mzda se také pojí dva zákonné pojmy, a to minimální mzda a zaručená mzda. Minimální mzda stanovuje minimální hranici mzdy, platu či odměny z DPP a DPČ. Minimální mzdu stanovuje nařízení vlády. V roce 2021 činila 15 200 Kč, v roce 2022 činí 16 200 Kč (MPSV 2021). V případě, že celková mzda nedosáhne výše minimální mzdy, musí se provést doplatek do minimální mzdy. Minimální mzda je také kritérium pro stanovení minimálního vyměřovacího základu na veřejné zdravotní pojištění. Zaručená mzda představuje mzdu či plat, na kterou zaměstnanci vzniká nárok. Její určení závisí na povaze práce, složitosti, odpovědnosti a namáhavosti a je obsažené v 8 skupinách, které určuje nařízení vlády (Šubrt 2021). Příklady těchto skupin jsou uvedeny níže v tabulce č. 1.

Tabulka 1 Nejnižší úrovně zaručené mzdy pro rok 2022 v porovnání s rokem 2021

Skup.	Profese	Zaručená měsíční mzda (v Kč)		Zaručená hodinová mzda (v Kč)	
		2021	2022	2021	2022
1.	Pomocnice v kuchyni, švadlena drobných úprav, uklízečka, doručovatel zásilek, nosič zavazadel	15 200	16 200	90,50	96,40
2.	Kopáč, lešenář do 10 m, sanitář, pokojská, trafikant, asfaltér	16 800	17 900	99,90	106,50
3.	Zedník, klempíř, instalatér, topenář, čišník, barman, holič, kadeřník	18 500	19 700	110,30	117,50
4.	Průvodce s tlumočením, kuchař specialista, krejčí v modelové a zakázkové výrobě	20 500	21 800	121,80	129,80
5.	Řidič autobusu, mistr, dispečer, záchranář, všeobecná zdravotní sestra, porodní asistentka, personální a mzdová účetní, průzkumník trhu, učitel ve školce	22 600	24 100	134,40	143,30
6.	Obchodní referent, speciální pedagog, správce sítí, tvůrce IT systému, samostatný projektant rozsáhlých a náročných staveb	24 900	26 600	148,40	158,20
7.	Finanční expert, lékař, zubař, farmaceut, expert na marketing, programátor	27 500	29 400	163,90	174,70
8.	Odborník na finanční a obchodní strategii organizací, makléř na finančním a kapitálovém trhu, špičkový vědecký pracovník řešící principálně nové vědeckovýzkumné okruhy	30 400	32 400	181,00	192,80

Zdroj: MPSV (2021)

Z uvedené tabulky plyne, že například mzdová účetní, která se nachází ve skupině 5, nesmí mít v roce 2022 pracovně právním vztahu sjednanou nižší měsíční odměnu, než je 24 100 Kč či nižší hodinovou sazbu, než je 143,30 Kč.

1.1 Mzdové složky a zákonné příplatky

Odměňování by mělo být spojeno s úsilím a zodpovědností. Peníze navíc v podobě odměny představují jistou formu uznání. Proto je vhodné mít vytvořený systém odměňování, který tyto faktory zohledňuje (Armstrong 2021). Mzda tedy může obsahovat různé složky, které jsou stanoveny ve vnitřním řádu organizace či zákonem. Za mzdu lze považovat základní mzdu, osobní ohodnocení, periodické prémie, cílové prémie, naturální mzdu, příplatky, doplatky atd. (Vybíhal 2021).

Zákonné příplatky jsou povinné složky mzdy či platu, které vymezuje zákoník práce. U DPP a DPČ je rozhodnutí o přiznání na zaměstnavateli. Zákonné příplatky jsou vymezeny následovně:

- a) *Noční práce*: za práci v noci, která je obvykle brána v době od 22:00 do 6:00, náleží zaměstnanci příplatek nejméně ve výši 10 % průměrného výdělku. Avšak lze sjednat i jinou výši a způsob určení příplatku.
- b) *Práce ve ztíženém pracovním prostředí*: za práci ve ztíženém pracovním prostředí je vyplácen příplatek nejméně 10 % z minimální mzdy. Vymezení ztíženého pracovního prostředí stanoví vládní nařízení.
- c) *Práce o víkend*: za práci v sobotu a v neděli musí zaměstnavatel vyplatit příplatek ve výši nejméně 10 % průměrného výdělku. Zde je opět možné sjednat i jinou výši a způsob určení příplatku.
- d) *Práce ve svátek*: pokud zaměstnanec vykonává práci ve svátek, je zaměstnavatel povinen vyplatit příplatek ve výši průměrného výdělku, tj. 100 %. Zaměstnanec má však právo nejprve požádat o mimořádné volno, které však musí vyčerpat do třech kalendářních měsíců po výkonu práce (Roučková 2020).
- e) *Práce přesčas*: za práci přesčas náleží dosažená mzda a také příplatek nejméně ve výši 25 % průměrného výdělku, pokud zaměstnanec nedá přednost čerpání náhradního volna (Šubrt 2021).

Ze zákona také náleží odměna ve výši nejméně 10 % průměrného výdělku za *pracovní pohotovost*. Tu zaměstnanec drží ve svém volnu na jiném dohodnutém místě. Výkon práce v rámci pracovní pohotovosti se považuje za práci přesčas. Pracovní pohotovost je sjednávána na základě dohody, případně může být zakotvená i v pracovní smlouvě (Šubrt 2020).

1.2 Průměrný výdělek

Dle Vybíhala (2021, s. 114) „*Průměrný výdělek by měl vyjadřovat skutečnou výdělečnou úroveň zaměstnance.*“ Průměrný výdělek tedy slouží ke stanovení konkrétní výše nároků zaměstnanců, proto je převážně zjišťován pro pracovněprávní účely. Výjimkou mohou být potvrzení pro soudní řízení, či potvrzení pro Úřad práce sloužící ke stanovení podpory v nezaměstnanosti. Pro účely nemocenského a důchodového pojištění je používán vyměřovací základ, kde se uplatňuje dvanáctiměsíční rozhodné období, na rozdíl od průměrného výdělku, kde rozhodné období je zpravidla předchozí kalendářní čtvrtletí.

Průměrný výdělek tedy primárně slouží k výpočtu náhrad mzdy při:

- překážkách na straně zaměstnavatele (prostoje, výluky, provozní důvody atd.),
- překážkách na straně zaměstnance (vlastní svatba, návštěva lékaře atd.),
- dovolené (čerpaná i nevyčerpaná při ukončení pracovního poměru),
- dočasné pracovní neschopnosti nebo karantény, kdy prvních 14 kalendářních dnů platí zaměstnavatel,
- svátku, který připadne na jinak obvyklý pracovní den, pokud mzda v důsledku svátku ušla nebo za náhradní volno za práci ve svátek.

Dále slouží k výpočtu zákonných příplatků, odměn za pohotovost, odstupné u výpovědi ze strany zaměstnavatele nebo dohodou (organizační důvody, zdravotní nezpůsobilost zaměstnance k práci), také se z něj počítá náhrada v případě neplatného ukončení pracovního poměru nebo náhrada škody způsobená zaměstnancem či náhrada při pracovním úrazu zaměstnance atd. (Vybíhal 2021).

Zpravidla se zjišťuje průměrný hodinový výdělek, a to vydělením hrubé mzdy počtem skutečně odpracovaných hodin, včetně přesčasových, které se nezaokrouhlují. Zde je třeba dbát ostražitosti při započítávání odměn poskytovaných za delší období, než je kalendářní čtvrtletí, např. 13. plat, přesně na tolik období, za kolik odměna přísluší (např. roční odměna se promítne do průměrného výdělku celkem čtyřikrát). V případě, že zaměstnanec

neodpracuje v rozhodném období alespoň 21 pracovních dnů, stanovuje se tzv. pravděpodobný výdělek, který se vypočítává z hrubé mzdy, které by zaměstnanec pravděpodobně dosáhl. Výpočet pravděpodobného výdělku se provádí v případě nových pracovních poměrů či v důsledku pracovní neschopnosti, mateřské atd. (Šubrt 2021).

1.3 Práce přesčas

„Práce přesčas je práce konaná zaměstnancem na příkaz zaměstnavatele nebo s jeho souhlasem nad stanovenou týdenní pracovní dobu a konaná mimo rámec rozvrhu pracovních směn“ (Česko 2006, § 78 odst. 1 písm. I).

Dle Šubrt (2020, s. 60) *„Aby práce byla přesčasovou, vyplývá z definice, že musí být současně splněny všechny tři uvedené podmínky, a to:*

- 1) příkaz zaměstnavatele nebo jeho souhlas (příkaz je pokynem, tedy vůlí zaměstnavatele, kdežto souhlas naznačuje žádost zaměstnance vůči jeho nadřízenému, že uložený pracovní úkol nelze v rámci směny splnit); příkaz ani souhlas nemusí být výslovný, ale může být vyjádřen i mlčky (konkludentně), např. rozsahem uloženého pracovního úkolu; souhlas s prací přesčas nelze zaměňovat s tím, že zaměstnanec po skončení směny z pracoviště „někdo vyhání“, musí se týkat výkonu práce,*
- 2) práce nad stanovenou týdenní pracovní dobu (§ 79 ZP) vyplývající z předem stanoveného rozvržení pracovní doby a*
- 3) práce konaná nad rámec rozvrhu pracovních směn.“*

Z toho vyplývá, že zaměstnavatel by měl mít pevný a dopředu určený rozvrh pracovních směn, aby mohl porovnat, co je přesčas a co nikoliv.

Práce přesčas je omezená výší 150 hodin v kalendářním roce a maximálně 8 hodin v každém jednotlivém týdnu. Tyto limity lze rozšířit dohodou se zaměstnancem, poté platí, že limit 8 hodin se mění na průměr za týden. Tato dohoda nemusí být písemná. Zaměstnanec ztvrdzuje souhlas tím, že na směnu nastoupí. Do tohoto limitu se nezahrnuje práce přesčas, za kterou bylo poskytnuto náhradní volno (Šubrt 2020). V případě zkráceného úvazku se za práci přesčas považuje až práce nad stanovenou týdenní pracovní dobu. Těmto zaměstnancům nelze práci přesčas nařídít (Šubrt 2021).

1.4 Rozvržení pracovní doby

Rozvržení pracovní doby provádí zásadně zaměstnavatel. Existují 4 způsoby, a to rovnoměrné rozvržení, nerovnoměrné rozvržení, pružné rozvržení pracovní doby a specifické rozvržení, nazývané „konto pracovní doby“, které však nebude v této práci řešeno.

S rozvržením pracovní doby je zaměstnavatel povinen zaměstnance seznámit nejpozději dva týdny před daným okamžikem, a to i co se týče případných změn. V rámci nerovnoměrného rozvržení a konta pracovní doby musí být plán směn stanoven na celé vyrovnávací období (Šubrt 2020).

1.4.1 Rovnoměrné a pružné rozvržení pracovní doby

Rovnoměrné rozvržení představuje takové rozvržení, kdy pracovní doba je ve všech kalendářních týdnech stejně dlouhá (př. 40 h, 37,5 h atd). Délka směn však může být rozdílná v jednotlivých dnech. Nejčastěji se rovnoměrné rozvržení používá u technickohospodářských pozic (dále jen THP) a v jednoduchých provozech, kdy zaměstnanci pracují od pondělí do pátku (Šubrt 2020).

Pružná pracovní doba je rozdělena do dvou částí, a to do volitelné části a základní pevné části pracovní doby. Zaměstnanec si obvykle volí začátek a konec pracovní činnosti, avšak zpravidla musí být na pracovišti přítomen v základní části pracovní doby. Základní část pracovní doby je tedy zpravidla uprostřed (např. 9:00 – 14:00). Pružná pracovní doba se neuplatní v těchto případech, jako je pracovní cesta, doba čerpání dovolené, mateřská a rodičovská dovolená, ošetrovné a dočasná pracovní neschopnost. V těchto případech se zaměstnavatel řídí předem rozvrženými směnami pracovní doby. Pro ostatní krátkodobé překážky na straně zaměstnance (např. návštěva lékaře) obecně platí, že za ně vzniká náhrada mzdy jen v základní části pracovní doby. V případě celodenních překážek na straně zaměstnance, za které náleží pracovní volno, které je upraveno v zákoníku práce, jako je účast na pohřbu či svatbě rodinných příslušníku atd., je tato doba započítávána celá, tj. včetně volitelné části doby. Pružnou pracovní dobu neupravuje zákoník práce. Zpravidla je definována ve vnitřních řádech zaměstnavatele. V pružné pracovní době existuje také možnost vyrovnávací období, a to zpravidla měsíční, či čtvrtletní (Šubrt, 2020).

1.4.2 Nerovnoměrné rozvržení pracovní doby

Pracovní doba v nerovnoměrném rozvržení není v jednotlivých týdnech stejně dlouhá. To znamená, že v některých týdnech je kratší či delší, než je stanovená týdenní délka pracovní doby. Využívání nerovnoměrného rozvržení podmiňuje existence vyrovnávacího období. To je zpravidla dlouhé 26 týdnů, případně 52 týdnů, pokud je tak smluveno v kolektivní smlouvě. Týdenní pracovní doba se zde však v tomto období musí vyrovnat. Nejprve je však nutné vypočítat použitelný fond pracovní doby (směn) za příslušné vyrovnávací období, dle následujícího vzorce:

$$PFD_{vo} = TPD \times PT_{vo} \quad (1)$$

přítom $PFPD_{vo}$ představuje použitelný fond pracovní doby za vyrovnávací období, TPD znamená týdenní pracovní dobu a PT_{vo} vyjadřuje počet týdnů vyrovnávacího období.

Dle Šubrta (2020, s. 25) „*Jen tento fond pracovní doby lze (a je to i nutné) zaměstnanci rozvrhnout. Nikoliv méně, ani více hodin či jejich částí*“.

Pokud jsou směny zaměstnance všechny stejně dlouhé, lze počet směn vypočítat následujícím vzorcem:

$$PSm_{vo} = PFPD_{vo} : DSm \quad (2)$$

Přítom PSm_{vo} vyjadřuje počet směn za vyrovnávací období, $PFPD_{vo}$ představuje použitelný fond pracovní doby za vyrovnávací období a DSm znamená délka směny.

Tento vzorec je výhodný při standardně dlouhých směnách, a to 37,5 h týdně činí 7,5 hodiny, 38,75 hodin týdně představuje jednu směnu na 7,75 hodiny a při úvazku 40 hodin týdně činí jedna směna 8 hodin. V těchto případech bude vycházet počet směn celým číslem, bez zlomku, př. 37,5 hodin x 26 týdnů = 975 hodin. Dle Šubrta (2020, s. 25) „*Vyrovňovací období by mělo být zvoleno v takové délce, aby necelé (zlomkové) směny nevznikaly vůbec, nebo jen výjimečně*.“ Velmi nevhodné je proto vyrovnávací období dlouhé pouze jeden měsíc, protože v každém měsíci při standardně dlouhých směnách budou vznikat zlomkové směny.

Vyrovňovací období také řeší již zmíněnou práci přesčas. Odpracovaná doba, která převyšuje rozvržený plán směn je tedy prací přesčas, jelikož práce přesčas není předmětem rozvrhu pracovní doby, případně musí být graficky i matematicky oddělená od rozvržených pracovních směn. Dle Šubrta (2020, s. 63) „*Zásadním problémem je skrytá práce přesčas, kdy zaměstnavatel rozvrhne zaměstnancům za vyrovňovací období více pracovních hodin, než jak bylo popsáno. Obvykle pak zaměstnavatelé posuzují, co je práce přesčas podle plánovacího kalendáře, a pokud zaměstnanec v kalendářním měsíci odpracuje více hodin, než stanoví fond pracovní doby v tomto kalendáři uvedený, bývá často nesprávně posouzeno jako přesčas.*“ Dále Šubrt (2020, s. 63) uvádí, „*Čísla uvedená v plánovacím kalendáři jsou použitelná jen pro rovnoměrné rozvržení pracovní doby, a to od pondělí do pátku a při stejné délce směn – v jiných případech je nelze použít*“. Pokud tato skutečnost vznikne, je evidentní, že zaměstnavateli chybí dostatek zaměstnanců (Šubrt 2020).

2 Účetní a daňové aspekty mzdové agendy podniku včetně povinných odvodů na zdravotní a sociální pojištění

Povinné odvody zaměstnavatele na sociální a zdravotní pojištění nejlépe vystihuje přiložená tabulka č. 2, kde jsou znázorněny povinné odvody za rok 2022 jak za zaměstnavatele, tak za zaměstnance, kde zaměstnavatelé působí jako plátcí.

Tabulka 2 Sazby povinných odvodů pro rok 2022

sazba povinných odvodů	nemocenské pojištění	důchodové pojištění	státní politika zaměstnanosti	zdravotní pojištění
zaměstnavatel	2,10 %	21,50 %	1,20 %	9,00 %
zaměstnanec	Celkem 6,50 %			4,50 %

Zdroj: zpracování vlastní dle (MPSV 2021) a (Česko 1992, § 2 odst. 1)

Z tabulky plyne, že 33,8 % z úhrnu hrubých mezd musí ještě dále zaměstnavatel odvést na příslušné zdravotní pojišťovny a Okresní správu sociálního zabezpečení. Mzdové náklady zaměstnavatele tedy činí hodnotu hrubých mezd a pojištění či příspěvky do fondů hrazené zaměstnavatelem (Skálová 2021). Zaměstnanci pak odvádí skrze zaměstnavatele z úhrnu hrubých mezd dalších 11 %. K tomu je ještě potřeba zmínit, že je odečítáno z hrubé mzdy dalších 15 % představující zálohu na daň z příjmu, kdy poplatníkem je zaměstnanec a plátcem daně je zaměstnavatel. Čistá mzda zaměstnance tedy představuje úhrn hrubých mezd minus odvody minus daň.

2.1 Zdravotní pojištění

„Veřejné zdravotní pojištění je druh zákonného pojištění, na jehož základě je plně nebo částečně hrazena zdravotní péče poskytnutá pojištěnci s cílem zachovat nebo zlepšit jeho zdravotní stav“ (VZP 2021). Zdravotní pojištění je povinné pro všechny osoby s trvalým pobytem na území ČR nebo ty osoby, které jsou zaměstnány u podniku, který má sídlo nebo trvalý pobyt na území ČR (VZP 2021). Minimálním vyměřovacím základem pro zdravotní pojištění je již zmíněná minimální mzda.

Plátcí pojistného na zdravotní pojištění

Právní úprava rozlišuje tyto skupiny plátců pojistného:

- a) **stát**, pod který spadají nezaopatřené děti, poživatelé důchodu z důchodového pojištění, příjemci rodičovského příspěvku, ženy na mateřské a osoby na rodičovské dovolené a osoby pobírající peněžitou pomoc v mateřství podle předpisu o nemocenském pojištění, uchazeči o zaměstnání, vedeni v evidenci Úřadu práce, včetně uchazečů o zaměstnání, kteří přijali krátkodobé zaměstnání; osoby pobírající dávku pomoci v hmotné nouzi; osoby, které jsou závislé na péči jiné osoby ve II., III. nebo IV. stupni postižení, osoby ve výkonu trestu nebo ve výkonu ústavního ochranného léčení, příjemci starobní penze atd.,
- b) **zaměstnavatelé a zaměstnanci**,
- c) **OSVČ** – osoby samostatně výdělečně činné,
- d) **osoby bez zdanitelných příjmů**, tj. osoby, které nespádají do písmen b) a c), kdy za ně současné neplatí pojistné stát (Šubrt 2021).

2.2 Sociální pojištění

Sociální pojištění představuje příjem státního rozpočtu. Zahrnuje pojistné na:

- a) **Nemocenské pojištění**, z kterého se poté poskytuje nemocenská, peněžitá pomoc v mateřství, ošetřovné, vyrovnávací příspěvek v těhotenství a mateřství, dávka otcovské poporodní péče (tzv. otcovská) a dlouhodobé ošetřovné.
- b) **Důchodové pojištění**, z něhož poté plynou starobní důchody (včetně předčasného starobního důchodu), invalidní důchody (pro invaliditu prvního, druhého a třetího stupně), vdovské a sirotčí důchody.
- c) **Příspěvek na státní politiku zaměstnanosti** dále určený na podpory v nezaměstnanosti apod. (MPSV 2021).

Maximální vyměřovací základ pro výpočet sociálního pojištění je 48násobek průměrné mzdy a rozhodným obdobím je kalendářní rok. Po překročení této částky se sociální pojištění již neplatí (Šubrt 2021).

Poplatníci pojistného na sociální zabezpečení

Vybíhal (2021, s. 176) uvádí, že „*všechny osoby, které jsou účastny důchodového a nemocenského pojištění a mají příjem započitatelný do vyměřovacího základu, jsou podle zákona o pojistném povinni platit pojistné.*“

Poplatníci pojistného jsou:

- a) zaměstnanci a zaměstnavatelé,
- b) OSVČ,
- c) osoby dobrovolně účastné důchodového pojištění,
- d) zahraniční zaměstnanci (Vybíhal 2021).

2.3 Daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti

Příjmy ze závislé činnosti, a tím pádem i příjmy podléhající dani z příjmu fyzických osob (dále jen DPFO), jsou příjmy z pracovněprávního poměru zaměstnance, tj. z pracovního poměru a z dohod. Dále příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovního služebního poměru, příjmy ze současného či dřívějšího členského poměru v družstvu nebo jiných organizací. Mezi příjmy podléhající dani z příjmu spadá i příjem z praktického vyučení žáků a studentů, ale také příjem ze ztráty na výdělků vyplácené Úřadem práce. Do daně z příjmu spadají i odměny likvidátorům a členům orgánů právní osoby, tj. členům představenstva a dozorčí rady akciové společnosti, dozorčí rady společnosti s ručením omezeným, představenstvu kontrolní komise družstva. Dále také příjmy za práci členů družstev, společníků a jednatelů společnosti s ručením omezeným a komandistů komanditních společností atd. (Vybíhal 2021).

Mezi další příjmy ze závislé činnosti se považují např. užívání motorového vozidla poskytnutého zaměstnanci pro soukromé účely. Zdanitelným příjmem se v této situaci stává 1 % z pořizovací ceny včetně daně z přidané hodnoty daného vozidla. Dále jsou to sjednané konkurenční doložky, odměny ze zlepšovacích návrhů, členské příspěvky, příspěvky zaměstnavatele na pojištění odpovědnosti škody zaměstnance atd. (Šubrt 2021).

Způsob zdanění

Rozhodný okamžik pro způsob zdanění je, zda poplatník podepíše u plátce Prohlášení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (dále jen Prohlášení), či nikoliv.

Prohlášení může být však podepsáno v jeden okamžik jen u jednoho plátce. V případě, že tedy podepíše prohlášení, je příjem zdaňován zálohovou daní, která činí 15 % ze základu daně. Pokud však je jeho základ daně vyšší než 4násobek průměrné mzdy, je tento rozdíl daněn 23 % sazbou. Pokud zaměstnanec nepodepíše Prohlášení, nejčastěji proto, že souběžně má i jiný příjem ze závislé činnosti, mohou být použity dva typy daně, a to zálohová daň, anebo srážková daň, v případě DPP či práce malého rozsahu.

Limity pro užití zálohové či srážkové daně jsou uvedeny v následující tabulce č. 3.

Tabulka 3 Přehled zaokrouhlení daně z příjmu fyzických osob a způsob zdanění

Hrubá mzda	Zaokrouhlení základu daně	Způsob zdanění
z dohody o provedení práce		
1 až 10 000 Kč včetně	na koruny dolů	srážková daň 15 % zaokrouhlená na koruny dolů
10 001 Kč a více	na stokoruny nahoru	záloha na daň 15 %, resp. 23 %
z ostatních příjmů ze závislé činnosti		
1 až 3 500 Kč včetně	na koruny dolů	srážková daň 15 % Zaokrouhlená na koruny dolů
3 500 Kč a více	na stokoruny nahoru	záloha na daň 15 %, resp. 23 %

Zdroj: Šubrt (2021, s. 253)

Srážková daň však nemusí být vždy konečná. V případě srážkové daně z více pracovních poměrů lze dle zákona o daních z příjmů v § 36 odst. 6 takovouto daň dodatečně změnit na daň zálohovou, započíst si jí jako svojí daňovou povinnost a nárokovat ji zpět v daňovém přiznání.

Změny výpočtu daně v roce 2021

Od 1. 1. 2021 došlo ke změně výpočtu zálohy na daň, a to zrušením superhrubé mzdy. Tato novela zákona o daních z příjmů potěšila nejednoho zaměstnance, jelikož měsíčně každý zaměstnanec obdrží vyšší konečnou částku, než tomu bylo v roce 2020. Koncept superhrubé mzdy představoval navýšení základu daně o sociální a zdravotní pojištění zaměstnavatele. Od roku 2021 je tedy v podstatě hrubá mzda rovna základu daně. Dále byla zrušená solidární daň, která sloužila pro vysokopříjmové poplatníky a byla nahrazena druhou sazbou ve výši 23 % (Skálová 2021).

Slevy na dani, daňové zvýhodnění a odpočty nezdanitelných částí základů daně

Podepsání Prohlášení má také vliv na daň, a to s ohledem na uplatňování slev a daňových zvýhodnění. Aby tyto slevy a daňová zvýhodnění byly poskytnuty, musí se Prohlášení podepsat do 30 dnů od vstupu do zaměstnání a poté každoročně do 15. 2. na příslušné zdaňovací období. Některé slevy a daňová zvýhodnění lze uplatňovat měsíčně nebo za celé zdaňovací období, některé pouze za celé zdaňovací období (Šubrt 2021). Krátký přehled pro rok 2022 je uvedený v tabulce č. 4 níže:

Tabulka 4 Vybrané slevy na dani a daň. zvýhodnění pro poplatníka DPFO v roce 2022

Vybrané slevy na dani a daňové zvýhodnění pro poplatníky daně z příjmu fyzických osob v Kč (§ 35 ba, § 35bb, § 35c ZDP)	za měsíc	za zdaňovací období
základní	2 570 Kč	30 840 Kč
na studenta	335 Kč	4 020 Kč
na manžela/manželku	-	24 840 Kč
na invaliditu – I., II. stupeň	210 Kč	2 520 Kč
na invaliditu – III. stupeň	1 345 Kč	16 140 Kč
daňové zvýhodnění 1. dítě	1 267 Kč	15 204 Kč
daňové zvýhodnění 2. dítě	1 860 Kč	22 320 Kč
daňové zvýhodnění 3. a další dítě	2 320 Kč	27 840 Kč
sleva za umístění dítěte	-	Prokazatelná výše, na každé max. 16 200 Kč

Zdroj: vlastní zpracování dle (Česko, 1992, § 35ba odst. 1)

Na základní slevu, tedy na poplatníka, má nárok každý, kdo podepíše Prohlášení k dani z příjmu. V rámci ostatních slev je však potřeba na mzdovou účtárnu či finanční úřad doložit určité dokumenty, které slevu potvrzují. Slevu na studenta poplatník získá předložením platného potvrzení o studiu, musí však ještě splnit podmínku stáří do 26 let (případně u doktorandského studia do 28 let). Sleva na manžela či manželku náleží pouze v případě, že vlastní příjem manžela či manželky nepřekročí 68 000 Kč. To se prokazuje čestným prohlášením a podmínkou je také společná domácnost. Slevu na invaliditu poplatník potvrzuje rozhodnutím, které vystavuje Česká správa sociálního zabezpečení, to je však

potřeba každoročně obnovit. K daňovému zvýhodnění na děti je nutné dodat kopie rodných listů, dále pak potvrzení od zaměstnavatele druhého z rodičů či čestné prohlášení o neuplatňování daného daňového zvýhodnění. Další podmínkou je společná domácnost s dítětem. V případě dítěte staršího 18 let je potřeba doložit každoroční potvrzení o studiu (max. do 26 let, či do 28 let u doktorandského studia), avšak za podmínky, že dítě nemá samo pracovní poměr. Slevu za umístění dítěte neboli školkovné může uplatnit jen jeden rodič. Výše zmíněných slev se neustále mění, proto je nezbytně nutné každoročně sledovat platnou legislativu (Rindová 2021).

Mezi další úlevy patří odpočty nezdanitelných částí základu daně, které se uplatňují při ročním zúčtování daně či podání daňového přiznání. Jejich příklady jsou k vidění v níže uvedené příložené tabulce č. 5.

Tabulka 5 Odpočty nezdanitelných částí základu daně při ročním zúčtování záloh za rok 2021

Výše ročního odpočtu nezdanitelné části základu daně / druhu odpočtu	Podmínky ovlivňující výši odpočtu u poplatníka
hodnota bezúplatného plnění právnickým nebo fyzickým osobám za podmínek stanovených ustanovením § 15 odst. 1 ZDP	nejméně 1 000 Kč nebo více než 2 % základu daně, nejvýše 15 % základu daně při poskytnutí darů ve zdaňovacím období, za které byl odpočet uplatněn
úroky zaplacené z úvěru ze stavebního spoření a z hypotečního úvěru za podmínek stanovených ustanovením § 15 odst. 3 a 4 ZDP	skutečně prokázané, maximálně 150 000 Kč
platba úhrnu příspěvků uhrazených poplatníkem na: <ul style="list-style-type: none"> ▪ penzijní připojištění se státním příspěvkem na zdaňovací období ve výši, o který v jednotlivých kalendářních měsících roku přesáhly výši, od které náleží maximální státní příspěvek podle § 15 odst. 5 písm. a) ZDP ▪ penzijní pojištění na zdaňovací období podle § 15 odst. 5 písm. b) ZDP ▪ doplňkové penzijní spoření na zdaňovací období ve výši, o který v jednotlivých kalendářních měsících roku přesáhly výši, od které náleží maximální státní příspěvek podle § 15 odst. 5 písm. c) ZDP 	v prokazatelné výši, maximálně lze odečíst 24 000 Kč
platba pojistného na soukromé životní pojištění uhrazeného poplatníkem na zdaňovací období za podmínek podle § 15 odst. 6 ZDP	v prokazatelné výši, maximálně v úhrnu 24 000 Kč ročně
zaplacené členské příspěvky člena odborové organizace této organizací podle § 15 odst. 7 ZDP	skutečně potvrzené, do 1,5 % zdanitelných příjmů, maximálně 3 000 Kč
úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání podle zákona č. 179/2006 Sb.	v prokazatelné výši, maximálně: <ul style="list-style-type: none"> ▪ 10 000 Kč poplatník ▪ 13 000 Kč popl. se zdravotním pojištěním ▪ 15 000 Kč popl. s těžším zdravotním postižením

Zdroj: Šubrt (2021, s. 301)

U všech výše uvedených odpočtů je nutné doložit potvrzující dokumenty. V rámci darů postačí potvrzení o bezúplatném plnění neboli daru, jeho výši a účelu daru či darovací

smlouva. Mezi dary se řadí i dárcovství krve, který se oceňuje částkou 3 000 Kč za odběr. Pro uplatnění ročního odpočtu nezdánitelné části základu daně za úroky z hypotečního úvěru je potřeba dodat více dokumentů jako jsou například list vlastnictví, kupní smlouva, smlouva o hypotečním úvěru a potvrzení o zaplacených úrocích za daný rok. Při uplatňování daňového ročního odpočtu za zaplacené příspěvky na penzijní a soukromé životní pojištění je nutné dodat pojistnou smlouvu a potvrzení o uznatelné výši za daný rok. Další možnou daňovou úlevou jsou zaplacené členské příspěvky člena odborové organizace, která vystavuje každoroční potvrzení o zaplacené výši. Pro uznání úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání je potřeba ověřit na stránkách www.narodnikvalifikace.cz, zda lze tuto zkoušku uznat jako možnou daňovou úlevu. I zde je potřeba sledovat aktuální znění legislativy, jelikož nezdánitelné odpočty daně se čas od času mění (Rindová 2021).

2.4 Povinnost vést účetnictví a účtování mezd

Účetnictví představuje písemné zaznamenávání informací o hospodářských jevech podniku vyčíslené v peněžních jednotkách (Štohl 2021). Finanční účetnictví zachycuje vztahy obchodního závodu jako celku k vnějšímu okolí, a to např. k odběratelům, dodavatelům, bankám, finančním orgánům atd. Na vstupu jsou tedy operace jako nákup materiálu, služeb atd. a na druhé straně jsou operace jako prodej výrobků, prací a služeb atd. a s tím spojené daňové, úvěrové a další operace. Výstupem finančního účetnictví jsou účetní výkazy. Právní úprava účetnictví v ČR je regulována primárně zákonem o účetnictví, ale i vyhláškami ministerstva financí ČR k zákonu o účetnictví a českými účetními standardy. Dalšími doporučujícím zdrojem mohou být i interpretace Národní účetní rady. Účetnictví se také řídí obecně uznávanými účetními zásadami, které představují soubor určitých pravidel, jako třeba zásadu účetní jednotky, zásadu neomezeného trvání účetní jednotky, zásadu zjišťování výsledku hospodaření v pravidelných intervalech, zásadu objektivit účetních operací, zásadu účtování operací v kupní síle peněžní jednotky v době uskutečnění operace, zásadu konzistentnosti, srovnatelnosti mezi účetními obdobími a zásadu opatrnosti (Skálová 2021).

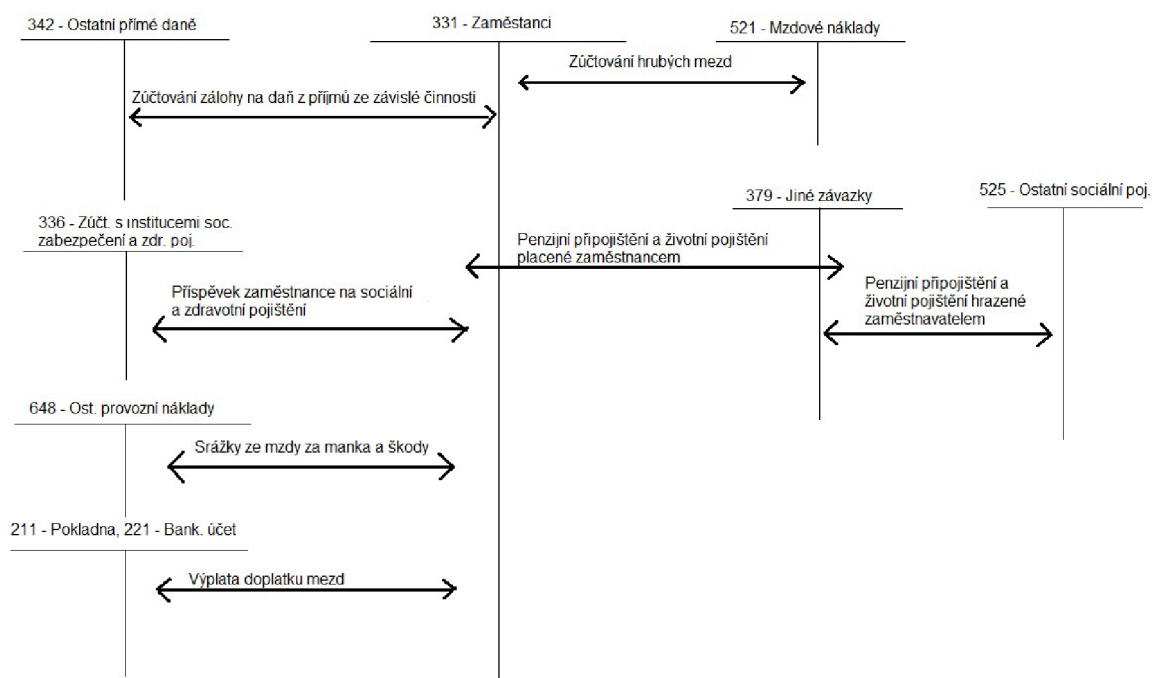
Účetními jednotkami jsou:

- a) všechny právnické osoby,
- b) organizační složky státu vznikající podle veřejnoprávních předpisů (např. ministerstva atd.),

- c) fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku,
- d) fyzické osoby, které podnikají a jejich obrat přesáhl částku 25 000 000 Kč za předcházející kalendářní rok,
- e) fyzické osoby, které se samy rozhodnou vést účetnictví,
- f) fyzické osoby, kterým povinnost vést účetnictví ukládá zvláštní právní předpis,
- g) fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou společníky sdruženými ve společnosti, pokud alespoň jeden ze společníků sdružených v této společnosti je účetní jednotkou (Brychta 2021).

Mzdové účetnictví a účtování mezd má za úkol plynule evidovat veškerou práci vynaloženou na výrobu a na jinou činnost a dle jednotlivých zaměstnanců zjišťovat, jaký podíl na ni připadá (Brychta 2021). Účtování mezd se promítá do dvou účetních tříd (3. a 5. třída) a do třech účetních skupin (33, 34 a 52). Nejvíce využívaná je účetní skupina 33, která eviduje vztahy účetní jednotky k zaměstnancům. Hlavními účty tedy jsou 331 Zaměstnanci, 333 Ostatní závazky vůči zaměstnancům, 335 Pohledávky za zaměstnance, 336 Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotní pojištění. Další účetní skupina, skupina 34, eviduje zúčtování daní, kde zaměstnavatel působí jako plátce daně. Jedná se o účet 342 Ostatní přímé daně. Poslední účetní skupinou je nákladová skupina 52, a základní používané účty jsou 521 Mzdové náklady, 524 Zákonné sociální pojištění ve výši povinného plnění, 525 Ostatní sociální pojištění ve výši dobrovolného plnění. U všech zmíněných účtů je dobré vést podrobně rozlišující analytickou evidenci (Skálová 2021).

V následujících obrázcích je zohledněno účtování mezd.



Obrázek 1 Zúčtovací vztahy účetní jednotky se zaměstnanci

Zdroj: zpracování vlastní dle (Vybíhal 2021, s. 380)

Účtování mezd se provádí na základě zúčtovací a výplatní listiny, kde se zachycují všechny mzdy dělníků, základní platy THP pracovníků, příplatky a náhrady mzdy podle zákonných předpisů, prémie a odměny za individuální výsledky práce zaměstnanců. Mzda je splatná nejpozději v kalendářním měsíci následujícím po měsíci výkonu pracovní činnosti. Další složkou může být náhrada mzdy při dočasné pracovní neschopnosti či karanténě, která jde prvních 14 dní na vrub zaměstnavatele ve výši 60 % redukovaného průměrného výdělku zaměstnance. Jedná se o daňově uznatelný náklad a účtuje se na vrub účtu 521 a ve prospěch účtu 331 (Brychta 2021). V rámci mezd se také mohou zúčtovávat exekuce zaměstnanců. Jedná se o legální krácení mezd za účelem uspokojení doposud neuhrazených závazků zaměstnance vůči jeho věřitelům. Existují tři druhy srážek, a to srážky na základě zákona, srážky na základě dohod, srážky na základě výkonu rozhodnutí či exekuce. Všechny tři skupiny spojuje stejný způsob výpočtu a stejný způsob rozdělení srážených srážek mezi jednotlivé věřitele při souběhu srážek (Brebura 2019).

Obrázek č. 2 ukazuje druhou stránku účtování mezd, a to konkrétně zúčtovací vztahy s orgány sociálního a zdravotního pojištění.



Obrázek 2 Zúčtování s orgány sociálního a zdravotního pojištění

Zdroj: zpracování vlastní dle (Vybíhal 2021, s. 381)

Sazby povinných odvodů na sociální a zdravotní pojištění jsou k vidění v tabulce č. 2. Úhrada závazků vůči institucím sociálního a zdravotního pojištění musí být provedena do 20. kalendářního dne následujícího po kalendářním měsíci, za který byla mzda zúčtována. Pokud není uhrazeno včas, stává se pro podnik daňově neuznatelným nákladem (Brychta 2021).

3 Praktické aplikace tématu ve zvoleném podnikatelském subjektu

Tato část bakalářské práce bude věnována porovnání teoretických poznatků z výše uvedených kapitol a mzdové praxe ve společnosti XY, s. r. o. Následně budou poznatky aplikovány v podobě návrhu řešení a zhodnoceny pozitivní či negativní dopady na společnost XY, s. r. o.

3.1 Charakteristika podniku

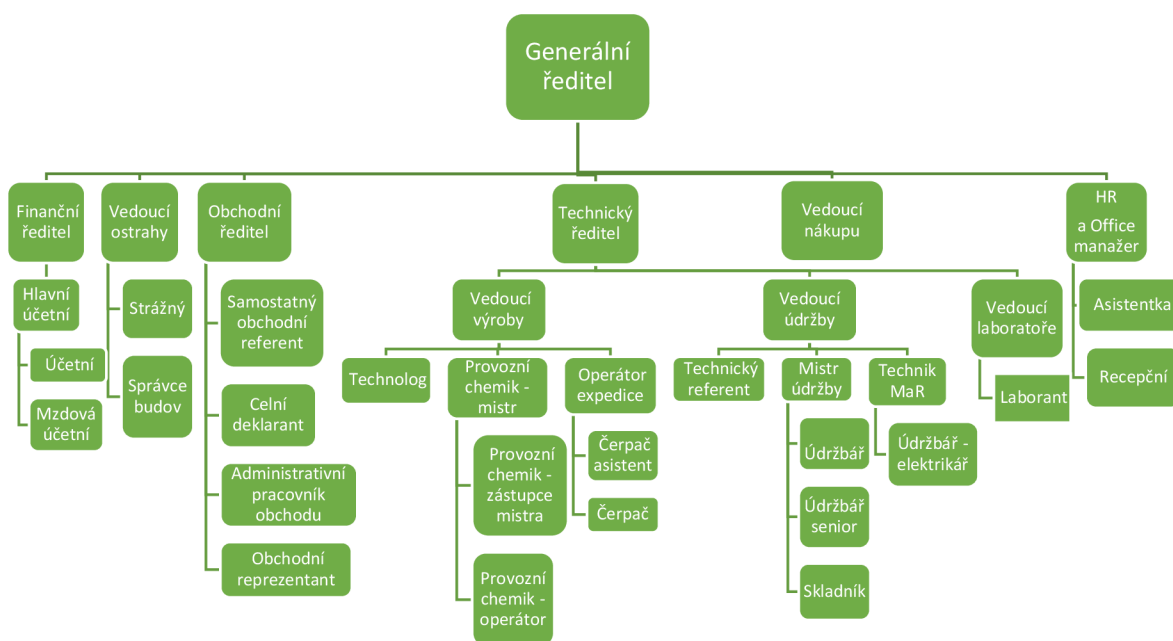
Společnost XY, s. r. o. byla založena 30. 03. 2007. Aktuálně se řadí mezi 4 největší výrobce biopaliv II. generace v Evropě. Biopaliva II. generace jsou biopaliva, která nezatěžují životní prostředí a jsou vyráběna z obnovitelných zdrojů, a to konkrétně z živočišného tuku dováženého z Kambodže. Navíc oproti klasickým palivům mají výrazně nižší produkci skleníkových plynů. Společnost má za cíl trvale zlepšovat systém environmentálního managementu, pečovat o životní prostředí při všech činnostech ve firmě, a to prevencí a neustálým zlepšováním technologie. Hlavním odbytovým teritoriem společnosti jsou především zákazníci z členských zemí EU.

V současnosti probíhá reorganizace dle schvalovacího plánu s jinou společností, která podniku XY, s. r. o. poskytuje nejenom areál včetně technologie, ale i zaměstnance. Společnost XY, s. r. o. tedy zaměstnává 59 kmenových zaměstnanců na hlavní pracovní poměr. Dalších 50 zaměstnanců pracuje pro společnost XY, s. r. o. na základě dohody o přidělení k jinému zaměstnavateli z reorganizované společnosti. Mzdové účetnictví a finanční účetnictví je tedy rozdělené na dvě samostatné účetní jednotky a je vedeno v personálním a mzdovém systému a v informačním systému. Avšak pro všechny zaměstnance, jak kmenové, tak přidělené, platí stejná pravidla a povinnosti, proto v další části této práce budou uváděny jako celek.

Podnik je členěn do 7 středisek. Nejdůležitějším oddělením je výrobní úsek, který vede technický ředitel, a rozděluje se na tři střediska, a to produkci, laboratoř a údržbu. Dále je zde ostraha, která má za úkol mimo jiné nejen hlídání objektu, ale i vážení cisteren s materiálem. HR a Office manažer má na starosti personalistiku a chod sekretariátu. Dalším důležitým střediskem je obchodní oddělení v čele s obchodním ředitelem, které má

na starosti zajištění materiálu k výrobě včetně dopravy, na rozdíl od vedoucího nákupu, který se výhradně stará o nákup nových technologií, náhradních dílů a dalšího investičního majetku. Posledním zmíněným oddělením je oddělení ekonomické, které vede ekonomický ředitel a pod nímž působí hlavní účetní, která vede účtárnu a mzdovou účetní.

Níže je uvedený organigram společnosti XY, s. r. o.



Obrázek 3 Organigram společnosti XY, s. r. o.

Zdroj: společnost XY, s. r. o. (2022)

Dělnické profese na organigramu představují tyto pozice: strážní, správci budov, provozní chemici, operátoři expedice, čerpači, údržbáři, skladníci, elektrikáři, mistři údržby, laboranti. Ostatní pozice představují THP pracovníky. V celkovém počtu je na dělnické pozici 73 zaměstnanců a na THP pozici 36 zaměstnanců.

Dále společnost zaměstnává na DPP a DPČ. 90 % DPP je sjednaných se stávajícími zaměstnanci na jiný druh práce. Jednou z výjimek, kdy zaměstnanec na DPČ nemá i hlavní pracovní poměr, je bývalý zaměstnanec s přiznaným důchodem. Toho společnost využívá jako vykrytí případných nemocí a dovolených stávajících zaměstnanců. Zde je však potřeba

hlídat, jak je uvedeno v kapitole 1, aby zaměstnanec nepřekročil v průměru za celou dobu, na kterou je DPČ sjednaná, týdenní polovinu pracovní doby. Další výjimky samostatných DPP, které společnost XY, s. r. o. využívá, je zaměstnávání brigádníků v letních měsících na zušlechťovací práce.

3.2 Odměňování a mzdové složky ve zvoleném podniku

Na začátku je potřeba zmínit, že všichni zaměstnanci ve společnosti XY, s. r. o. v pracovním poměru jsou odměňováni časovou měsíční mzdou, která je vymezena mzdovým výměrem. Základními kameny mzdy zaměstnance je základní mzda a variabilní složka mzdy. Obě složky jsou stanovené ve mzdovém výměru. Variabilní mzda představuje nenárokovou složku mzdy a je vyplácena jen v případě, že si zaměstnanec plní svědomitě své pracovní povinnosti. V případě závažného porušení pracovních povinností nemusí být zaměstnanci přiznána, v případě méně závažného porušení pracovních povinností může být přiznána jen její určitá část.

Další složkou mzdy je věrnostní bonus, který se přiděluje zaměstnanci za každý odpracovaný rok. Bonus je ve výši 200 Kč a je vyplácen měsíčně, tj. 5letý pracovní poměr je odměněn 1 000 Kč měsíčně. Věrnostní bonus je navyšován dle výročí pracovního poměru podle prvotního data nástupu, tj. zaměstnanci, který nastoupil k prvnímu dni měsíce je vyplácen automaticky k danému měsíci, v případě pozdějšího nástupu je vyplácen k prvnímu dni následujícího měsíce.

Nejoblíbenější složkou jsou však výkonnostní prémie. Ty se skládají ze dvou částí – za vyrobené tuny bionafty, pojmenované jako FAME a za plnění klíčových ukazatelů výkonosti (dále jen KPI). Výkonnostní prémie jsou vypláceny pouze při splnění minimálního objemu tun a dosažení stanovené minimální výše ukazatele zisku před úroky, zdaněním a odpisy (dále jen EBITDA). Odměna FAME se stanoví za konkrétní počet tun. Odměna KPI je určena spotřebou výrobní složky. Výkonnostní prémie jsou opět vypláceny pouze při řádném plnění pracovních povinností a mohou být odebrány z části anebo v plné výši. Výkonnostní prémie jsou také kráceny v případě omluvené absence (tj. např. v případě dočasné pracovní neschopnosti atd.). V případě omluvené nepřítomnosti v práci do dvou týdnů v daném měsíci se výkonnostní prémie vyplácí v plné výši. V případě trvání nepřítomnosti déle než dva týdny v měsíci, jsou výkonnostní prémie kráceny na ½ přiznané

částky. V případě nepřítomnosti v délce tři týdny a více jsou výkonnostní prémie kráceny na ¼ z přiznané částky. V případě omluvené absence v trvání celého měsíce, nejsou zaměstnanci výkonnostní prémie vyplaceny vůbec.

Samozřejmostí je vyplácení zákonných příplatků, tj. za noční práci, za práci o víkendu, za práci přesčas, za práci ve svátek a za pohotovost.

Další složkou hrubé mzdy může být i mimořádná odměna, kterou zaměstnanci navrhuje buď jeho nadřízený nebo HR manažer. Mimořádná odměna je často udílená za nadstandardní pracovní výkon, který není součástí běžné náplně práce zaměstnance, například dlouhodobý zástup za nemocného kolegu, účast při auditu atd. Mezi mimořádné odměny se řadí i odměny pevně stanovené a to např. za zaškolování nového zaměstnance náleží garantovi odměna ve výši 1 000 Kč, dále v případě životní události, jako je sňatek či narození dítěte, náleží po předložení příslušných dokumentů jednorázová odměna ve výši 3 000 Kč. Dále mezi pevně stanovené odměny patří 3 000 Kč za doporučení zaměstnance. Tato odměna je však vyplacena až po zkušební době nového zaměstnance. Mezi nejnovější pevně stanovené odměny patří odměna ve výši 3 000 Kč za absolvování 2. dávky očkování proti onemocnění covid 19.

Další možnou odměnou je odměna za zlepšovací návrh. Výše odměny je stanovena dle ročního přínosu zlepšovacího návrhu, a to ve výši 5 %. Minimální částka je stanovená na 20 000 Kč, maximální na 250 000 Kč.

Společnost XY, s. r. o. také svým zaměstnancům vyplácí 13. plat. Ten je rozdělen na dvě poloviny. První polovina 13. platu se vyplácí jako záloha v červnovém výplatním termínu daného roku. Podmínkou je, aby zaměstnanec nastoupil do pracovního poměru nejpozději do konce ledna daného roku. Druhá polovina 13. platu se vyplácí v prosincovém výplatním termínu daného roku. Podmínkou je, aby zaměstnanec nastoupil do pracovního poměru nejpozději do konce června daného roku. Nutnou podmínkou výplaty 2. poloviny 13. platu je kladný hospodářský výsledek ke konci roku.

Výpočet je tedy následující:

$$\frac{\text{součet hrubých měsíčních mezd za dané období}}{\text{počet měsíců za dané období}} * \frac{1}{2} \quad (3)$$

U obou polovin nesmí být zaměstnanec ve výpovědní době, nesmí mít v rozhodném období neomluvenou absenci nebo nesmí obdržet vytykáací dopis. 13. plat se nevztahuje na práci vykonávanou na DPP či DPČ.

Vzhledem k tomu, že se jedná o roční odměnu, je nutné každou polovinu 13. platu v rámci průměrného výdělku rozvrhnout do čtyř následujících kvartálů. To se dříve nedělo, proto bylo pro všechny zaměstnance velmi výhodné čerpat dovolenou po vyplacení 13. platu, protože průměrný výdělek byl velmi vysoký a náhrady za dovolenou z něj počítané byly velmi nadstandardní. Docházelo tak ke konfliktům mezi kolegy při žádostech o dovolenou.

3.3 Rozvržení pracovní doby v daném podniku

Výrobní proces v podniku funguje v nepřetržitém režimu, proto je výrobní linka zajištěná obsluhou tzv. 24/7. Většinu zaměstnanců na dělnické pozici je tedy práce rozvrhovaná jak v noci, tak o víkendu. Podnik praktikuje trojí rozvržení pracovní doby, a to pružné rozvržení pracovní doby pro THP, nerovnoměrné období pro většinu dělnických pozic a rovnoměrné rozvržení pracovní doby pro určité dělnické pozice.

Pružná pracovní doba je určena pro THP pracovníky, kteří mají týdenní úvazek 37,5 h (7,5 h x 5 dní). Pro pružnou pracovní dobu je určeno tzv. pevné jádro, které je stanoveno od 9 do 14 hodin a představuje dobu, kdy THP pracovník musí být na svém pracovním místě. Zbylá doba je volitelná a pracovník si ji koriguje sám, avšak na konci měsíce musí mít splněný měsíční časový fond, který je určen plánovacím kalendářem. Na případné přesčasové hodiny není brán zřetel, respektive vyrovnávací období je měsíční.

Nerovnoměrné rozvržení pracovní doby je určeno pro dělnické pozice, které mají nepravidelnou docházku. Dochází tedy k situaci, kdy zaměstnanci na stejné pozici odpracují v daném měsíci jiný počet hodin. Zaměstnanci však dostávají vyplacenou celou časovou měsíční mzdu dle mzdového výměru bez ohledu na počet odpracovaných hodin. V rámci

nerovnoměrného rozvržení pracovní doby je stanovena 12cti hodinová pracovní směna včetně půlhodinové obědové pauzy. Týdenní úvazek je stanoven na 40 hodin. Měsíční fond je stejný jako u THP pracovníků, tedy dle plánovacího kalendáře. Vyrovňovací období je zde stanoveno jako měsíční.

Níže na obrázcích č. 4 a 5 je uveden pracovní výkaz zaměstnance na pozici Provozní chemik za únor 2020 a výplatní lístek za stejné období.

Pracovní výkaz - únor 2020

Oddělení: VÝROBA O Funkce: PROVOZNÍ CHEMIK -

Den	Směna	Fond	Příchod	Firma	Odpracováno	FPD x Odpracováno	Dovolená	Noční	Sobota	Sobota - skut.	Neděle	Neděle - skut.	Stravenky	Přestávka od-do	Odchod	Víkend
Přenos																
Korekce																
01. so	R		12:00				12:00	12:00								
02. ne	R		12:00				12:00	12:00								
03. po							-7:30									
04. út							-7:30									
05. st	N		12:00 19:00		12:00	12:00	4:30	8:00					1.5	1:00 - 1:30	7:00	
06. út	N		12:00 19:00		12:00	12:00	4:30	8:00					1.5	1:00 - 1:30	7:00	
07. pá							-7:30									
08. so																
09. ne																
10. po	R		12:00 7:00		12:00	12:00	4:30						1.5	13:00 - 13:30	19:00	
11. út	R		12:00 7:00		12:00	12:00	4:30						1.5	13:00 - 13:30	19:00	
12. st							-7:30									
13. út							-7:30									
14. pá	N		12:00 19:00		12:00	12:00	4:30	8:00		7:00			1.5	1:00 - 1:30	7:00	7:00
15. so	N		12:00 19:00		12:00	12:00	12:00	8:00	12:00	5:00		7:00	1.5	1:00 - 1:30	7:00	12:00
16. ne	N		12:00 19:00		12:00	12:00	12:00	8:00			12:00	5:00	1.5	1:00 - 1:30	7:00	5:00
17. po							-7:30									
18. út							-7:30									
19. st	R		12:00 7:00		12:00	12:00	4:30						1.5	13:00 - 13:30	19:00	
20. út	R		12:00 7:00		12:00	12:00	4:30						1.5	13:00 - 13:30	19:00	
21. pá							-7:30									
22. so																
23. ne																
24. po	N		12:00 19:00		12:00	12:00	4:30	8:00					1.5	1:00 - 1:30	7:00	
25. út	N		12:00 19:00		12:00	12:00	4:30	8:00					1.5	1:00 - 1:30	7:00	
26. st							-7:30									
27. út							-7:30									
28. pá	R		12:00 7:00		12:00	12:00	4:30						1.5	13:00 - 13:30	19:00	
29. so	R		12:00 7:00		12:00	12:00	12:00		12:00	12:00			1.5	13:00 - 13:30	19:00	12:00
Korekce																
Celkem			180:00		156:00	156:00	30:00	24:00	56:00	24:00	24:00	12:00	12:00	19		36:00
Poznámky																

Obrázek 4 Pracovní výkaz Provozního chemika za únor 2020

Zdroj: společnost XY, s. r. o. (2020)

Výplatní lístek				Únor 2020			
Prac. poměr				Hrubá mzda	41 803		
Měsíční úvazek 15 dnů	180:00	Průměrný výdělek	224,16	Zdanitelný příjem	41 803		
Odpracováno 13 dnů	186:00	Dovolená	2 dny	Částka odp. poj	14 130		
z toho přesčas	30:00	Zbývá z nároku	20 dnů	Superhrubá mzda	55 933		
Neodpracováno	24:00			Solidární zvýšení			
Úvazek: Plný	40:00			Náhrady DPN			
				Čistá mzda	30 873	Celkem k výplatě	30 873
Měsíční mzda	16 800	156:00	14 560	Zdr. poj. zaměstnance	41 803	Prac. p...	1 882
Variabilní složka	7 000		6 067	Soc. poj. zaměstnance	41 803	Prac. p...	2 718
Práce přesčas		30:00	3 967	Vypočtená záloha na daň	55 933		8 400
Přípl. za sobotu a neděli	10%	36:00	807	Sleva na poplatníka			2 070
Přípl. za noční práci	10%	56:00	1 255	Daň po slevě (§ 35c)			6 330
Přípl. za práci přesčas	25%	30:00	1 681				
vyr. FAME	5 896		5 896				
KPI	2 189,60		2 190				
Dovolená 2[d]	1-2.2.	24:00	5 380				
				Bank. účet			30 873

Obrázek 5 Výplatní lístek Provozního chemika za únor 2020

Zdroj: společnost XY, s. r. o. (2020)

V únoru 2020 byl dle plánovacího kalendáře pro 7,5hodinovou dobu stanoven měsíční časový fond 150 hodin. Zmíněný zaměstnanec měl na únor 2020 rozvrženo 15 směn, které představovaly 180 hodin. Při porovnání plánovacího kalendáře a naplánovaných směn došlo k proplacení 30 hodin jako práce přesčas s příslušným zákonným příplatkem, které v hrubé mzdě představovaly 5 648 Kč.

Rovnoměrné rozvržení pracovní doby je určeno pro dělnické pozice, které mají pravidelně rozvrženou docházku od pondělí do pátku. Jejich pracovní doba je 8hodinová včetně proplacené přestávky na oběd. Týdenní úvazek tedy činí 40 hodin. Měsíční časový fond je stejný jako u THP pracovníku, tedy stanovený dle plánovacího kalendáře. Vyrovnávací období je opět stanoveno jako měsíční.

Níže na obrázcích č. 6 a 7 je uveden pracovní výkaz zaměstnance na pozici Údržbář za březen 2020 a výplatní lístek za stejné období.

Pracovní výkaz - březen 2020

Oddělení: ÚDRŽBA O Funkce: ÚDRŽBÁŘ

Den	Směna	Fond	Příchod	Firma	Odpracováno	FPD x Odpracováno	Dovolená	Stravenky	POHOTOVOST	Přestávka od-do	Odhod	Přestávka proplacená
Přenos												
Korekce												
01. ne												
02. po	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
03. út	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
04. st	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
05. čt	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
06. pá	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
07. so												
08. ne												
09. po	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
10. út	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
11. st	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
12. čt	Ranní	8:00				0:30	8:00					
13. pá	Ranní	8:00				0:30	8:00					
14. so												
15. ne												
16. po	Odpolední	8:00	15:00	8:00	8:00	0:30		1	8:00	21:00 - 21:30	23:00	0:30
17. út	Odpolední	8:00	15:00	8:00	8:00	0:30		1	8:00	21:00 - 21:30	23:00	0:30
18. st	Odpolední	8:00	15:00	8:00	8:00	0:30		1	8:00	21:00 - 21:30	23:00	0:30
19. čt	Odpolední	8:00	15:00	8:00	8:00	0:30		1	8:00	21:00 - 21:30	23:00	0:30
20. pá	Odpolední	8:00	15:00	8:00	8:00	0:30		1	8:00	21:00 - 21:30	23:00	0:30
21. so												
22. ne												
23. po	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
24. út	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
25. st	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
26. čt	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
27. pá	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
28. so												
29. ne												
30. po	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
31. út	Ranní	8:00	7:00	8:00	8:00	0:30		1		13:00 - 13:30	15:00	0:30
Korekce												
Celkem												
		176:00		160:00	160:00	11:00	16:00	20	88:00			10:00
Poznámky												

Obrázek 6 Pracovní výkaz Údržbáře za březen 2020

Zdroj: společnost XY, s. r. o. (2020)

Výplatní listek				Březen 2020			
Prac. poměr				Hrubá mzda	41 949		
Měsíční úvazek 22 dnů	176:00	Průměrný výdělek	219,69	Zdanitelný příjem	41 949	Prac. p...	1 888
Odpracováno 20 dnů	171:00	Dovolená	2 dny	Částka odp. poj	14 180	Prac. p...	2 727
z toho přesčas	11:00	Zbývá z nároku	31 dnů	Superhrubá mzda	56 129		8 430
Neodpracováno	16:00			Solidární zvýšení			2 070
Úvazek: Plný	40:00			Náhrady DPN			6 360
				Čistá mzda	34 679	Celkem k výplatě	34 679
Měsíční mzda	19 400	160:00	17 636	Zdr. poj. zaměstnanec	41 949		1 888
Variabilní složka	7 000		6 364	Soc. poj. zaměstnanec	41 949		2 727
Práce přesčas		11:00	1 650	Vypočtená záloha na daň	56 129		8 430
Přípl. za práci přesčas	25%	11:00	604	Sleva na poplatníka			2 070
Pracovní pohotovost	10%	88:00	1 933	Daň po slevě (§ 35c)			6 360
vyr. FAME	7 818		7 818	Roční daňové zúčtování			3 705
KPI	2 428,80		2 429				
Dovolená 2[d]	12-13.3.	16:00	3 515				
				Bank. účet			34 679

Obrázek 7 Výplatní listek Údržbáře za březen 2020

Zdroj: společnost XY, s. r. o. (2020)

V březnu 2020 byl dle plánovacího kalendáře pro 7,5hodinovou dobu stanoven fond 165 hodin. Zmíněný zaměstnanec měl na březen 2020 rozvrženo 22 směn, které představovaly 176 hodin. Při porovnání plánovacího kalendáře a naplánovaných směn došlo k proplacení 11 hodin jako práce přesčas s příslušným zákonným příplatkem, které v hrubé mzdě představovaly 2 254 Kč.

3.3.1 Zhodnocení nastavení režimu pracovní doby a jeho finanční důsledky

U pružné pracovní doby neboli u THP pracovníků je vše v pořádku. Avšak závažný problém je u rovnoměrného a nerovnoměrného rozvržení pracovní doby.

U rovnoměrného rozvržení pracovní doby je kamenem úrazu nastavení 8hodinové pracovní doby. Forma placené přestávky byla považována za benefit pro dělnické pozice pracující v tomto rozvržení. Avšak podnik již nedohlédl skutečnost, že 30minutová placená přestávka v docházkovém systému produkuje přesčasovou dobu, která je díky měsíčnímu vyrovnávacímu období každý výplatní termín proplacená. Největším neduhem tohoto nastavení je i to, že přesčasy se tvoří při dovolené zaměstnance, jak je možné vidět na obrázku č. 6, konkrétně v datech 11. a 12. března. V tomto rovnoměrném režimu pracuje 8 zaměstnanců na dělnické pozici. Standardně každému vzniká 10 až 12 hodin přesčasové práce měsíčně, tudíž lze určit, že společnost proplácí minimálně 80 hodin práce přesčas, které nejsou oprávněné.

U nerovnoměrného rozvržení pracovní doby je největší problém neexistence vyrovnávacího období, respektive vyrovnávací období je stanoveno jako měsíční. Další chybou je následné nesmyslné porovnávání s měsíčním fondem z plánovacího kalendáře. Díky pravidelnému střídání směn se s jistotou stane, že zaměstnanci v jednom kalendářním měsíci nevznikne žádný přesčas, avšak stále je hrazen plnou měsíční mzdou dle mzdového výměru. V druhém kalendářním měsíci bude mít více směn, než je chybně nastavený fond, a bude mu proplacená práce přesčas, jako je možné vidět na obrázku č. 4.

Za půlroční období jsou spojené s náklady práce údaje, které obsahuje tabulka č. 6.

Tabulka 6 Náklady podniku za práci přesčas v Kč za období leden až červen 2020

2020	Počet hodin	Náklady		Celkem bez odvodů	Pojištění zaměstnavatel		Celkové náklady společnosti
		práce přesčas	příplatek za práci přesčas		sociální (24,8 %)	zdravotní (9 %)	
leden	597	78 373	32 908	111 281	27 598	10 015	148 894
únor	994,5	140 883	55 195	196 078	48 627	17 647	262 352
březen	647,5	85 664	35 897	121 561	30 147	10 940	162 649
duben	377,5	53 817	20 140	73 957	18 341	6 656	98 954
květen	547,5	69 860	28 447	98 307	24 380	8 848	131 535
červen	521,5	70 274	25 523	95 797	23 758	8 622	128 176
Celkem	3685,5	498 871	198 110	696 981	172 851	62 728	932 561

Zdroj: společnost XY, s. r. o. (2021)

Dle tabulky č. 6 jsou náklady spojené s prací přesčas vyčísleny v celkové hodnotě 932 561 Kč za půlroční období od ledna do června 2020. Nelze však určit, jaká část představovala fiktivní práci přesčas.

3.3.2 Návrh řešení

Základem u rovnoměrného i nerovnoměrného rozvržení pracovní doby je odbourat placenou pauzu na oběd a sjednotit týdenní úvazky na 37,5 hodin, které jsou i u pružné pracovní doby. U rovnoměrného rozvržení by to představovalo 7,5hodinovou pracovní dobu a dalších neplacených 30 minut na oběd. U nerovnoměrného rozvržení by se jednalo o 11,5hodinovou pracovní dobu s neplacenou 30minutovou obědovou pauzou.

Následně se nabízejí dvě varianty řešení, a to zavedení vyrovnávacího období nebo přechod z časové měsíční mzdy na časovou hodinovou mzdu.

První variantou je zavedení vyrovnávacího období, a to hlavně pak u nerovnoměrného rozvržení pracovní doby. Jelikož podnik nemá kolektivní smlouvu, nejdelší možné období je 26 týdnů (cca půlroční období). Výpočet dle Šubrtů z oddílu 1.4.2 je tedy následující: $26 \times 37,5 = 975$ hodin. Na toto období a na tento počet hodin je třeba rozvrhnout plán směn a jen po uplynutí tohoto období je možné skutečně stanovit, co je práce přesčas a co nikoliv.

Prací přesčas by tedy měla být pouze doba odpracovaná nad stanovený limit, tj. nad 975 hodin. V případě tohoto rozvržení lze také zjistit, zda podnik má požadovaný počet zaměstnanců na daných pozicích, tedy zda má dostatečný počet zaměstnanců či nadbytečný počet zaměstnanců.

Druhou variantou je tedy přechod z časové měsíční mzdy na časovou hodinovou mzdu, tj. zaměstnanec by byl placen za odpracovanou hodinu v měsíci dle stanoveného měsíčního fondu. Nejprve je nutné stanovit hodinovou sazbu. Výpočet by se také odvíjel ze stejného vypočteného počtu hodin za 26 týdnů, tj. z 975 hodin, tj. např. u pracovníka na pozici Provozní chemik z výplatního lístku z obrázku č. 5 je možné vyčíst základní měsíční mzdu, která činí 16 800 Kč a variabilní složku, která činí 7 000 Kč. K výpočtu bude dále zvoleno půlroční období, tj. 6 měsíců. Výpočet by tedy byl následující:

$$\frac{(16800 + 7000) \times 6}{975} = 146,46$$

Zmíněnému Provoznímu chemikovi by tedy za 6 měsíců v současném zavedeném systému náležela podle měsíčního mzdového výměru částka 142 800 Kč. V případě hodinové sazby by po odpracování minimálně 975 hodin, tedy cca 6 měsíců, náležela stejná částka, avšak je potřeba všech 975 hodin odpracovat případně je mít řádně omluvené.

Stejný postup by byl i u zaměstnance na pozici Údržbář, kde ve výplatním lístku z obrázku č. 7 je stanovená základní měsíční mzda na 19 400 Kč a variabilní složka na 7 000 Kč, tj.

$$\frac{(19400 + 7000) \times 6}{975} = 162,46$$

I zde jsou stejné podmínky jako u Provozního chemika. V současném odměňovacím systému by daný Údržbář za 6 měsíců dosáhl 158 400 Kč bez ohledu na počet odpracovaných hodin. Po zavedení hodinové sazby by však musel splnit vypočítaný fond pracovní doby, tj. 975 hodin, aby na tuto částku měl nárok.

Otázkou však je, jak by tyto změny přijali zaměstnanci. Odebrání placené pauzy na oběd by bylo spíše psychologickou obětí, vzhledem k tomu, že zaměstnanci jsou placeni měsíčně.

Došlo by totiž sice k nižšímu proplacení náhrady za dovolenou (tj. místo 12 hodin pouze 11,5 hodiny), avšak průměrný výdělek by zase stoupl díky nižšímu počtu hodin za čtvrtletí právě o zmíněné půlhodiny. Skutečným problémem, který by zaměstnanci mohli vnímat, je reálné snížení mezd. Z dat z tabulky č. 6 rozpočet na práci přesčas činil v hrubém 696 981 Kč. V porovnání ku 73 zaměstnancům na dělnické pozici tedy činil 9 548 Kč za půl roku, tj. 1 591 Kč na měsíc. To jsou částky, o které by v průměru každý zaměstnanec na dělnické pozici mohl přijít. Řešením je stanovení kompromisu a předejití možných hromadných odchodů zaměstnanců například přidáním určité pevné částky do variabilní složky mzdy. Důležitá je také komunikace případných změn se zaměstnanci.

3.3.3 Vyhodnocení po aplikaci navrženého rozvržení pracovní doby

Podnik se nakonec rozhodl aplikovat zmíněnou první variantu, tedy zavedení vyrovnávacího období a také zrušit placenou přestávku u dělnických pozicích. Důvod je jednoduchý. S druhou variantou, tedy s přechodem na časovou hodinovou mzdu, by totiž byly spojené vyšší náklady na přebudování mzdového software oproti zavedení vyrovnávacího období, dále administrativní náklady na úpravu podnikového pracovního řádu spolu s ostatními interními směrnici a v neposlední řadě předělání všech mzdových výměřů.

Po 26. týdenním vyrovnávacím období se vykázaná práce přesčas, jak je vidět v tabulce č. 7, změnila takto:

Tabulka 7 Náklady podniku za práci přesčas v Kč za vyrovnávací období (26 týdnů)

	Počet hodin	Náklady		Celkem bez odvodů	Pojištění zaměstnavatel		Celkové náklady společnosti
		práce přesčas	příplatek za práci přesčas		Sociální (24,8 %)	Zdravotní (9 %)	
26. týdenní vyrovnávací období	892,63	137 179	51 418	188 597	46 772	16 974	252 343

Zdroj: společnost XY, s. r. o. (2021)

Rozdíl mezi celkovými náklady za práci přesčas před zavedením vyrovnávacího období a po něm je tedy 680 218 Kč (932 561 – 252 343), což představuje celkovou úsporu

za 6 měsíců. Lze tedy vyslovit domněnku, že roční úspora by činila dvojnásobnou sumu, tedy cca 1 360 000 Kč.

V rámci druhé varianty by se u výše hodin práce přesčas oproti tabulce č. 7 nic nezměnilo, jelikož jsou zde zobrazeny skutečné hodiny nad rámec daného vypočteného fondu 975 hodin na jednoho zaměstnance. U výše nákladů za práci přesčas by také k žádné rapidní změně nedošlo, vzhledem k předpokladu, že průměrný výdělek, z kterého se počítá práce přesčas, by byl u zaměstnanců ve skoro stejné výši vzhledem ke stejným odměnám.

4 Závěrečná zhodnocení a doporučení

Po zavedení navrženého opatření bylo provedeno zhodnocení, jaký dopad na zaměstnance měly přijaté změny. I přes počáteční negativní reakce zaměstnanců byla v průběhu zavedení vyrovnávacího období přijatá jedna jediná výpověď. Společnosti XY, s. r. o. se totiž nadměru dařilo, a to mělo dopad i na vyšší vyplácené výkonnostní prémie. Ty jsou totiž podstatou nadprůměrného ohodnocení, které málokterá společnost v Libereckém kraji nabízí. V průměru si totiž každý zaměstnanec společnosti XY, s. r. o. přijde zhruba na 3 000 Kč až 8 000 Kč měsíčně hrubého (někdy i více) k již určené mzdě, která je vymezena ve mzdovém výměru. Výkonnostní prémie zpravidla nejsou vypláceny v době plné odstavky výrobního procesu, kdy se nesplní pravidla pro jejich vyplacení. To se však stává maximálně jednou až dvakrát za rok. Společnost XY, s. r. o. také spoléhá na unikátní druh práce v rámci dělnických profesí. Ani na jedné z pozic se totiž nejedná o klasickou pásovou výrobu, jako je tomu třeba v automobilovém průmyslu, který v Libereckém kraji převládá. Výkon dělnických profesí není navíc nikterak normován, což přináší zaměstnanci jistotu a klid. Práce ve zmíněném podniku má však i jednu nepříjemnou stránku. Vzhledem k tomu, že primární vstupní surovina je živočišný tuk, je s celým výrobním procesem spojen silný zápach. Proto při výběrovém řízení je každý potenciální zaměstnanec proveden výrobním areálem a je pak na jeho zvážení, zda je v tomto prostředí schopný pracovat.

K hladkému přijetí nových změn zaměstnanci také mohlo podniku pomoci schválení zrušení superhrubé mzdy těsně po zavedení nového opatření, kdy se každému zaměstnanci zvýšil čistý příjem. Úspora mzdových nákladů ze strany zaměstnavatele byla tak vyeliminována a zaměstnanci dostali určitou část své původní výplaty nazpět.

Hlavní a stěžejní přínos změn pro společnost XY, s. r. o., jak už bylo zmíněno v předchozí kapitole, bylo snížení mzdových nákladů v průměru cca o 1 360 000 Kč za rok, které mohou být investovány do nových technologií atd. Další výhodou bylo sjednocení týdenních úvazků pro všechny tři skupiny rozvržení pracovní doby a také sjednocení neplacených přestávek na oběd. Zde se tedy eliminovaly rozdíly mezi THP a dělnickým pozicemi, které je dosud měly placené.

Vyrovnávací období však přineslo i některé negativní vlivy, co se týče naplnění fondu pracovní doby. Hlavním negativním vlivem jsou přestávky na kouření. Vzhledem k tomu,

že se jedná o výrobu chemickou, je v celém areálu kouření přísně zakázáno. Kouřit se smí na vyhrazených místech za bránou areálu, a to platí nejen pro zaměstnance, ale i pro všechny osoby pohybující se v areálu. Z bezpečnostních důvodů tedy musí být každý průchod vrátnicí zaznamenán na terminálu, a to i zmíněné kouření. To se však nezapočítává do pracovní doby a většina kuřáků má problémy s napracováním doby strávené kouřením. Tzv. „mínusové hodiny“ se přenášejí do dalších měsíců a na konci vyrovnávacího období musí nadřízený dohlížet na to, aby „mínusové hodiny“ byly řádně napracovány. Vzhledem k tomu, že někteří kuřáci dokáží měsíčně strávit na kuřácké pauze až 16 hodin, musí se tyto hodiny plánovat již v průběhu vyrovnávacího období. Většinou jsou tedy kuřáci mezi prvními, kteří zaskakují za své nemocné kolegy či kolegy na dovolené. Bohužel i přesto v této situaci hrozí, že zaměstnanec s „mínusovými hodinami“ náhle onemocní a již nebude mít možnost svůj pracovní fond vyrovnat, proto by toto přenášení „mínusových hodin“ mělo být zakázáno nebo by kuřácké pauzy měly být časově vyhrazeny a limitovány, například povolením kouření jen v rámci povinné přestávky na oběd. Před zavedením vyrovnávacího období nebylo kouření také považované za pracovní dobu a také se „mínusové hodiny“ musely napracovávat, avšak vzhledem k častým vznikům fiktivních přesčasů to nebyl pro zaměstnance takový problém. I proto se autorka této práce přiklání k tomu, že druhá varianta, tj. přechod z časové mzdy měsíční na časovou mzdu hodinovou, by byla pro podnik efektivnější. Tato varianta by totiž představovala větší přehlednost jak pro zaměstnance, tak pro jejich nadřízené. Zaměstnanec by dostal zapláceno jen za dobu, kterou skutečně odpracoval. Skutečné přesčasy by se mohly proplácet měsíčně, což by v případě zaměstnavatele představovalo rozložení nákladů za práci přesčas do více měsíců.

V rámci odměňování zaměstnanců je ještě potřeba obrátit pozornost na již zmíněnou podstatnou, a v rámci konkurence lidských zdrojů ojedinělou, složku mzdy, a tou jsou výkonnostní prémie, konkrétně jejich krácení za případnou pracovní neschopnost. V tuto chvíli je systém vyplácení výkonnostních prémie nastaven tak, že na každou dočasnou pracovní neschopnost je pohlíženo jinak, respektive záleží, kdy nemoc začala. Zaměstnanci, který se stane pracovní neschopný od 1. dne v měsíci a pracovní neschopnost skončí 15. den v měsíci, tzn., že jeho nepřítomnost trvala déle než dva týdny, budou výkonnostní prémie kráceny na ½ přiznané částky. Avšak zaměstnanci, který onemocní např. 25. den v měsíci a pracovní neschopnost ukončí až 7. dne následujícího měsíce, nebudou výkonnostní prémie kráceny žádným způsobem, i když jeho nemoc také trvala více než dva týdny. Stanovený systém v tuto chvíli v podstatě zaměstnance vybízí k plánování dočasné pracovní

neschopnosti. Navíc v rámci nepřítomnosti do dvou týdnů nejsou výkonnostní prémie kráceny vůbec, a to se v poslední době projevuje opakujícími se nástupy na neschopenku, kdy krácení náhrady za pracovní neschopnost ve formě 60 % je kompenzováno právě vyplacením plných výkonnostních prémie. Pro podnik to však znamená, že tyto krátkodobé náhrady musí hradit, i když mu v tomto případě ze zaměstnance v pracovní neschopnosti neplyne žádná přidaná hodnota. Proto by bylo žádoucí se na tento problém zaměřit, jelikož nejenom že společnost XY, s. r. o. vynakládá zbytečné mzdové náklady, ale mezi zaměstnanci to může způsobit možné rozbroje, protože ze stejně dlouhých pracovních neschopností plynou jiné výše výkonnostních odměn. Autorka této práce tedy navrhuje, aby v případě omluvené absence trvající déle než jednu směnu (vyjma dovolené, návštěvy lékaře, náhradního a mimořádného volna atd.) se výkonnostní prémie krátily v poměru absence ku měsíčnímu fondu. V případě omluvené absence v trvání celého měsíce by neměly být výkonnostní prémie přiznány vůbec.

Závěr

Tato práce se zabývala průřezem činností, které představují mzdové účetnictví. Hlavním cílem bylo porovnání teoretických znalostí a praktických činností ve vybraném podniku, na které navázalo zhodnocení rozdílů, odhalení nedostatků a návrh na jejich zlepšení.

Bakalářská práce byla rozdělena na dvě části a to teoretickou, která byla zpracována na základě odborné literatury a praktickou, kde byly zpracovány činnosti týkající se mzdové problematiky v konkrétním podniku. Teoretická část byla rozdělena do dvou kapitol. V první kapitole byly vymezeny základní pojmy problematiky mzdového účetnictví, bez kterých by se neobešla navazující praktická část této práce a v druhé teoretické kapitole byly uvedeny daňové aspekty mzdové agendy, tj. položky, které jsou z mezd zaměstnanců odváděny a následně bylo zobrazeno zaúčtování těchto položek. Praktická část se zase zabírala charakteristikou vybraného podniku, jeho mzdovým systémem a celkovou politikou odměňování a následovalo vyhodnocení činnosti podniku v oblasti personálních nákladů.

Hlavní nesoulad mezi teoretickými poznatky a praktickou činností v uvedeném podniku se týkal rozvržení pracovní doby, které je v mnoha podnicích opomíjeno. Zde bylo zjištěno, že zmíněný podnik vynakládá zbytečné mzdové náklady na proplácení práce přesčas. To spočívalo hlavně v tom, že v podniku byl chybně nastavený docházkový systém, který generoval fiktivní práci přesčas. Další chybou s tím související bylo zvolení měsíčního vyrovnávací období, kdy fiktivní práce přesčas byla ihned automaticky proplácena. Mezi další neduhy patřily placené přestávky na oběd pouze dělnickým pozicím, které fiktivní práci přesčas navíc vytvářely. Proto podniku bylo doporučeno zrušení placených přestávek na oběd a srovnání fondu pracovní doby dělnických pozic s THP pozicemi. Další doporučení se týkalo zavedení vyrovnávacího období nebo přechod z časové měsíční mzdy na časovou hodinovou mzdu. Podnik nakonec zvolil zavedení vyrovnávacího období, což se s odstupem času ukázalo po finanční stránce pro podnik výhodné. Vyrovnávací období má totiž vliv na posouzení skutečné práce přesčas, která je počítána z průměrného výdělku. Díky tomu došlo ke snížení mzdových nákladů, a to konkrétně ke snížení proplácení práce přesčas. Lze zde totiž hovořit o úspoře v hodnotě 1 360 000 Kč za rok. Dle domněnek autorky by však druhá varianta, tedy přechod na měsíční hodinovou mzdu, byla pro podnik ještě o něco zajímavější, a to vzhledem k častému nedodržení fondu

pracovní doby zaměstnanci. Úspory na práci přesčas by v obou variantách byly totiž stejné. Avšak druhá varianta by nesla vyšší náklady při zavedení, za to však lepší přehlednost.

Pokud podnik bude dále pokračovat ve stávajícím režimu, tedy 26. týdenním vyrovnávacím obdobím, bude potřeba více dohlížet na naplňování pracovního fondu zaměstnanci a eliminovat kuřácké pauzy.

Seznam použité literatury

ARMSTRONG, Michael and Stephen TAYLOR, 2017. *Armstrong's handbook of human resource management practice*. 14th ed. London: Kogan Page. ISBN 978-0-7494-7411-9.

BREBURDA, Jan, 2019. *Exekuce a srážky ze mzdy*. 7. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-194-9.

BRYCHTA, Ivan, Miroslav BULLA, Tereza KRUPOVÁ, Ivana KUCHAROVÁ, Ivana PILAŘOVÁ, Yveta PŠENKOVÁ a Jiří STROUHAL, 2021. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2021*. 18. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. ISBN 978-80-7676-040-0.

Česko. 1992. Zákon č. 592 ze dne 20. 11. 1992 o pojistném na všeobecném zdravotním pojištění. In: *Sbírka zákonů České republiky*, částka 119, s. 3558. ISSN 1211-1244.

Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-592/zneni-20220201>

Česko. 1992. Zákon č. 586 ze dne 18. 12. 1992 o dani z příjmu. In: *Sbírka zákonů České republiky*, částka 117, s. 3487. ISSN 1211-1244. Dostupné z:

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586?text=#f1460678>

Česko. 2006. Zákon č. 262 ze dne 07. 06. 2006 Zákoník práce. In: *Sbírka zákonů České republiky*, částka 84, s. 3161. ISSN 1211-1244. Dostupné z:

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-262?text=Pr%C3%A1ce+p%C5%99es%C4%8Das>

KRAID, Guima a Osama HADI, 2020. *Factors Affecting Job Motivation, Job Satisfaction, and Job Performance: The Case of Libyan Investment Authority (LIA)*. United States – California. Diplomová práce. Alliant International University. Vedoucí práce: Yousef Ibrahim. Dostupné také z: <https://www.proquest.com/dissertations-theses/factors-affecting-job-motivation-satisfaction/docview/2446734174/se-2?accountid=17116>

MPSV. 2021. *Minimální mzda se od ledna 2022 zvýší na 16 200 korun* [online]. Praha: Ministerstvo práce a sociálních věcí [cit. 2022-01-10]. Dostupné z:

https://www.mpsv.cz/documents/20142/2061970/TZ_05_11_2021_minim%C3%A1ln%C3%AD+mzda_vl%C3%A1da_16200.pdf/365eced7-165c-9e37-0eba-ef17c59cb4c6

MPSV. 2021. *Sociální pojištění v roce 2022* [online]. Praha: Ministerstvo práce a sociálních věcí [cit. 2022-02-11]. Dostupné z: <https://www.mpsv.cz/socialni-pojisteni>

RINDOVÁ, Iva a Jana ROHLÍKOVÁ, 2021. *Roční zúčtování daně z příjmů ze závislé činnosti za rok 2021*. 26. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-343-1.

ROUČKOVÁ, Dana a Zdeněk SCHMIED, 2020. *Zákoník práce k 30. 7. 2020*. 17. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-278-6.

SKÁLOVÁ, Jana, 2021. *Podvojný účetnictví 2021*. 27. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-3107-5.

Společnost XY, s. r. o., 2020 – 2022. *Interní záznamy společnosti XY, s. r.o.* Bez ISBN.

ŠTOHL, Pavel, 2021. *Učebnice účetnictví 2021 - 1. díl*. 22. vyd. Znojmo: Ing. Pavel Štohl. ISBN 978-80-88221-50-0.

ŠUBRT, Bořivoj, 2020. *Pracovní doba v souvislostech s dovolenou, mzdou či platem, překážkami v práci a s dalšími aspekty*. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-294-6.

ŠUBRT, Bořivoj, Zdeňka LEIBLOVÁ, Věra PŘÍHODOVÁ, Alena SKOUMALOVÁ, Antonín DANĚK, Michal ZTRATIL, Helena PŘIKRYLOVÁ, Lada ŠUPČÍKOVÁ, Jana DORČÁKOVÁ a Martin MIKYSKA, 2021. *Abeceda mzdové účetní 2021*. 34. vyd. Olomouc: ANAG. ISBN 978-80-7554-305-9.

VYBÍHAL, Václav, 2021. *Mzdové účetnictví 2021: praktický průvodce*. 24. vyd. Praha: Grada Publishing. ISBN 978-80-271-4215-6.

VZP. 2022. *Účast/neúčast na zdravotním pojištění* [online]. Praha: Všeobecná zdravotní pojišťovna České republiky [cit. 2022-01-08]. Dostupné z: <https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/1-2-ucel-zdravotniho-pojisteni>