

DÍL 13

Zúčtování se zaměstnanci

KAPITOLA 1

Mzdy

Mzda je spojena s výkonem závislé práce podle ZP.

Závislou prací se rozumí práce, která je vykonávána:

- ve vztahu nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance,
- jménem zaměstnavatele,
- podle pokynů zaměstnavatele a
- zaměstnanec ji pro zaměstnavatele vykonává osobně.

§ 2 ZP

Závislá práce musí být vykonávána za mzdu, plat nebo odměnu za práci, na náklady a odpovědnost zaměstnavatele, v pracovní době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě.

Závislá práce může být vykonávána výlučně v základním pracovněprávním vztahu, kterým se podle ZP rozumí:

- pracovní poměr a
- právní vztahy založené dohodami o pracích konaných mimo pracovní poměr, anebo je upravena zvláštními zákony, např.
- zákonem č. 234/2014 Sb., o státní službě, nebo
- zákonem č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů.

V rámci pracovněprávních vztahů vzniká smluvní vztah mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem.

Zaměstnancem rozumíme fyzickou osobu, která se zavázala k výkonu závislé práce v základním pracovněprávním vztahu. Zavázat se může fyzická osoba, až když dosáhne 15 let věku (přičemž den nástupu do práce nesmí předcházet dni, kdy nezletilý ukončí povinnou školní docházku).

§ 6 ZP, § 35 NOZ

Zaměstnavatelem rozumíme osobu, pro kterou se fyzická osoba (zaměstnanec) zavázala k výkonu závislé práce v základním pracovněprávním vztahu. Zaměstnavatelem může být fyzická či právnická osoba.

§ 7 ZP

V případě zaměstnavatele – fyzické osoby se musí jednat o svéprávného člověka, kterým se stává zletilostí, tj. dovršením 18 let věku. Pokud však nezletilému jeho zákonný zástupce udělí souhlas k provozování obchodního závodu nebo k jiné obdobné výdělečné činnosti, stává se nezletilý způsobilým k jednáním, jež jsou s touto činností spojena, tedy i v otázce zaměstnávání zaměstnanců. K platnosti takového jednání se však vyžaduje souhlas soudu.

§ 33 NOZ

1.1 Mzda z pohledu zdanitelného příjmu zaměstnance

ZDP vymezuje závislou činnost širěji než ZP.

Příjmy ze závislé činnosti jsou definovány jako:

- § 6 odst. 1 písm. a) ZDP – Příjmy ze současného nebo dřívějšího pracovněprávního, služebního nebo členského poměru a obdobného poměru, v nichž poplatník (= zaměstnanec) při výkonu práce pro plátce příjmu je povinen dbát příkazů plátce (= zaměstnavatele). Je patrné, že toto ustanovení zahrnuje závislou práci podle ZP.
- § 6 odst. 1 písm. a) ZDP – Příjmy z funkčního požitku, který je vymezen jako:
 - Funkční plat a plnění poskytované v souvislosti se současným nebo dřívějším výkonem funkce, jehož výše se stanoví podle zákona upravujícího platy a další náležitosti spojené s výkonem funkce představitelů státní moci, některých státních orgánů a soudců (s výjimkou platu náležejícího prezidentu republiky a náhrad spojených s výkonem jeho funkce).
- § 6 odst. 10 písm. b) ZDP – Odměna za výkon funkce a plnění poskytované v souvislosti se současným nebo dřívějším výkonem funkce v orgánech obcí a jiných orgánech územní samosprávy, státních orgánech, spolcích a zájmových sdruženích, odborových organizacích, komorách a jiných orgánech a institucích.
- § 6 odst. 1 písm. b) ZDP – Příjmy za práci člena družstva, společníka společnosti s ručením omezeným a komanditisty komanditní společnosti.
- § 6 odst. 1 písm. c) ZDP – Odměny člena orgánu právnické osoby a likvidátora.
- § 6 odst. 1 písm. d) ZDP – Příjmy plynoucí v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem činnosti podle předchozího bez ohledu na to, zda plynou od plátce, u kterého poplatník vykonává tuto činnost nebo funkci, nebo jiného plátce.

Z výčtu zřetelně plyne, že závislá práce v pojetí ZP je pouze podmnožinou závislé činnosti z pohledu daní z příjmů. Aby to nebylo tak jednoduché, tak ZDP označuje:

- § 6 odst. 2 ZDP – pojmem „zaměstnanec“ poplatníka s výše uvedenými příjmy ze závislé činnosti a
 - pojmem „zaměstnavatel“ fyzickou nebo právnickou osobu, u níž zaměstnanci vykonávají práci podle jeho příkazů; myslí se tím navíc „skutečný zaměstnavatel“, i když příjmy za tuto práci jsou na základě smluvního vztahu vypláceny např. prostřednictvím osoby se sídlem nebo bydlištěm v zahraničí.

Příjmem ze závislé činnosti jsou všechny uvedené příjmy, a to:

- ať už pravidelné, nebo jednorázové a bez ohledu na to:
 - zda je na ně právní nárok či nikoli,
 - zda je od zaměstnavatele dostává zaměstnanec nebo jiná osoba (např. dědic na základě dědického řízení),

- zda jsou vypláceny nebo připisovány k dobru anebo spočívají v jiné formě plnění prováděné zaměstnavatelem za zaměstnance nebo v jeho prospěch.

Příjmem se rozumí rovněž částka, o kterou je úhrada zaměstnance zaměstnavateli za poskytnutá plnění (kromě jednotky, která nezahrnuje nebytový prostor jiný než garáž, sklep nebo komoru, bytu nebo rodinného domu, v němž měl zaměstnanec bydliště po dobu 2 let bezprostředně před jeho koupí), nižší, než je cena:

- určená podle zákona o oceňování majetku, nebo cena, kterou účtuje jiným osobám,
- speciálně stanovená v § 6 odst. 6 ZDP při poskytnutí vozidla zaměstnanci pro služební i soukromé účely.

ZDP však zároveň uvádí i **plnění, která předmětem daně z příjmů ze závislé činnosti nejsou:**

§ 6 odst. 7 ZDP

- náhrady cestovní náhrady do výše stanovené nebo umožněné ZP pro zaměstnance odměňované platem,
- hodnota bezplatného stravování poskytovaná zaměstnavatelem na pracovních cestách,
- hodnota osobních ochranných pracovních prostředků, pracovních oděvů a obuvi, mycích, čisticích a dezinfekčních prostředků a ochranných nápojů,
- hodnota poskytovaných stejnokrojů nebo pracovního oblečení, určeného zaměstnavatelem pro výkon zaměstnání, včetně příspěvku na jejich udržování,
- povinná plnění zaměstnavatele na vytváření a dodržování pracovních podmínek pro výkon práce stanovená právním předpisem (např. zákonem č. 309/2006 Sb.),
- částky přijaté zaměstnancem zálohově od zaměstnavatele, aby je jeho jménem vydal,
- částky, kterými zaměstnavatel hradí zaměstnanci prokázané výdaje, které za zaměstnavatele vynaložil ze svého tak, jako by je vynaložil přímo zaměstnavatel,
- náhrady za opotřebení vlastního náradí, zařízení a předmětů potřebných pro výkon práce poskytované zaměstnanci podle ZP.

§ 109 odst. 3 ZP

PŘÍKLAD

Zaměstnanec po dohodě se zaměstnavatelem používá ke služebním hovorům svůj soukromý mobilní telefon. Zaměstnavatel mu hradí náklady na provolané hovory a zároveň mu poskytl jednorázový příspěvek za opotřebení mobilního telefonu. Nejedná se o zdanitelný příjem zaměstnance.

ZDP dále uvádí **plnění od zaměstnavatele, která jsou pro zaměstnance plněními osvobozenými od daně.** Poskytnutí takových plnění je z tohoto důvodu většinou považováno za tzv. zaměstnanecký benefit. Možností je více, proto v následujícím uvádíme jen některá plnění:

§ 6 odst. 9 ZDP

- nepeněžní plnění vynaložená zaměstnavatelem na odborný rozvoj zaměstnanců nebo jejich rekvalifikaci,
- stravování poskytnuté nepeněžní formou na pracovišti nebo v rámci závodního stravování, anebo nepeněžní příspěvek na stravování zajišťované jiným subjektem, anebo peněžní příspěvek na stravování (tzv. stravovací paušál) ve výši až 107,10 Kč za směnu (limit platí pro rok 2023 a je odvozen ze 70% horní hranice stravného, které lze poskytnout zaměstnancům odměňovaným platem při pracovní cestě trvajících 5 až 12 hodin),
- různá plnění poskytovaná zaměstnavatelem v nepeněžní formě z FKSP, sociálního fondu, zisku po jeho zdanění anebo jako nedaňový náklad, a to:

- nealkoholické nápoje ke spotřebě na pracovišti,
- možnost používat vzdělávací nebo rekreační zařízení (u rekreace a zájezdů do úhrnného limitu 20 000 Kč ročně),
- pořízení zboží nebo služeb zdravotního, léčebného, hygienického a obdobného charakteru od zdravotnických zařízení, pořízení zdravotnických prostředků na lékařský předpis,
- použití zařízení péče o děti předškolního věku (vč. mateřské školy podle školského zákona), závodní knihovny, tělovýchovných a sportovních zařízení,
- příspěvky na kulturní pořady a sportovní akce,
- příspěvky na tištěné knihy, včetně obrázkových knih pro děti (mimo knih, ve kterých reklama přesahuje 50 % plochy),
- nepeněžitě dary do výše 2 000 Kč ročně,
- příspěvky na soukromé kapitálové pojištění zaměstnance, na penzijní připojištění se státním příspěvkem, na doplňkové penzijní spoření u tuzemské penzijní společnosti, anebo na penzijní pojištění u instituce penzijního pojištění v členském státu EU, nebo státu Evropského hospodářského prostoru, a to až do úhrnné výše 50 000 Kč ročně,
- zajištění přechodného ubytování (nejde-li o ubytování na pracovní cestě), a to do výše 3 500 Kč měsíčně,

a další.

PŘÍKLAD

Zaměstnavatel hradí svému zaměstnanci právnické vzdělání na plzeňské soukromé vysoké škole, protože s ním počítá na pozici podnikového právníka. Hrazení školné zaměstnavatelem je u zaměstnance osvobozeno od daně z příjmů. Zdaní se však náhrada mzdy, kterou zaměstnanci zaměstnavatel poskytuje ve dnech studijního volna poskytovaného v souladu se ZP. Náklady na studium budou pro zaměstnavatele daňově účinnými.

§ 232 ZP

§ 6 odst. 9 písm. d)
a § e) ZDP

V některých případech zákon umožňuje poskytnutí benefitů i pro rodinné příslušníky zaměstnance (např. zvýhodnění jízdného od zaměstnavatele provozujícího veřejnou dopravu osob). Takový příjem bude ale vždy považován za příjem zaměstnance, i když je poskytnut jeho rodinnému příslušníkovi.

1.2 Odvody z mezd

Mezi nejdůležitější povinnosti zaměstnavatele patří odvody:

- záloh na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,
- daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně,
- pojistného na sociální zabezpečení, a
- pojistného na zdravotní pojištění.

§ 38h ZDP

§ 6 odst. 4 ZDP

1.2.1 Odvody z mezd – daně

Zaměstnavatel coby plátce daně k povinen plnit svou povinnost a odvést správci daně:

- daň vybíranou srážkou sazbou daně za podmínek v § 6 odst. 4 ZDP, nebo
- zálohu na daň určenou pravidly podle § 38h ZDP.

Daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně ve výši 15 % se odvede při splnění následujících předpokladů:

§ 6 odst. 4 ZDP

- jedná-li se o příjmy na základě dohody o provedení práce, jejichž úhrnná výše nepřesáhne u zaměstnavatele za kalendářní měsíc částku 10 000 Kč (tj. částku, do které se neodvádí sociální ani zdravotní pojištění), nebo
- jedná-li se o příjmy, které v úhrnné výši nepřesahující u zaměstnavatele za kalendářní měsíc částku 4 000 Kč (tj. částku rozhodnou pro účast zaměstnanců na nemocenském pojištění, která je v roce 2023 o 500 Kč vyšší než byla v roce 2022),

§ 75 ZP

přičemž v obou případech musí platit, že:

- zaměstnanec u zaměstnavatele neučinil prohlášení k dani o tom, zda a jaké slevy na dani a daňové zvýhodnění mu má zaměstnavatel zohlednit.

§ 38k odst. 4
nebo 5 ZDP

Zaměstnavatel v takových případech:

- stanoví základ daně,

PŘÍKLAD

Člen dozorčí rady pobírá za svou činnost odměnu 3 000 Kč měsíčně. Jiný příjem od akciové společnosti nemá a neučinil pro ni (coby svého zaměstnavatele) ani prohlášení k dani. Tento jeho příjem bude v jednotlivých měsících roku 2023 zdaněn srážkovou daní. Její výše bude 450 Kč (vypočteno jako 15 % z 3 000).

- srazí 15% daň (při výplatě, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch zaměstnance, nejpozději však v den, kdy o dluhu účtuje v souladu s účetními předpisy),
- sraženou daň poukáže svému místně příslušnému správci daně do konce kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, ve kterém byl povinen srážku provést.

PŘÍKLAD

Příjem zaměstnance pana Biskupa, pracujícího na dohodu o provedení práce, činil v lednu 2023 celkem 8 000 Kč. Pan Biskup neučinil pro zaměstnavatele prohlášení, jde tedy o příjem, který bude zdaněn zvláštní sazbou daně ve výši 15 %. Zaměstnavatel zaúčtoval poslední lednový den roku 2023 předpis odměny (MD 521/D 331). Tato odměna nepodléhá zdravotnímu ani sociálnímu pojištění. Ve stejný den je třeba zaúčtovat i předpis srážkové daně (MD 331/D 342), která bude činit 1 200 Kč (tj. 15 % z 8 000 Kč). Odměnu po zdanění ve výši 6 800 Kč obdrží pan Biskup 6. 2. v hotovosti (účtování MD 331/D 211), srážkovou daň je povinen zaměstnavatel odvést do konce února 2023 na účet správce daně (účtování při odepsání z bankovního účtu zaměstnavatele bude MD 342/D 221).

Povinností zaměstnavatele, který srazil zaměstnanci daň podle zvláštní sazby daně, je podat vyúčtování za uplynulý kalendářní rok (na formuláři zveřejněném ministerstvem financí), a to do tří měsíců po uplynutí kalendářního roku.

§ 137 odst. 2 DŘ

PŘÍKLAD

Vyúčtování daně sražené podle zvláštní sazby daně za rok 2022 je třeba podat do 3. 4. 2023 (neboť 1. 4. 2023 je sobota, a termín se tak posouvá na nejbližší následující pracovní den).

§ 38h odst. 1 ZDP

Zálohu na daň zaměstnavatel vypočte (nejedná-li se o případ, kdy by byl příjem zaměstnance zdaněn v předchozím zmíněnou daní podle zvláštní sazby):

- z úhrnu příjmů ze závislé činnosti zúčtovaných nebo vyplacených zaměstnanci za kalendářní měsíc nebo za zdaňovací období (vyjma příjmů zdanitelných daní vybíranou srážkou sazbou daně podle § 36 a příjmů, které nejsou předmětem daně),
- sníženého o částky, které jsou od daně osvobozeny (viz předchozí).

Tento **základ pro výpočet zálohy** se zaokrouhluje do 100 Kč na celé koruny nahoru a nad 100 Kč na celé stokoruny nahoru.

Záloha na daň se pak vypočte ze základu pro výpočet zálohy s použitím pásmového zdánění, tj.:

- z částky do 4násobku průměrné mzdy (v roce 2023 do 161 296 Kč) se odvádí 15 % daň a
- z částky vyšší se odvádí 23% daň.

PŘÍKLAD

Předpokládejme zaměstnance s dosaženým příjmem v únoru 2023 ve výši 200 000 Kč, který pro svého zaměstnavatele neučinil prohlášení (a tudíž se mu v měsíční mzdě nezohledňují slevy na dani ani daňové zvýhodnění na děti). Část ve výši 161 296 Kč bude podléhat 15% sazbě daně, zbytek ve výši 38 704 Kč bude podléhat 23% sazbě daně. Výsledná záloha na daň proto bude 33 097 Kč (vypočteno jako $161\,296 \times 0,15 + 38\,704 \times 0,23$, se zakrouhlením na celé koruny nahoru).

§ 35ba ZDP
§ 35d ZDP

Od vypočtené výše zálohy na daň lze uplatnit tzv. **slevy na dani** [kromě slevy na manželku (manžela), slevy za umístění dítěte, slevy za evidenci tržeb a dalších slev vázaných na podnikání], a dále **daňové zvýhodnění na děti**. V roce 2023 se jedná o následující částky (v měsíčním vyjádření):

- **2 570 Kč u základní slevy** na poplatníka,
- **1 267 Kč** na první nezaopatřené dítě, **1 860 Kč** na druhé a **2 320 Kč** na každé další nezaopatřené dítě, příp. dvojnásobné částky, jde-li o dítě, které má přiznán nárok na průkaz ZTP/P (daňové zvýhodnění na děti lze vyplatit zcela nebo zčásti i formou měsíčního daňového bonusu, pokud je záloha na daň nižší, podmínkou ale je, že úhrn příjmů zaměstnance činil alespoň polovinu minimální mzdy),
- **335 Kč** u slevy na studium poplatníka (a to až do 26 let věku; v případě studia doktorského programu až do 28 let věku),
- **210 Kč**, je-li zaměstnanci přiznán invalidní důchod pro invaliditu prvního či druhého stupně,
- **420 Kč**, je-li zaměstnanci přiznán invalidní důchod pro invaliditu třetího stupně, a
- **1 345 Kč**, je-li zaměstnanci přiznán nárok na průkaz ZTP/P.

§ 35d odst. 8 ZDP
§ 38ch odst. 5 ZDP

Jestliže zaměstnanec zaplatí na zálohách v průběhu jednotlivých měsíců kalendářního roku více než činí celková roční daňová povinnost, potom mu v rámci ročního zúčtování nejpozději do 31. 3. po uplynutí kalendářního roku zaměstnavatel vrátí přeplatek na dani, příp. doplatí daňový bonus, půjde-li o částku vyšší než 50 Kč.

O roční zúčtování záloh a daňového zvýhodnění může zaměstnanec požádat (do 15. 2. následujícího roku) svého posledního zaměstnavatele, pokud:

§ 38ch odst. 1 ZDP

- pobíral mzdu pouze od jednoho nebo od více zaměstnavatelů postupně (vč. mezd zúčtovaných nebo vyplacených mu dodatečně v době, kdy poplatník pro zaměstnavatele již nepracoval),
- učinil-li u těchto zaměstnavatelů prohlášení k dani podle § 38k odst. 4 a 5 ZDP, a
- nemá-li zaměstnanec povinnost podat daňové přiznání sám (např. z titulu souběžných příjmů od více zaměstnavatelů nebo jiných příjmů podle § 7 až 10 ZDP vyšších než 20 000 Kč).

§ 38g ZDP

Podá-li zaměstnanec (ať již povinně či dobrovolně) daňové přiznání, případný přeplatek na zálohách či doplatek daňového zvýhodnění na dítě mu bude poskytnut finančním úřadem na základě podaného přiznání.

Povinností zaměstnavatele, který srazil zaměstnanci zálohu na daň, je:

- odvést zálohy na daň sražené zaměstnancům v daném kalendářním měsíci do 20. dne kalendářního měsíce následujícího,
- podat vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za uplynulý kalendářní rok (na formuláři zveřejněném Ministerstvem financí) je třeba do 2 měsíců po uplynutí kalendářního roku za předpokladu, že není povinnost podat vyúčtování elektronicky; při elektronickém podání (povinně zaměstnavatelé zaměstnávající nerezidenty, s výjimkou zaměstnavatelů – fyzických osob, kteří zaměstnávají ne více jak 10 nerezidentů) je lhůta prodloužena do 20. 3.

§ 38j odst. 5 ZDP

PŘÍKLAD

Vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za rok 2022 je třeba podat do 1. 3. 2023 při podání v neelektronické podobě, resp. do 20. 3. 2023 pro podání v elektronické podobě.

1.2.2 Odvody z mezd – zdravotní a sociální pojištění

Plátcí pojistného na zdravotní pojištění jsou mj.:

- zaměstnanci, kterými se rozumí fyzické osoby, kterým plynou nebo by měly plynout příjmy ze závislé činnosti podle ZDP, (kromě osob v zákoně výslovně zmíněných, např. činných na základě dohody o provedení práce s příjmem do 10 000 Kč v kalendářním měsíci), a
- jejich zaměstnavatelé, kteří jsou plátcem části pojistného za své zaměstnance.

§ 5 písm. a) ZVZP

Mezi **nemocensky pojištěné osoby** patří rovněž zaměstnanci, jimiž ZNP rozumí mj.:

§ 5 písm. a) ZNP

- zaměstnanci v pracovním poměru,
- státní zaměstnanci podle zákona o státní službě,
- příslušníci policie, vojáci z povolání, vojáci v záloze ve výkonu vojenské činné služby,
- zaměstnanci činní na základě dohody o pracovní činnosti,
- zaměstnanci činní na základě dohody o provedení práce (za předpokladu, že jim byl v daném kalendářním měsíci zúčtován příjem vyšší než 10 000 Kč), a
- další osoby uvedené v § 5 písm. a) ZNP.

§ 5 odst. 1 písm. a)
ZDuP

Do okruhu **pojištěných osob z pohledu důchodového zabezpečení** patří podle ZDuP mj.:

- zaměstnanci v pracovním poměru,
- příslušníci policie, vojáci z povolání,
- zaměstnanci činní na základě dohody o pracovní činnosti,
- zaměstnanci činní na základě dohody o provedení práce (za předpokladu, že jim byl v daném kalendářním měsíci zúčtován příjem vyšší než 10 000 Kč), a
- další osoby uvedené v § 5 odst. 1 písm. a) ZDuP.

§ 3 odst. 1 ZPSZ

Odvod pojistného pro nemocensky a důchodově pojištěné osoby upravuje ZPSZ. Tento zákon vymezuje jako **poplatníky pojistného na sociální zabezpečení** mj.:

- zaměstnavatele, jimiž rozumí právnické nebo fyzické osoby, které zaměstnávají alespoň jednoho zaměstnance, organizační složky státu, v nichž jsou zařazeni zaměstnanci v pracovním poměru nebo činní na základě dohody o pracovní činnosti nebo dohody o provedení práce, a služební úřady, v nichž jsou státní zaměstnanci zařazeni k výkonu státní služby, a
- zaměstnance uvedené v § 3 odst. 1 písm. b) ZPSZ, za které lze (zjednodušeně řečeno) považovat všechny nemocensky nebo důchodově pojištěné osoby.

Pojistné na zdravotní a sociální pojištění, které je povinen hradit zaměstnanec, za něj vypočte a srazí z jeho mzdy jeho zaměstnavatel, který také odvod pojistného provede.

Zaměstnavatel rovněž odvádí pojistné na zdravotní a sociální pojištění za sebe.

Zatímco zdravotní pojištění má jedinou sazbu (jinou pro zaměstnance a jinou pro zaměstnavatele), sociální pojištění se skládá ze tří složek: důchodového pojištění, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a nemocenského pojištění.

Výše pojistného v roce 2023

	Důchodové pojištění	Přísp. na státní politiku zaměstnanosti	Nemocenské pojištění	Celkem sociální pojištění	Zdravotní pojištění
Zaměstnavatelé	21,5 %	1,2 %	2,1 %	24,8 %	9,0 %
Zaměstnanci	6,5 %	0,0 %	0,0 %	6,5 %	4,5 %

V případě zaměstnávání zdravotnického záchranáře nebo člena jednotky hasičského záchranného sboru podniku odvádí zaměstnavatel nově v roce 2023 sociální pojištění o 2 % vyšší tedy 26,8 % vyměřovacího základu.

Od 1. 2. 2023 může zaměstnavatel získat slevu na pojistném na sociální zabezpečení ve výši 5 % v případě zaměstnávání vybraných osob (např. osoby starší 55 let nebo mladší 21 let, studenti, zdravotně postižení a další, viz § 7a ZPSZ) na kratší pracovní úvazek a při nižší mzdě.

Pojistné, které je povinen hradit zaměstnavatel, je součástí jeho nákladů, které jsou z hlediska daně z příjmů uznávány jako daňově účinné. Toto pojistné se zachycuje na účtu 524-Zákonné sociální pojištění.

Zaměstnavatel odvádí pojistné na zdravotní a sociální pojištění za sebe i za své zaměstnance, a to do 20. kalendářního dne následujícího po kalendářním měsíci, za který je mzda zúčtována.

Pozdní odvod je sankcionován nejen z pohledu pojistných zákonů, ale rovněž mohou být problémy z pohledu daně z příjmů u zaměstnavatele. Pokud by nebylo pojistné odvedeno do konce měsíce následujícího po konci zaměstnavatelova zdaňovacího období, tak:

- jde-li o pojistné, které má hradit zaměstnavatel a které je účtované v nákladech, bude náklad ve výši neodvedeného pojistného považován za nedaňový (nákladem se stane až v období jeho úhrady), a
- jde-li o pojistné, které zaměstnavatel srazil zaměstnancům ze mzdy, je zaměstnavatel povinen o toto neodvedené pojistné zvýšit svůj základ daně v daném období (pokud později dojde k odvedení pojistného, lze základ daně o částku odvodu snížit).

PŘÍKLAD

Paní účetní opomenula poslat včas příkaz na odvod zdravotního pojištění z mezd za prosinec 2023. Jde o 20 000 Kč hrazených zaměstnavatelem a 7 000 Kč sražených zaměstnancům. Celá částka byla uhrazena až 5. 2. 2024.

V roce 2023 nemůže být částka 20 000 Kč daňovým nákladem, tím se stane až v roce 2024, tj. po úhradě. Částka 7 000 Kč sice v nákladech účtována nebyla (srážka se zachytila jen rozvahově MD 331/D 336), přesto je zaměstnavatel povinen zvýšit svůj základ daně za rok 2023 o 7 000 Kč. V přiznání za rok 2024 si naopak základ daně o částku 7 000 Kč sníží.

Zaměstnavatel má rovněž další povinnosti hlásit správě sociálního zabezpečení a příslušné zdravotní pojišťovně nástup či ukončení pracovního poměru zaměstnance a rovněž podávat měsíční hlášení o odváděné částce.

1.3 Výpočet a účtování mzdy

Evidence práce a mezd má především zachytit plynule, přímo v jednotlivých útvech veškerou práci vynaloženou na výrobu a na jinou činnost a zjišťovat podle jednotlivých zaměstnanců, jaký podíl na ni připadá.

Analytická evidence se pak vede podle jednotlivých zaměstnanců (fyzických osob) na mzdových listech, které se vystavují zvláště pro každého zaměstnance zpravidla na období jednoho roku. **Mzdové listy** musejí obsahovat zákonem dané náležitosti (podrobněji viz dále).

§ 38j odst. 2 ZDP

Základní účtování mezd se provádí v syntetické evidenci na účtu 521-Mzdové náklady se souvztažným zápisem na účtu 331-Zaměstnanci.

Prvotním podkladem pro toto účtování je **zúčtovací a výplatní listina** (popř. doklady tuto listinu nahrazující), kde zachycujeme:

- všechny časové, úkolové aj. mzdy dělníků,
- základní platy technickohospodářských pracovníků,
- příplatky a náhrady mzdy (za placené volno) podle zákonných předpisů,
- prémie a odměny za individuální výsledky práce zaměstnanců ze závislé činnosti.

Evidenční číslo zaměstnance	Jméno pracovníka	Základní mzda	Příplatky a náhrady	Hrubá mzda	SP zaměstnanec	SP zaměstnavatel	ZP zaměstnanec	ZP zaměstnavatel	Základ daně	Daň	Slevy na dani, daňové zvýhodnění	Čistá mzda	Dávky nemocenské	Srážky ze mzdy
1														
2														
...														
n														

Do mezd se zahrnují i odměny za práci, kterou vykonali ve firmě zaměstnanci cizí (tj. nezařazení do evidenčního počtu), např. poradci, znalci, pracovníci na nepravidelnou výpomoc na základě dohod o provedení práce apod.

Všechny tyto mzdové náklady se účtují na účtu 521 za období, kdy byla práce vykonána, nebo za které se náhrady mezd za neodpracovaný čas vyplácejí.

Výpočet měsíční mzdy v roce 2023

ř. 1		Základní mzda	
ř. 2	+	Příplatky	
ř. 3	+	Prémie a osobní ohodnocení	
ř. 4		Hrubá mzda (základ pro výpočet zálohy)	ř. 1 + ř. 2 + ř. 3
ř. 5	-	Pojistné na sociální zabezpečení (6,5 %)	6,5 % z ř. 4
ř. 6	-	Pojistné na veřejné zdravotní pojištění (4,5 %)	4,5 % z ř. 4
ř. 7		Zaokrouhlený základ pro výpočet zálohy (měsíčně na sta nahoru, příp. při základu do 100 Kč na koruny nahoru, při ročním zúčtování na sta dolů)	zaokr. ř. 4
ř. 8		Část základu pro výpočet zálohy zdaněná 15 %	15 % z ř. 7 (max. však z částky 161 296 Kč)
ř. 9		Část základu daně pro výpočet zálohy zdaněná 23 % (je-li kladný rozdíl mezi základem pro výpočet zálohy a 4násobkem průměrné mzdy)	23 % z kladného rozdílu mezi ř. 7 a 161 296 Kč
ř. 10		Záloha na daň (zaokrouhlená na celé koruny nahoru)	ř. 8 + ř. 9
ř. 11	-	Slevy na dani	§ 35ab, § 35d ZDP
ř. 12	=	Daň po slevách a se zohledněním příp. daňového zvýhodnění na děti formou slevy na dani na děti	ř. 10 - ř. 11
ř. 13	+	Daňový bonus (není-li daňové zvýhodnění na děti možné celé uplatnit formou slevy na dani)	§ 35d ZDP
ř. 14		Částka k výplatě	ř. 4 - ř. 5 - ř. 6 - ř. 12 + ř. 13